

**PROCESSO** - A. I. N° 017241.0030/17-5  
**RECORRENTE** - MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO ZENEL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0095-03/19  
**ORIGEM** - INFAS SERRINHA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 22/01/2021

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0281-12/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. Ficou comprovada a utilização indevida do crédito fiscal relativo a aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento. **b)** CRÉDITO UTILIZADO A MAIS. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Fatos geradores decaídos. Assiste razão à recorrente quanto a decadência dos fatos geradores de dezembro de 2013. Improcedente a infração, por decurso de prazo na exigência do crédito em referência. 2. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS E LIVROS FISCAIS E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO EFETUADO A MENOS. Constatado que o autuado deu saídas de mercadorias tributadas em seus equipamentos de ECF sem tributação. Infração subsistente 3. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É possível constatar que foram lançadas no presente lançamento, notas fiscais que remetem para operações que não trazem repercussão financeira, devendo, portanto, serem excluídas da exigência (amostra grátis, brinde, remessa para merchandising, remessa em garantia). Redução do valor julgado. Infração parcialmente subsistente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. 5. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) SEM AS INFORMAÇÕES EXIGIDAS. A falta de fornecimento de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou sua entrega sem as informações exigidas na legislação, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa no valor de R\$1.380,00, cumulativamente, multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior. Mantida a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar

de nulidade e indeferido o pedido de diligência e perícia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do acórdão proferido pela 3<sup>a</sup> JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 27/12/2017, para exigir crédito tributário no valor total de R\$184.951,26, em decorrência das seguintes irregularidades:

*Infração 01 – 01.02.01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro a maio de 2014. Valor do débito: R\$27.160,73. Multa de 60%.*

*Infração 02 – 01.02.71: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a transferência irregular de saldo credor do período anterior, mês de dezembro de 2013. Valor do débito: R\$24.066,27. Multa de 60%.*

*Em complemento, consta a informação de que o contribuinte utilizou crédito fiscal de ICMS a mais no mês de janeiro de 2013, no valor de R\$29.741,93, quando deveria utilizar somente R\$5.675,66, conforme apurado no Demonstrativo de Apuração do ICMS.*

*Infração 03 – 03.01.04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro a dezembro de 2014 e de janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$14.796,97. Multa de 60%.*

*De acordo com a descrição dos fatos, a empresa efetuou saídas de mercadorias tributadas nos seus equipamentos ECF, sem tributação; saídas de mercadorias como se fossem da substituição tributária, conforme consta no Demonstrativo de Lançamento de Débito Fiscal de ICMS.*

*Infração 04 – 05.05.01: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de dezembro de 2013; dezembro de 2014 e dezembro de 2015. Valor do débito: R\$51.991,69. Multa de 100%.*

*Infração 05 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de abril, maio, agosto e outubro de 2015. Valor do débito: R\$17.255,60. Multa de 60%.*

*Infração 06 – 16.14.04: Falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação tributária, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015. Multa de R\$1.380,00 por cada mês, totalizando R\$49.680,00.*

*Consta, ainda, que o contribuinte enviou o arquivo eletrônico com divergência entre a DMA e o livro Registro de Apuração do ICMS/EFD e outros documentos, mesmo após ter sido concedido novo prazo para fazer nova apresentação do referido arquivo – retificação de arquivo.*

A 3<sup>a</sup> JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transscrito, julgando, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe.

## VOTO

*O defendente alegou que houve preterição ao direito de defesa, seja pela falta de entrega de demonstrativos ao contribuinte, seja pela falta de clareza da imputação, seja porque o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, nem o montante do débito tributário. Pede a nulidade do lançamento, e requer, se houver necessidade, a realização de diligência e perícia para constatar a veracidade dos fatos.*

*Disse que o autuante não fiscalizou, mas apenas transformou os arquivos magnéticos em Auto de Infração, com aplicação de multas de caráter confiscatório; o autuante cometeu erros que implicam nulidade da autuação, impondo o refazimento do procedimento fiscal a salvo de incorreções.*

*Na informação fiscal à fl. 454 dos autos, o autuante disse que o defendente alegou que não foram entregues os demonstrativos, e falta de clareza das infrações. Considerando as alegações defensivas, solicitou que fossem entregues, novamente, cópias legíveis dos demonstrativos, reabrindo o prazo para que o autuado apresentasse nova defesa.*

*Também informou, que a funcionalidade da coordenação administrativa da SEFAZ fez a entrega dos*

demonstrativos ao Sr. Luizvaldo Cunha Araújo (fls. 305/306), que é empregado da empresa, conforme comprova a cópia do livro Registro de Empregados, e o comprovante de entrega, em devolução do livro Registro de Empregados, comprovantes acostados aos autos juntamente com a informação fiscal.

Observo que o autuado foi intimado e lavrado Termo de Entrega dos Demonstrativos (fl. 474 do PAF). Apresentou manifestação às fls. 476/477, registrando que recebeu, no dia 24/07/2018, um CD com os demonstrativos contidos no Auto de Infração.

Com a entrega de novas cópias dos demonstrativos elaborados pelo autuante e reabertura do prazo de defesa, considero superada a alegação defensiva de falta de entrega de demonstrativos ao contribuinte.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

O Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA, comprehende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis, e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização, estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos magnéticos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

Vale salientar, que não implica nulidade da autuação caso tenha havido equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99. A descrição dos fatos e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ICMS.

Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação a todos os itens do Autos de Infração.

O defendente também alegou que outro ponto que merece destaque, é que o Fisco não deu possibilidade alguma de transmissão dos arquivos magnéticos com as informações corretas, conforme determina a legislação.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado, por meio dos arquivos magnéticos, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas, saídas e estoque de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros, antes do procedimento fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração, foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O defendente requereu a realização de diligência e perícia no arquivo magnético, contendo a única planilha da infração 03. Solicitou que os documentos e livros fiscais e contábeis fossem examinados por um Assistente Técnico do CONSEF, antes do julgamento na instância administrativa.

Fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi identificada a existência dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante.

No mérito, a infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro a maio de 2014.

O defendente alegou que a exigência fiscal não procede, porque o crédito teve origem nos documentos fiscais, cuja diferença de alíquota foi cobrada no Auto de Infração nº 232957.0001/12-7, no total de R\$83.299,37, que foi pago em 2013. Por isso, passou a ter direito ao crédito a partir do pagamento do tributo exigido no Auto de Infração mencionado. Pagou o que lhe fora cobrado naquela época, ficando com o direito ao crédito.

O autuante informou que a empresa foi fiscalizada (2009/2010), tendo sido constatado falta de pagamento de ICMS relativo à diferença de alíquotas – Ativo Imobilizado, no montante de R\$83.299,37. O contribuinte fez parcelamento do valor apurado, em 25 vezes, gerando parcela mensal de R\$3.331,97, começando a utilizar na DMA, a partir do mês de maio de 2012, o total do valor da parcela mensal, quando deveria ter se creditado apenas do montante de R\$1.734,10, referente à parcela mensal de aquisição de bens do ativo imobilizado, estando comprovado que o autuado utilizou de forma errada o valor referente ao parcelamento do montante do ativo imobilizado, feito em vinte e cinco vezes.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve obedecer o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições, e a utilização do crédito destacado nas Notas Fiscais de aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento deve observar a legislação. Neste caso, em relação ao crédito fiscal de ICMS decorrente de entradas de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivos serviços de transporte, o valor mensal a ser apropriado deve ser calculado com base na proporção das operações e prestações tributadas sobre o total das operações de saídas e prestações de serviço efetuadas no mesmo período, nos termos do § 6º, do art. 29 da Lei nº 7.014/96.

Não se trata de simples descumprimento de obrigação acessória, haja vista que, em se tratando de fruição ou reconhecimento de crédito fiscal que depende de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em foi creditado o imposto indevidamente.

Concluo pela subsistência desta infração, considerando que a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios mediante documento fiscal idôneo, que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, o que não se observou no presente caso. Infração subsistente.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo à transferência irregular de saldo credor do período anterior, mês de dezembro de 2013. O contribuinte utilizou crédito fiscal de ICMS a mais no mês de janeiro de 2013, no valor de R\$29.741,93, quando deveria utilizar somente R\$5.675,66, conforme apurado no Demonstrativo de Apuração do ICMS.

O autuado alegou que, mais uma vez, houve equívoco do autuante. O crédito glosado nesta infração é o mesmo crédito autuado na infração 01. Como houve utilização de crédito apurado, o saldo ficou maior, sendo assim, se a exigência anterior é improcedente, também é improcedente glosar o mesmo crédito outra vez. Se por acaso a infração 01 prosperasse, esta infração 02 não poderia vigorar porque é consequência da anterior.

O autuante esclareceu que o autuado tinha utilizado o crédito de ICMS maior, a partir de maio de 2012, por isso, foi refeito o conta corrente (maio a dezembro de 2012), para verificar a exatidão do saldo credor existente no final do ano, estornando o crédito utilizado a mais no período, chegando a um valor de saldo credor no montante de R\$5.675,66, conforme descrito no doc. de fl. 12, e não o valor de R\$29.741,93, que consta na DMA de dezembro de 2012 (fl. 20).

Observo que foi refeita conta corrente do ICMS, sendo apurado crédito indevido no período fiscalizado, e o defendente não apresentou qualquer documento para contrapor o levantamento fiscal nem comprovou o recolhimento do débito apontado na autuação. Acato os valores apurados pelo autuante mediante levantamento fiscal e conluso pela procedência desta infração.

Infração 03: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro a dezembro de 2014 e de janeiro a dezembro de 2015.

De acordo com a descrição dos fatos, a empresa efetuou saídas de mercadorias tributadas nos seus equipamentos ECF, sem tributação; saídas de mercadorias como se fossem da substituição tributária, conforme consta no Demonstrativo de Lançamento de Débito Fiscal de ICMS.

O defendente apresentou o entendimento de que, as mercadorias que foram objeto da autuação, estão sujeitas ao pagamento do ICMS por substituição tributária, foram excluídas no ano seguinte ao pagamento, e que ainda estavam cadastradas no estoque.

Disse que a MVA cobrada pelo Estado, é bem superior ao lucro que as empresas realmente praticam. Assim, para não haver cobrança, teria que ser abatido o valor da diferença de alíquota e ainda, da MVA cobrada na substituição tributária para apurar se realmente existe diferença a favor do Estado. Afirma que o autuante não fez esta operação, sendo um caso claro de pagamento em duplicidade.

O autuante informou que, por meio do PRODIFE, utilizando o arquivo PAF ECF, foi gerada uma planilha – Demonstrativo de Lançamento do Débito Fiscal de ICMS a Menor, Relativo a Venda Realizada através de Cupons Fiscais emitidos por ECF, ficando constatado que o autuado deu saídas de mercadorias tributadas em seus equipamentos de ECF sem tributação, ao efetuar saídas de mercadorias como se fossem da substituição tributária, nos exercícios de 2013 a 2015. Disse que a defesa fez alegações sem apresentar provas.

Observo que em relação às operações com mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, devem ser observadas as alterações da legislação no curso do tempo, especialmente as regras consubstanciadas em Convênios ou Protocolos, bem como, no RICMS/BA, para fins de atribuição da chamada responsabilidade pelo recolhimento do tributo.

O defensor deveria apresentar as provas do não cometimento das infrações, nos termos do art. 123 do RPAF/99, e não cabe a este órgão julgador buscar outras comprovações, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento. Mantida a exigência fiscal, tendo sido constatado que o autuado deu saídas de mercadorias tributadas em seus equipamentos de ECF sem tributação.

**Infração 04: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de dezembro de 2013; dezembro de 2014 e dezembro de 2015.**

O defensor alegou que a maioria dos DANFEs se referem a Simples Faturamento para venda futura, cujos documentos de efetiva entrada da mercadoria ou do bem ou serviço foram escriturados no livro Registro de Entradas. Informou que, a título de amostragem elaborou planilha com quarenta DANFEs, devidamente registrados no livro Registro de Entradas, que não foram vistos pelo autuante. Disse que ele relacionou, sem base legal, documentos referentes a remessa de brinde, remessa de amostra grátis, remessa em bonificação e doação de brindes, remessa para merchandising, remessa para locação, retorno de garantia, remessa para comodato.

O autuante informou que ao fazer cruzamento entre as notas fiscais eletrônicas e a EFD do autuado, utilizando o programa PRODIFE, foi constatado que o autuado não escriturou notas fiscais de compras, que não contavam no SPED, conforme relação de notas fiscais descritas no Demonstrativo de fls. 23/25, gerando débito de ICMS.

Também esclareceu que o autuado esqueceu que estava obrigado a apresentar Escrituração Fiscal Digital – EFD, a partir de 01/01/2013, e neste caso, não pode ser aceita a escrituração efetuada em livro físico. Quanto ao argumento relativo às mercadorias que não são tributadas, informou que foi cobrado omissão de saída, de acordo com o cálculo do índice de proporcionalidade, já que o programa exclui da base de cálculo do ICMS os valores dos produtos isentos, não tributados e outras.

A falta de contabilização de entradas de mercadorias, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Trata-se de exigência do imposto por presunção legal, relativamente às compras de mercadorias sem o registro na escrita fiscal do contribuinte. Neste caso, a exigência do imposto foi efetuada com base no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido:

*Art. 4º*

...  
**§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:**

- I - saldo credor de caixa;**
- II - suprimento a caixa de origem não comprovada;**
- III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;**
- IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;**
- V - pagamentos não registrados;**
- VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:**
  - a) instituições financeiras;**
  - b) administradoras de cartões de crédito ou débito;**
  - c) "shopping centers", centro comercial ou empreendimento semelhante;**

**VII - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras.**

Portanto, a falta do registro de entradas de mercadorias, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Concluo pela subsistência desta infração, sendo devido o imposto, relativamente às notas fiscais não lançadas na escrita do contribuinte, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante às fls.

*Infração 05: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de abril, maio, agosto e outubro de 2015.*

O autuado alegou que as divergências apontadas pelo autuante, são resultados da diferença entre as datas da emissão das notas fiscais e da entrada das mercadorias no estabelecimento. Anexa demonstrativo de todo o período, 01/2013 a 12/2015, onde se percebe que a única diferença de apenas R\$2.961,91 refere-se a notas fiscais emitidas em 2015 e que foram registradas em janeiro de 2016. As mercadorias adquiridas nem sempre chegam dentro do mesmo mês da emissão do documento fiscal. Frequentemente, a mercadoria chega no mês seguinte ao da emissão da nota fiscal e assim que chega, a nota é registrada e o imposto é pago. O autuante pegou os documentos de compra do mês e comparou com o recolhimento feito dentro desse mesmo mês.

O autuante disse que o defensor não comprovou que as notas fiscais descritas nos demonstrativos de fls. 225/228, foram recolhidas no mês seguinte à data de emissão. Deveria demonstrar, através dos DAEs e outros documentos o recolhimento do ICMS substituição tributária, mês a mês, referente às notas fiscais elencadas no demonstrativo mencionado.

*Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado.*

*O levantamento fiscal foi efetuado com base em Nota Fiscal, constando como destinatário o estabelecimento autuado, neste caso, existem elementos suficientes para confirmar a realização das operações em nome do autuado, ficando caracterizado que houve a realização de operação sujeita à substituição tributária.*

*Em relação ao imposto a ser antecipado, será calculado aplicando-se a alíquota estabelecida para as operações internas, sobre a base de cálculo prevista na legislação, e do valor do imposto resultante será deduzido o tributo de responsabilidade direta do remetente pela operação própria, destacado na documentação fiscal, bem como, quando for o caso, o imposto destacado no documento fiscal relativo ao serviço de transporte.*

*Não acato as alegações defensivas, considerando que o autuado não apresentou comprovação do recolhimento do tributo, mesmo que tenha sido realizado no mesmo posterior à data de emissão da nota fiscal, conforme alegado nas razões defensivas. Nos termos do art. 123 do RPAF/99, o defensor deveria apresentar impugnação acompanhada dos documentos comprobatórios das alegações, e não cabe a este órgão julgador buscar as comprovações, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo. Infração subsistente.*

*Infração 06: Falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação tributária, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015. Multa de R\$1.380,00 por cada mês, totalizando R\$49.680,00.*

*O defensor alegou que os dados magnéticos apresentam inconsistências das mais variadas formas, até mesmo por desconfigurações na sua transmissão, sendo necessário que a autoridade fiscal intime o contribuinte e aponte as inconsistências, de forma específica, para que seja efetuado ajuste, mesmo porque, o contribuinte tem todo interesse em corrigir os pontos duvidosos para cumprir as obrigações acessórias e evitar multas desnecessárias.*

*Disse que as multas por obrigações acessórias são, na maioria das vezes, astronomicamente desproporcionais à falta cometida, a exemplo da que foi aplicada, no valor total de R\$49.680,00 simplesmente porque o autuante não intimou o contribuinte para fazer os ajustes, como determina a legislação do ICMS, § 4º, do art. 247 do RICMS-BA/2012.*

*Conforme estabelece o art. 247 do RICMS-BA/2012, a Escrituração Fiscal Digital – EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como, no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.*

*A responsabilidade do contribuinte imposta pela legislação quanto à Escrituração Fiscal Digital tem exatamente o objetivo de facilitar o envio de informações às unidades federadas e à Secretaria da Receita Federal, de forma que o foco de atuação do fisco e a escrituração realizada pelo contribuinte, sejam facilitados por meio de um modelo único de lançamento, proporcionando fiscalizações e controles mais efetivos, não se aceitando escrituração em livro físico.*

*Com a promulgação da Lei nº 12.917, de 31/10/13 (DOE de 01/11/13), alterou-se a redação da alínea “l”, do inciso XIII-A, do caput do art. 42 e passou-se a exigir e punir o contribuinte pela falta entrega da EFD no prazo previsto na legislação ou sua entrega sem as informações exigidas:*

*Alínea “l” do inciso XIII-A, do art. 42:*

*I) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na*

*legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.*

*Vale ressaltar, que a redação atual da mencionada alínea “l” do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei 7.014/96, foi dada pela Lei 13.461, de 10/12/2015, estando previsto:*

*I) R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser plicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da Escrituração não enviada;*

*No caso em exame, consta na descrição dos fatos, que o contribuinte enviou o arquivo eletrônico com divergência entre a DMA e o livro Registro de Apuração do ICMS/EFD e outros documentos, mesmo após ter sido concedido novo prazo para fazer nova apresentação do referido arquivo – retificação de arquivo, e essa informação não foi contestada pelo deficiente.*

*A legislação prevê a obrigatoriedade para envio de arquivo de EFD, pelo estabelecimento, no prazo estabelecido, em relação ao período de apuração do ICMS, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações no respectivo período (§ 2º, do art. 250 do RICMS-BA/2012). Dessa forma, a falta de fornecimento de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, no prazo previsto, ou sua entrega sem as informações exigidas na legislação, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa no valor de R\$1.380,00. Neste caso, não há como acatar as alegações defensivas, concluindo-se pela subsistência da penalidade aplicada.*

*O autuado requereu o cancelamento da multa pelo descumprimento de obrigação acessória, com fundamento no art. 158 do RPAF-BA/99. Não acato o pedido formulado pelo deficiente para que seja cancelada a multa exigida, tendo em vista que não ficou comprovado nos autos que a falta de cumprimento da obrigação acessória não implicou falta de recolhimento de tributo, consoante o disposto no art. 158 do RPAF/99.*

*A falta cometida pelo contribuinte causou impedimento para a fiscalização desenvolver auditorias fiscais, e verificar se o imposto foi pago correta e integralmente. Por isso, não se pode dizer que o descumprimento da obrigação acessória não trouxe prejuízo à fiscalização e que não houve falta de recolhimento de tributo.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformada com a decisão de piso, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário tecendo as seguintes alegações de defesa.

Quanto a infração 1, salienta que a autuação toma como base o lançamento de valores, mensalmente, nos períodos de apuração de 01/01/2013 a 31/05/2014, na escrituração regular, a título de “crédito do imposto”, sob a rubrica de “outros créditos” de valores pagos e que foram cobrados anteriormente através do Auto de Infração nº 232957.0001/12-7 e pagos, glosando parte dos valores mensais através de recálculo, sem critérios que estabeleceu o fiscal autuante.

Afirma que em relação aos créditos fiscais os lançamentos não são estanques em um determinado período de apuração. O valor do imposto destacado em cada documento de aquisição mais o valor pago por Diferença de Alíquotas, proporcionalizado às saídas tributadas conforme determina a legislação, pode ser utilizado por 48 meses.

Ressalta que o crédito lançado não se refere tão somente aos citados pelo fiscal para fazer o recálculo. Eles são oriundos de aquisições ocorridas nos exercícios desde 2008 a 2012.

Aponta que os créditos lançados relativos às aquisições feitas até o exercício de 2012 foram validados no julgamento pela 2ª CJF, através do Acórdão nº 0120-12/16 (documento 4), analisando a utilização de créditos de ativo imobilizado, também glosados indevidamente pelo fisco à época. Transcreve trecho do voto.

Salienta que foram apresentados, além das notas fiscais comprovando a aquisição, o pagamento de imposto cobrado conforme autos de infração e recolhimento de Diferença de alíquotas feito em DAE específico, além de demonstrativo de apuração do crédito possível de utilização mensalmente.

Conclui que resta provado, conforme demonstrativo, que o valor dos créditos possíveis de utilização e os valores efetivamente utilizados torna improcedente o reclame fiscal na infração 1.

Traz planilha para fins de demonstração do cálculo da proporcionalidade, em relação as suas saídas tributadas.

Demonstração da inexistência de crédito indevido (transcrevo apenas parte):

MÊS	CRÉDITO AQUIS. ATIVO	CRÉDITO DIFAL	CRÉDITO TOTAL	PROPORCIONALIDADE	CRÉD. A UTILIZAR	CRÉDITO ESCRITURADO	CRÉDITO INDEVIDO
mar/13	4.775,11	2.094,38	6.869,48	99,89	6.862,14	3.331,79	-3.530,35

Salienta que a infração 2 também é referente à suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, por transferência incorreta do saldo credor. Afirma que referido saldo credor foi regularmente lançado na escrituração fiscal da empresa, na forma vigente à época – Livro impresso (documento 3), tendo servido para realização da diligência que homologou os cálculos apresentados pela Defesa e que resultou no julgamento pela CJF citado no item anterior.

Contesta o refazimento de sua conta corrente do período de maio/2012 a dezembro/2012, invocando a decadência explícita no Artigo 156, V do Código Tributário Nacional. Salienta que o Relator, em seu voto, concorda com o refazimento da conta corrente fiscal, esquecendo de observar a decadência invocada, assim como a origem dos lançamentos.

Requer a improcedência da infração 2.

A infração 3 acusa recolhimento a menor do ICMS em função de divergência entre o valor recolhido e o informado em documentos, livros fiscais, informações econômico-fiscais e arquivos eletrônicos. Salienta que o fiscal autuante identificou supostos erros no registro de venda de suas mercadorias, onde supostamente foram efetuadas saídas de mercadorias tributadas nos equipamentos ECF, sem tributação, registrando saídas de mercadorias como se enquadradas no regime de substituição tributária.

Sinaliza que a planilha apresentada pelo fisco é possível verificar que produtos sujeitos ao regime de substituição tributária nas aquisições foram incluídos. Trata-se de Aduelas de madeiras, incluídas no item 24.23, do Anexo 1 ao RICMS/BA (redação nas versões vigentes em 2012 e em 2015), “Obras de marcenaria ou de carpintaria para construções, incluídos os painéis celulares, os painéis montados para revestimento de pavimentos (pisos) e as fasquias para telhados “shingles e shakes”, de madeira – “NCM 4418”.

Reclama a recorrente que a decisão de piso não discorre sobre quais mercadorias haviam sido registradas como substituídas no levantamento fiscal, o que, por óbvio dispensaria a prova de que as saídas das mesmas deveriam ocorrer sem o lançamento do imposto, conforme determina o Artigo 290 do RICMS.

Por fim, o Sr. Relator conclui pela procedência porque o autuado não apresenta provas do não cometimento da infração, como se fosse necessário comprovar o que a legislação autoriza. Contesta que se deve reconhecer que nem todas as mercadorias listadas pelo autuante encontravam-se enquadradas no regime de substituição tributária. Traz lista sinalizando para o código do produto (aduela mista 13cm e o valor). Sinaliza que devem ser excluídas do levantamento um total de R\$12.321,67.

Aponta que remanesce na referida infração o valor de R\$2.075,27.

Para robustecer as afirmações a recorrente faz juntada de notas fiscais por amostragem com os respectivos comprovantes de pagamento do imposto, para demonstrar o procedimento de recolhimento do imposto antecipado como prática adotada pela empresa (documentos 6 a 9).

Requer a procedência parcial desta infração, pelo valor remanescente, devidamente demonstrado.

Em relação a infração 4, afirma que o voto do relator não encarou os argumentos da defesa, equivocando-se em relação ao que foi pedido. Relata que a acusação é baseada em presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis pela falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias no livro de entradas.

O entendimento da Administração Tributária baiana para considerar que a falta de escrituração de documentos fiscais representa “omissão de saídas” é baseado em falta de registro de notas de entrada e no pressuposto se que, sem o registro dos pagamentos, os mesmos foram feitos com recursos de origem não comprovadas, cabendo então ao autuado o ônus da prova em contrário.

Contesta afirmando que em sua defesa foi dito que grande parte dos documentos utilizados para formalizar a presunção referia-se a operações que não envolviam aportes financeiros, como simples faturamento, remessas, retornos de garantia e comodato.

Essas operações não envolvem desembolsos financeiros. Então como se pode afirmar que os pagamentos (que não ocorreram) foram feitos com recursos de origem não comprovada?

Lista os documentos e afirma que os mesmos devem ser excluídos da presunção, porque não representam desembolso financeiro (operações de Simples Faturamento).

Faz planilha afirmando ser o valor final efetivamente devido para referida infração.

Na infração 5, aduz que os fatos relatados foram distorcidos quando da conclusão.

As razões defensivas eram baseadas em falhas no cálculo feito pelo autuante, que considerou o período para apuração baseado na data de emissão da nota fiscal e não na data de entrada da mesma no estabelecimento, condição que era prevista na legislação vigente à época dos fatos - § 2º, do Artigo 332 do RICMS.

No sétimo parágrafo da folha 4 do Acórdão assim é relatado o argumento de defesa: “*Para comprovar o alegado, anexa demonstrativo de todo o período, 01/2013 a 12/2015, afirmado que a única diferença de apenas R\$2.961,91 refere-se a notas fiscais emitidas em 2015 e que foram registradas em janeiro de 2016*”.

Este argumento de defesa não foi considerado e a prova só poderia ter sido vista pelo julgador se fizesse o comparativo entre dos dois demonstrativos – o apresentado na autuação versos o apresentado na defesa (folha 444 do processo).

A decisão da 3ª JJF deixa caracterizado o cerceamento do direito de defesa, REQUERENDO a nulidade da infração 5.

A infração 6 refere-se a multa por entrega do arquivo digital EFD com divergências entre DMA e Livro de Apuração do ICMS/EFD/outros documentos, mesmo após ter sido concedido novo período para fazer a apresentação do referido arquivo – retificação de arquivo.

Entende que o Relator de piso se equivocou nas afirmações feitas em seu voto.

Primeiramente, alega que se ainda que tenha sido identificada alguma inconsistência nas informações eletrônicas, esta não trouxe qualquer impedimento ao fisco que conseguiu desenvolver todos os roteiros de auditoria e cobrar valores em cinco infrações constantes do Auto de Infração em discussão. Observe-se que até notas fiscais não escrituradas foram objeto de cobrança de imposto, conforme infração 4.

Da mesma forma, eventuais faltas de recolhimento do tributo encontram-se lançadas no referido lançamento e somente com a finalização do processo será definida se houve ou não.

Quanto à concessão de novo prazo para apresentação de arquivos retificadores, a empresa não tem conhecimento de qualquer intimação neste sentido expedida pelo fisco, afirmando que não se encontra anexado ao processo qualquer documento neste sentido.

Suscita que os fatos foram relatados de uma forma e que a justificativa dada pela decisão de piso não guarda relação com o relatado.

Explica que não foi verificado pelo órgão julgador de Primeira Instância que o autuado não foi cientificado da necessidade de retificação dos arquivos digitais, nem lhe foi concedido o prazo estabelecido na legislação multicitada nas peças que compõem o presente processo.

Deve ser observado também o objetivo constante no Artigo 247 do RICMS, quando determina a concessão de prazo para correção de inconsistências diagnosticadas em arquivos digitais: a dificuldade que têm os contribuintes e contadores para elaborar tais informações, dependentes de software e mão de obra, além da mudança da cultura organizacional trazida pela exigência digital para o empresariado e prestadores de serviços aos mesmos.

Conclui afirmando que tudo o que foi dito reforça o entendimento de que a multa, portanto, foi indevidamente aplicada e não pode ser outro o pedido senão a modificação da decisão para improcedência deste item da acusação.

Em conclusão, confiantes no espírito de justiça padrão nos julgamentos do Conselho ao qual esta peça é dirigida, a decisão pela improcedência das infrações 1, 2, 5 e 6 e pela procedência parcial das infrações 3 e 4.

Este é o relatório.

## VOTO

O presente Recurso Voluntário visa combater as 6 infrações imputadas a recorrente em conformidade com o Auto de Infração nº 017241.0030/17-5.

De início, vale frisar que o presente lançamento de ofício foi procedido com as cautelas da lei, sendo certo afirmar que a natureza da infração e a pessoa do infrator estão determinadas nos autos, e a relação processual devidamente estabelecida com a regular ciência do contribuinte.

Considerando que a recorrente traz para a infração 2 alegações prejudiciais ao mérito, avanço para apreciar as razões vinculadas à tese de decadência, no particular.

Quanto à prejudicial de decadência, alega a recorrente que em face da ciência da autuação ter ocorrido em 10/01/2018, e em razão do que dispõe o art. 156, V do CTN, não seria devida a exigência de supostos lançamentos realizados no período de maio a dezembro de 2012.

De logo, sinalizo que a recorrente é detentora do crédito de R\$ 83.299,37, decorrente do valor levantado a título de ICMS-diferença de alíquota de fatos geradores de 2009 e 2010 exigidos através de outro Auto de Infração. O contribuinte fez o parcelamento do valor apurado, em 25 vezes, gerando parcelas mensais de R\$ 3.331,97.

A recorrente, contudo, indo em encontro ao que dispõe o art. 290 do RICMS, lançou em sua escrita fiscal a parcela integral do referido parcelamento, realizando, portanto, a compensação indevida do referido crédito, mediante lançamento fiscal junto a sua DMA a partir do mês de maio de 2012. Isto porque nosso regulamento prevê a utilização do crédito de ICMS- DIFERENÇA DE ALÍQUOTA na proporção de 1/48 avos, sendo exigido o registro e controle junto ao Livro CIAP. Ou seja, só poderia a recorrente ter utilizado o crédito mensal de R\$ 1.734,10, referente à parcela mensal (1/48) de aquisição de bens do ativo imobilizado.

Se observada, contudo, a decadência dos fatos geradores, na forma do art. 150, §4º do CTN, o primeiro avo de crédito aproveitado indevidamente em maio de 2012 decaiu em junho de 2017 e o 7º avo registrado em dezembro de 2012 decaiu em 01/01 de 2018.

Veja que o Auto de Infração foi lavrado em 27/12/2017 e o contribuinte, contudo, apenas foi cientificado no dia 10/01/2018. Isto posto, os créditos compensados através da sua DMA entre o período de maio/2012 e dez/2012, ainda que supostamente indevidos, estão alcançados pela decadência.

Se observado o demonstrativo elaborado pelo fiscal autuante para a infração em comento, é possível concluir que se trata de refazimento da conta corrente fiscal do contribuinte relativo ao exercício de 2012, cujos valores lançados a título de crédito encontram-se decaídos por decurso de prazo, considerando a regra insculpida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que consigna o prazo de 05(cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.

A infração imputada ao contribuinte visa exigir ICMS (fato gerador dez/2013), contudo o valor lançado é exatamente o saldo remanescente transferido do exercício de 2012 para o exercício de 2013.

Assim, entendo que assiste razão à recorrente quanto a decadência dos fatos geradores da infração 2. Considero, portanto, improcedente a infração 2, por decurso de prazo na exigência do crédito em referência.

A recorrente ainda em sede preliminar suscita nulidade da infração 5. Discorre que a decisão de piso não analisou as razões de defesa para referida infração. Sinaliza a recorrente que anexou demonstrativo de todo o período, 01/2013 a 12/2015, afirmando que a única diferença de apenas R\$2.961,91 se refere às notas fiscais emitidas em 2015 e que foram registradas em janeiro de 2016.

Afirma que este argumento de defesa não foi considerado e que a decisão da 3<sup>a</sup> JJF deixa caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

Não há qualquer fundamento nas alegações de defesa quanto a nulidade suscitada. Transcrevo trecho da decisão de piso provando que todas as razões foram devidamente apreciadas, não sendo pertinente a alegação da recorrente.

*O autuado alegou que as divergências apontadas pelo autuante, são resultados da diferença entre as datas da emissão das notas fiscais e da entrada das mercadorias no estabelecimento. Anexa demonstrativo de todo o período, 01/2013 a 12/2015, onde se percebe que a única diferença de apenas R\$2.961,91 refere-se a notas fiscais emitidas em 2015 e que foram registradas em janeiro de 2016. As mercadorias adquiridas nem sempre chegam dentro do mesmo mês da emissão do documento fiscal. Frequentemente, a mercadoria chega no mês seguinte ao da emissão da nota fiscal e assim que chega, a nota é registrada e o imposto é pago. O autuante pegou os documentos de compra do mês e comparou com o recolhimento feito dentro desse mesmo mês.*

*O autuante disse que o deficiente não comprovou que as notas fiscais descritas nos demonstrativos de fls. 225/228, foram recolhidas no mês seguinte à data de emissão. Deveria demonstrar, através dos DAEs e outros documentos o recolhimento do ICMS substituição tributária, mês a mês, referente às notas fiscais elencadas no demonstrativo mencionado.*

*Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado.*

*O levantamento fiscal foi efetuado com base em Nota Fiscal, constando como destinatário o estabelecimento autuado, neste caso, existem elementos suficientes para confirmar a realização das operações em nome do autuado, ficando caracterizado que houve a realização de operação sujeita à substituição tributária.*

*Em relação ao imposto a ser antecipado, será calculado aplicando-se a alíquota estabelecida para as operações internas, sobre a base de cálculo prevista na legislação, e do valor do imposto resultante será deduzido o tributo de responsabilidade direta do remetente pela operação própria, destacado na documentação fiscal, bem como, quando for o caso, o imposto destacado no documento fiscal relativo ao serviço de transporte.*

*Não acato as alegações defensivas, considerando que o autuado não apresentou comprovação do recolhimento do tributo, mesmo que tenha sido realizado no mesmo posterior à data de emissão da nota fiscal, conforme alegado nas razões defensivas. Nos termos do art. 123 do RPAF/99, o deficiente deveria apresentar impugnação acompanhada dos documentos comprobatórios das alegações, e não cabe a este órgão julgador buscar as comprovações, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo. Infração subsistente.*

Considerando, pois, que não há outras alegações preliminares, avanço na apreciação do mérito das infrações 1, 3, 4, 5 e 6.

A infração 1 trata do uso indevido de crédito fiscal vinculado a ativo imobilizado.

O fiscal autuante traz em Informação Fiscal que “A empresa foi fiscalizada (2009-2010) pelo Auditor Fiscal, Carlos Antônio Nunes Alves - cadastro 232957- 0, que constatou a falta de pagamento de ICMS diferença de alíquota - DIFAL Ativo Imobilizado (doc. Fls. 09 e 10), no montante de R\$ 83.299,37(oitenta e três mil duzentos e noventa e nove reais trinta e sete centavos). O contribuinte fez o parcelamento do valor apurado, em 25 vezes, gerando parcela mensal de R\$ 3.331,97 (Três mil trezentos e trinta e um reais e noventa e sete centavos), vide doc. de fls. 8, começando a utilizar na DMA, a partir do mês de maio de 2012, o total do valor da parcela

*mensal, quando deveria ter se creditado apenas do montante de R\$ 1.734,10 (Hum mil setecentos e trinta e quatro reais e dez centavos), referente à parcela mensal de aquisição de bens do ativo imobilizado...”*

O fiscal autuante exigiu na infração 1 a diferença à maior do crédito utilizado nos meses de janeiro a dezembro de 2013 e janeiro a maio de 2014, conforme planilha à fl. 07.

Quanto ao tema, importante esclarecer que nossa norma estadual permite o creditamento de ICMS incidente na aquisição de bens destinados ao ativo permanente, desde que sejam observadas duas limitações, quais sejam: que o crédito seja apropriado na razão de 1/48 por mês, considerando a proporção das saídas tributadas mediante a aplicação de coeficiente de aproveitamento de crédito do CIAP.

Da análise dos valores creditados é possível concluir que a recorrente se apropriou das 17 parcelas integrais do crédito vinculado ao parcelamento em referência, sem sequer observar que referidos valores, em verdade, precisariam compor o saldo de crédito junto ao CIAP para, posteriormente, serem transferidos à razão de 1/48 avos para a escrita fiscal mediante lançamento na conta “outros créditos”.

Não há como prosperar as alegações defensivas nesse tópico, pelo que entendo como procedente a infração 1.

Na infração 3 o fiscal autuante reclama recolhimento à menor de ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em livros fiscais/declarações eletrônicas. Nesta infração o fiscal autuante sinaliza que a empresa deu saída de mercadorias tributadas, contudo, informou em sua ECF que referidas mercadorias estavam enquadradas no regime da substituição tributária, não oferecendo, portanto, à tributação do ICMS.

O fiscal autuante elaborou planilha com 351 folhas em mídia eletrônica, relacionando o número do cupom fiscal, códigos, datas, códigos das mercadorias, descritivos, quantidades, valor, código da situação fiscal constante no ECF e alíquota do ICMS aplicada, exigindo ICMS lançado à menor quando comparado o ICMS inserido no documento e o efetivamente devido.

De todos os descritivos inseridos, é possível observar que constam divergências de ICMS em apenas alguns itens levantados, a exemplo de: aduela porta mass, janela mad par, aduela porta mista, arg quartzo, calceiro desl.tubu crom. Todos estes itens constam código F1, com carga aplicada em ECF de 0% de ICMS.

A recorrente acosta, a título de amostragem documentos fiscais de entrada e respectivo DAE de pagamento do imposto respectivo, objetivando comprovar que parte das mercadorias levantadas pelo fiscal autuante tiveram o ICMS antecipado quando da sua entrada, conforme docs. às fls. 580 a 583.

Em sede de defesa, alega a recorrente que as mercadorias que estão sendo tributadas são mercadorias sujeitas ao pagamento por substituição tributária e que foram excluídas do regime no ano seguinte ao pagamento antecipado, mas que se mantinham cadastradas sob a mesma natureza em seu estoque.

Ocorre que, ainda que os produtos adquiridos estivessem inseridos no regime da Substituição Tributária à época da sua aquisição, quando da alteração da sua natureza tributária, há de ser observado o procedimento tributário de ajuste dos estoques de mercadorias.

O próprio instrumento que traz alterações na natureza tributária das mercadorias orienta o contribuinte para fins de ajuste e utilização do crédito antecipado.

Não vejo como prosperar as razões de defesa, visto que, ainda que tenha recolhido imposto pela entrada das referidas mercadorias, referido imposto pode ter sido objeto de resarcimento, conforme orienta o ato normativo que traz alterações na natureza tributária das mercadorias.

A recorrente afirma tratar-se de Aduelas de madeiras, incluídas no item 24.23 do Anexo 1 ao

RICMS/BA “*Obras de marcenaria ou de carpintaria para construções, incluídos os painéis celulares, os painéis montados para revestimento de pavimentos (pisos) e as fasquias para telhados “shingles e shakes”, de madeira – NCM 4418*”, redação nas versões vigentes em 2012 e em 2015.

Trouxe a recorrente, a título de amostragem, 2 notas fiscais de entrada, sinalizando para o fato da aquisição das referidas Aduelas terem ocorrido com antecipação do ICMS devido, conforme DAE’s também anexos. Ocorre que, se observada a nota fiscal carreada aos autos é possível constatar que referidas mercadorias estão registradas sob NCM nº 44121000 e CST 00. Neste sentido, há claro desencontro entre o alegado e as provas acostadas. Sinalizo que as mercadorias listadas sob NCM 4412 não estavam inseridas no rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária, nem mesmo no ano anterior ao período fiscalizado

A recorrente traz planilha listando, por código de mercadoria (10419), descritivo (Aduela Porta Mista 13cm) e valor, todas as operações que deveriam ser excluídas do levantamento fiscal.

Não há, portanto, como prosperar as alegações da recorrente. Conforme já mencionado, os NCM’s vinculados aos produtos lançados estão sob NCM 4412, cujo tributação remete para produtos sujeitos à tributação quando de sua saída.

Considero, portanto, que a recorrente não conseguiu elidir a acusação da infração 03.

Em relação a infração 4 o fiscal autuante exige ICMS por “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de dezembro de 2013; dezembro de 2014 e dezembro de 2015.*”.

A recorrente alega que boa parte das notas fiscais utilizadas no levantamento fiscal trata de operações que não geram qualquer reflexo financeiro, citando a título de exemplo operações de simples faturamento, remessas, retornos de garantia e comodato.

O fiscal autuante traz em sua Informação Fiscal que “*Quanto a alegação da defesa que determinadas mercadorias não são tributadas, o fato é que foi cobrado Omissão de Saídas, cobrado, repito, de acordo com o cálculo do índice de proporcionalidade, já que o programa exclui da base de cálculo do ICMS os valores dos produtos isentos/não tributados e outras (docs. fls. 26 a 27 e Demonstrativo 3A, parte final)*”.

Reclama a recorrente que o fiscal autuante exigiu o ICMS sob o fundamento que a constatação de omissões de saídas é dada pela presunção prevista por lei e que o pagamento de notas fiscais de entrada não registradas foi supostamente realizado através de recursos de origem não comprovadas.

Registro, de logo, que essa apuração fiscal está devidamente prevista no §4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Fica então evidente na norma tributária, uma vez que se realizaram aquisições sem a devida declaração nos livros fiscais próprios, a presunção que o objetivo maior era omitir receitas cuja origem não tem comprovação, posto que são originárias de fontes à margem do Caixa oficial, realizadas através de vendas sem emissão dos correspondentes documentos fiscais.

Por conseguinte, a aplicação da supracitada presunção legal leva à conclusão de que o numerário utilizado para o pagamento das respectivas notas fiscais não registradas adveio de vendas omitidas, configurando-se uma evidente afronta aos princípios basilares de nossa legislação.

Neste sentido, apenas para as operações em que não há desembolso financeiro, o roteiro fiscal para presumir omissões de saídas não seria aplicável. Assim, se observado nas fls. 28 a 223 é possível verificar algumas notas fiscais (12) que remetem para operações que, de fato, não trazem repercussão financeira, devendo, portanto, serem excluídas do levantamento fiscal nesta infração 04. São elas: amostra grátis, brinde, remessa para merchandising, remessa em garantia, conforme documentos abaixo:

- 01/2013- Notas Fiscais nºs 333428 e 14.613  
02/2013- Nota Fiscal nºs 764.456 e 22422  
04/2013- Notas Fiscais nºs 148512 e 157197  
07/2013- Nota Fiscal nº 51532  
10/2013- Nota Fiscal nº 31063  
01/2014- Nota Fiscal nº 58545  
08/2014- Nota Fiscal nº 67340  
11/2014- Nota Fiscal nº 6632  
09/2015- Nota Fiscal nº 101775  
10/2015- Nota Fiscal nº 83795

Menciona ainda a recorrente que as notas fiscais elencadas na planilha trazem operações de Simples Faturamento (CFOP 6922) e, demonstra que tratam de operações correlacionadas, citando as notas fiscais de venda efetiva (CFOP 6116), aduzindo que a ausência do registro da primeira delas não traz qualquer impacto financeiro e, portanto, também não deveriam fazer parte do levantamento fiscal.

Ocorre que, da análise das referidas razões recursais, acredito que a recorrente tenha se confundido ao tratar das operações de simples faturamento, quando afirma que estas não trazem reflexos financeiros. Ora, a operação de simples faturamento é justamente uma operação financeira onde, em verdade, não há circulação de mercadorias! Acredito que a recorrente confunde operações de simples remessa com operações de simples faturamento. A primeira, de fato, não traz reflexos financeiros, já a segunda é uma operação para respaldar, exclusivamente, uma transação financeira, sem circulação de mercadorias.

Se observado o AJUSTE SINIEF 01/87, é possível concluir que *nas vendas à ordem ou para entrega futura, poderá ser emitida Nota Fiscal, para simples faturamento, com lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, vedado o destaque do Imposto sobre Circulação de Mercadorias.* § 2º *No caso de venda para entrega futura, por ocasião da efetiva saída global ou parcial, das mercadorias, o vendedor emitirá Nota Fiscal em nome do adquirente, com destaque do valor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias, quando devido, indicando-se, além dos requisitos exigidos, como natureza da operação, "Remessa - Entrega Futura", bem como número, data e valor da operação da Nota relativa ao simples faturamento.*

E se verificado às fls. 28 a 223, o fiscal autuante acosta aos autos todas as notas fiscais lançadas para fins de apuração da presunção de omissão imputada a recorrente e, naqueles documentos, não constam relacionados as operações de Simples Remessa, estando presente, tão somente, as notas fiscais relacionadas às operações de Simples Faturamento que, de fato, repercutem financeiramente no caixa da empresa.

Neste sentido, entendo que as provas acostadas ao processo e as razões vinculadas são parcialmente procedentes no valor de R\$51.170,31, conforme o demonstrativo abaixo:

EXERCÍCIO DE 2013					
MÊS	FL. 26 – ESCRIT. LANÇADA	ESCRIT. ATUAL	PROC. INDICES %	BASE DE CÁLCULO	VL IMPOSTO ATUAL
JANEIRO	35.804,29	33.691,34	7,37	2.483,05	422,12
FEVEREIRO	49.599,76	47.141,21	14,81	6.981,61	1.186,87
MARÇO	90,00	90,00	39,61	35,65	6,06
ABRIL	112.426,51	112.426,51	36,15	40.642,18	6.909,17
MAIO	47.781,53	47.358,85	40,92	19.379,24	3.294,47
JUNHO	45.684,39	45.684,39	43,54	19.890,98	3.381,47
JULHO	12.606,47	11.891,95	34,23	4.070,61	692,00
AGOSTO	5.560,00	5.560,00	40,12	2.230,67	379,21
SETEMBRO	6.406,16	6.406,16	51,42	3.294,05	559,99
OUTUBRO	22.430,65	22.395,69	51,32	11.493,47	1.953,89
NOVEMBRO	28.256,12	28.256,12	29,13	8.231,01	1.399,27
DEZEMBRO	2.206,57	2.206,57	51,55	1.137,49	193,37
	<b>368.852,45</b>	<b>363.108,79</b>		<b>119.870,02</b>	<b>20.377,90</b>

EXERCÍCIO DE 2014					
MÊS	FL. 26 - ESCRIT. LANÇADA	ESCRIT. ATUAL	PROC. INDICES %	B.CÁLCULO	VL IMPOSTO ATUAL
JANEIRO	21.969,58	21.447,95	45,08	9.668,74	1.643,69
FEVEREIRO	3.677,00	3.677,00	29,01	1.066,70	181,34
MARÇO	40.933,81	40.933,81	51,57	21.109,57	3.588,63
ABRIL	3.407,70	3.407,70	38,74	1.320,14	224,42
MAIO	1.314,67	1.314,67	39,77	522,84	88,88
JUNHO	11.831,14	11.831,14	58,70	6.944,88	1.180,63
JULHO	2.946,79	2.946,79	29,00	854,57	145,28
AGOSTO	30.500,10	24.115,11	53,06	12.795,48	2.175,23
SETEMBRO	41.055,84	41.055,84	38,40	15.765,44	2.680,13
OUTUBRO	841,62	841,62	50,81	427,63	72,70
NOVEMBRO	5.457,57	4.977,57	32,65	1.625,18	276,28
DEZEMBRO	2.466,05	2.466,05	44,65	1.101,09	187,19
	166.401,87	159.015,25		73.202,25	<b>12.444,38</b>
EXERCÍCIO DE 2015					
MÊS	FL. 26 - ESCRIT. LANÇADA	ESCRIT. ATUAL	PROC. INDICES %	B.CÁLCULO	VL IMPOSTO ATUAL
JANEIRO	1.400,00	1.400,00	30,81	431,34	73,33
FEVEREIRO	4.761,68	4.761,68	46,13	2.196,56	373,42
MARÇO	48.278,38	48.278,38	39,54	19.089,27	3.245,18
ABRIL	17.892,86	17.892,86	33,40	5.976,22	1.015,96
MAIO	0,00	0,00	36,90	0,00	0,00
JUNHO	8.949,63	8.949,63	53,45	4.783,58	813,21
JULHO	10.238,15	10.238,15	31,90	3.265,97	555,21
AGOSTO	27.097,20	27.097,20	34,72	9.408,15	1.599,39
SETEMBRO	10.964,15	10.874,15	44,17	4.803,11	816,53
OUTUBRO	11.755,49	11.637,31	37,69	4.386,10	745,64
NOVEMBRO	55.213,72	55.213,72	52,21	28.827,08	4.900,60
DEZEMBRO	62.076,15	62.076,15	39,89	24.762,18	4.209,57
	258.627,41	258.419,23		107.929,56	<b>18.348,02</b>
<b>Valor Total da Infração 4</b>					<b>51.170,31</b>

As razões defensivas da recorrente quanto a infração 5 se resumem nas alegações de nulidade, já apreciadas acima, e alegações de mérito, afirmando o autuado que o cálculo feito pelo autuante apresenta falhas ao considerar o período para apuração baseado na data de emissão da nota fiscal e não na data de entrada da mesma no estabelecimento, citando o § 2º, do Artigo 332 do RICMS.

Verifico que a recorrente acostou às fls. 336 a 342 Livros de Registro de Entrada por processamento de dados, fazendo constar o registro de notas fiscais cujas datas de emissão não coincidem com os ingressos efetivos, de forma a corroborar com sua tese.

Ocorre que à época a recorrente já estava obrigada ao registro fiscal junto ao ambiente SPED, de forma que o Registro no Livro mencionado isoladamente não pode ser reconhecido como prova inequívoca dos registros realizados.

Deveria, pois, acostar aos autos prova dos seus registros contábeis de forma a dar robustez às suas alegações.

A recorrente traz uma planilha à fl. 444 com lançamentos de todos os meses de 2013, 2014 e 2015, sinalizando para o ICMS DEV., CRED ICMS, ICMS A REC., VALOR REC. e DIFERENÇA, sendo que a infração apenas exige ICMS referente a 04, 05, 08 e 10 de 2015.

Apesar da regra do registro pela data de ingresso efetivo da mercadoria ter vigorado até 2016, não há nos autos prova de que as notas levantadas pelo fiscal autuante tenham sido registradas em período subsequente, nem tampouco prova do respectivo recolhimento do ICMS-ST.

Não comprovou que as notas fiscais descritas no Demonstrativo de fls. 225 a 228 foram recolhidas no mês seguinte a data da emissão, pelo que voto pela subsistência da infração 5.

A última infração de número 6 traz exigência de multa por divergências na EFD transmitidas.

Em relação ao questionamento de que a multa se encontra inadequada e de que seu percentual se

encontra excessivo, não vejo como prosperar tal pleito recursal, haja vista que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade das penalidades previstas na legislação estadual, bem como para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, inciso I do RPAF/BA. Portanto, não é nesta Câmara de Julgamento Fiscal o foro apropriado para a discussão de uma possível ilegalidade de norma tributária estadual, como arguido pelo recorrente, nem tampouco temos competência para reduzir a multa aplicada para o patamar suscitado.

A multa aplicada está devidamente prevista em nosso ordenamento legal e se aplica aos fatos relatados pelo fiscal autuante na referida infração.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso, dando provimento especificamente às razões voluntárias na Infração 2 e 4. Assim, o montante do Auto de Infração fica o seguinte:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULG.-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE/N.PROVIDO	27.160,73	27.160,73	60%
02	IMPROCEDENTE/PROVIDO	24.066,27	0,00	60%
03	PROCEDENTE/N.PROVIDO	14.796,97	14.796,97	60%
04	PROCEDENTE EM PARTE/PROVIDO	51.991,69	51.170,31	100%
05	PROCEDENTE/N.PROVIDO	17.255,60	17.255,60	60%
06	PROCEDENTE/N.PROVIDO	49.680,00	49.680,00	-----
<b>Total</b>		<b>184.951,26</b>	<b>160.063,61</b>	

Este é o voto.

#### VOTO DISCORDANTE (Infração 2)

Peço *vénia* à ilustre Relatora, bem como aos demais Conselheiros, para discordar apenas em relação ao reconhecimento da decadência na Infração 02 em relação ao exercício de 2013.

Conforme consta no voto da nobre Relatora, não há recolhimento no exercício de 2012 em razão da apuração de saldo credor. Como os recolhimentos só ocorreram no exercício seguinte, não havia imposto a homologar nos referidos meses.

Além disso, o que está sendo exigido é o imposto relativo ao pagamento a menor ocorrido no exercício de 2013, mesmo que o motivo tenha sido a repercussão da utilização de um saldo credor indevido advindo do exercício anterior.

Portanto, o termo inicial para a aferição da decadência, com base no Art. 150, §4º do CTN, é a data dos efetivos recolhimentos, os quais só ocorreram em 2013.

Caso o período de apuração fosse o exercício de 2012, não haveria porque se falar em decadência com base no Art. 150, §4º do CTN, mas no Art. 173, I do mesmo dispositivo legal, pelo qual conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado quando:

- a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento;
- b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;
- c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Assim, com base no exposto acima, inclusive o referido Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário quanto à Infração 02, de forma a manter a sua procedência.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 017241.0030/17-5, lavrado contra **MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO ZENEL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$110.383,61**, acrescido das multas de 60% sobre R\$59.213,30 e 100% sobre R\$51.170,31, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “b” e “d”, III e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor total de **R\$49.680,00**, prevista no inciso XIII-A, alínea “l” da mesma Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 2) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Ildemar José Landin, Henrique Silva Oliveira, Carlos Henrique Jorge Gantois e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE (Infração 2) – Conselheiro: Marcelo Mattedi e Silva.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de outubro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

MARCELO MATTEDI E SILVA – VOTO DISCORDANTE  
(Infração 2)

EVANDRO KAPPES - REPR - PGE/PROFIS