

A. I. N° - 207090.0001/17-0
AUTUADO - LAKE BRASIL IND. E COM. DE ROUPAS E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL LTDA.
AUTUANTES - EDMUNDO NEVES DA SILVA, MARIA CONSUELO PIRES BARROS e JOÃO RICARDO TERCEIRO E BARRETO
ORIGEM - INFRAZ JACOBINA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 31/07/2020

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0081-03/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Ajustes realizados pelos Autuantes na informação fiscal, reduziram o valor originalmente lançado. Infrações parcialmente caracterizadas. **b)** AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES JUNTO A EMPRESAS DO SIMPLES NACIONAL. Infração reconhecida. **c)** AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **d)** AQUISIÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTERNOS DE TRANSPORTE Autuado não apresenta provas com o condão de elidir a acusação fiscal. Infrações procedentes. **e)** APROPRIAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO NA LEGISLAÇÃO, REFERENTE A ENTRADA DE BEM DO ATIVO PERMANENTE. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. 3. DIFERIMENTO. AQUISIÇÃO DE REFEIÇÕES PARA SEUS EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 4. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. **b)** VENDA A NÃO CONTRIBUINTES. Autuado não contesta as irregularidades apuradas. Infrações mantidas. 5. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES SUCESSIVOS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Contribuinte reconhece o cometimento da infração. Infração procedente. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. MULTA. **a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada. O autuado elide parcialmente a acusação fiscal. Infrações parcialmente caracterizadas **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO. MULTA. Uma vez comprovado a tributação regular, nas operações subsequentes torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado integralmente, em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. Infração subsistente. Indeferido pedido de diligência ou perícia. Afastada

nulidade suscitada. Negado pedido de redução ou cancelamento das multas aplicadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/03/2017, exige crédito tributário no valor de R\$181.667,97, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. 01.02.02 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a novembro de 2014, no valor de R\$9.530,98, acrescido da multa de 60%;

Infração 02. 01.02.02 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, classificado com outro CFOP em sua EFD, nos meses de janeiro, abril, maio, julho, agosto e dezembro de 2013, janeiro a julho e dezembro de 2014, no valor de R\$5.759,11, acrescido da multa de 60%;

Infração 03. 01.02.02 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, através de importação NF 4867 de 09.08.2013, no valor de R\$515,87 acrescido da multa de 60%;

Infração 04. 01.02.70 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de serviços de transportes junto a microempresa ou empresa de pequeno porte nos meses de fevereiro, maio, junho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2013, no valor de R\$907,54, acrescido da multa de 60%;

Infração 05. 01.02.94 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de serviços de transportes sujeito a Substituição Tributária, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014, no valor de R\$37.375,92, acrescido da multa de 60%;

Infração 06. 01.02.95 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a prestação de serviços internos de transportes, nos meses de janeiro a agosto e outubro de 2013, janeiro a março, junho, agosto a dezembro de 2014, no valor de R\$3.554,52, acrescido da multa de 60%;

Infração 07. 01.03.12 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido na legislação, em 31/12/2014, no montante de R\$3.900,14, acrescido da multa de 60%;

Infração 08. 02.01.03 - deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos livros fiscais próprios. Deu saídas em mercadorias a título de amostra grátis, porém estas saídas não atendem ao disposto no artigo 265, I e XXI do RICMS/12, nos meses de janeiro a maio, julho, agosto e novembro de 2013, janeiro, março, maio, agosto e novembro de 2014, no valor de R\$12.211,25, acrescido da multa de 60%;

Infração 09. 02.04.03 – deixou de recolher ICMS deferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, no valor de R\$15.411,20, acrescido da multa de 60%;

Infração 10. 03.02.02 - recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de maio a julho, setembro e novembro de 2013, fevereiro, março, junho, agosto e dezembro de 2014, no valor de R\$5.150,57, acrescido da multa de 60%;

Infração 11. 03.02.07 - recolheu a menos ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual, nos meses de janeiro a julho, março a dezembro de 2013, janeiro a agosto, outubro e novembro de 2014, no valor de R\$13.885,10, acrescido da multa de 60%;

Infração 12. 07.14.03 – deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo a prestações sucessivas de

transporte interestadual e intermunicipal nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014 no valor de R\$37.375,92, acrescido da multa de 60%;

Infração 13. 07.15.03 – multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referentes a aquisições de mercadorias, provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de abril, julho a outubro de 2013, julho e outubro de 2014, no valor de R\$3.346,50;

Infração 14. 16.01.01 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços, sujeitos a tributação, CTRCs, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$435,88;

Infração 15. 16.01.01 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços, sujeitos a tributação, NFe, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$24.215,14;

Infração 16. 16.01.02 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$8.092,34.

O autuado impugna o lançamento fls.287/321. Diz que vem, através do seu representante legal, na forma do RPAF/99, oferecer tempestivamente, a impugnação ao presente auto de infração, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas. Sintetiza os fatos.

Afirma que fabrica e comercializa roupas de proteção NR-10 (EPI's), obedecendo aos mais rígidos padrões das normas nacionais e internacionais e confeccionados com os materiais mais modernos utilizados em todo o mundo, possuindo uma linha completa em vestimentas e acessórios para proteção térmica, resistência a chamas e a diversos tipos de riscos e necessidades. Ilustra os produtos por ele fabricados e comercializados. Repete as infrações que lhe foram imputadas.

Em relação às cobranças descritas nas infrações 03, 04, 07, 08, 09, 10, 11 e 12, diz que as reconhece como devidas, tendo efetuado o seu pagamento, através da utilização de créditos próprios acumulados na sua escrita fiscal, mediante processo protocolado na INFRAZ. Já no tocante às infrações 01, 02, 05, 06, 13, 14, 15 e 16, por julgar infundadas as razões aduzidas, apresenta na defesa, motivos suficientes para caracterizá-las como improcedentes, anulando, dessa forma, o débito tributário.

Explica que sobre a **infração 01**, a fiscalização efetuou a glosa de créditos fiscais apropriados no exercício de 2014, por entender que se referiam a aquisição de materiais de uso e consumo. Diz que tal presunção ocorreu, em virtude da sua utilização equivocada, dos códigos fiscais de operações – CFOP, para acobertar as aquisições dessas mercadorias, sendo atribuídos os CFOP 1.556 e 2.556, ambos relativos às compras de materiais de uso e consumo. Em outras palavras, diz que ao adquirir diversos insumos para utilização na sua produção, utilizou indevidamente, os CFOP 1.556 e 2.556, que são normalmente utilizados para as aquisições de materiais de uso e consumo, o que resultou na presente infração.

Para fins de comprovação do que está sendo alegado, diz que elaborou um demonstrativo com documentos fiscais que fizeram parte do demonstrativo elaborado pela fiscalização, em alguns meses do exercício de 2014, selecionados aleatoriamente. Posteriormente, através da verificação, das próprias notas fiscais selecionadas e que fizeram parte da amostragem restará demonstrado que se tratam de aquisições de insumos, basicamente embalagens, e não de materiais de uso e consumo, sendo, portanto, passíveis de creditamento. Cita como exemplo, caixa de papelão, adesivo, papelão em bobina, capacete, etiqueta e saco. Esclarece que fabrica e comercializa roupas de proteção NR-10 (EPI's), possuindo uma linha completa em vestimentas e acessórios para proteção térmica, resistência a chamas e a diversos tipos de riscos e necessidades. Ilustra

apresentando gravuras de alguns dos produtos por ele fabricados e comercializados. Nota que cada peça produzida é embalada individualmente em sacos plásticos, sendo devidamente etiquetadas e, posteriormente, comercializadas em caixas de papelão.

Exemplifica que o capacete, cuja aquisição em outras empresas destina-se a uso como equipamento de proteção individual, sendo classificado como de uso e consumo, na sua atividade compõe o seu produto final, que são os fardamentos produzidos para posterior comercialização, tratando-se, portanto, de insumos da produção. Os sacos, etiquetas e adesivos, são utilizados na embalagem individual de cada produto/fardamento.

Entende que para fins de validação do crédito fiscal, é imperioso observar o disposto na legislação estadual que trata do assunto, em especial o Regulamento do ICMS. Nessa linha, analisando o disposto no artigo 309 do RICMS/BA, não restam dúvidas, acerca da possibilidade de creditamento dos itens glosados pela Fiscalização.

Comenta que da análise do demonstrativo que elaborou, contendo alguns documentos fiscais que foram objeto de glosa pela Fiscalização, extrai-se, que tais aquisições se referem a insumos da produção, sobretudo embalagens, portanto, fundamentais e imprescindíveis no seu processo produtivo.

Verifica, portanto, que não pode se conformar com a Infração 01, que ainda possui o agravante do agente fiscal sequer ter se dirigido a sua unidade produtiva, para verificar se os itens glosados fazem, ou não, parte do processo produtivo.

Afirma que a classificação dos produtos, em que ele atribui de maneira equivocada, os CFOP 1.556 e 2.556, não autoriza o Fisco a promover a glosa, sem observar a real utilização desses itens no processo produtivo da empresa.

Diante do exposto, requer primeiramente, que o PAF seja convertido em diligência à ASTEC, para que este órgão técnico possa verificar a real aplicação da totalidade dos itens glosados, no processo produtivo, emitindo assim, um Parecer definitivo sobre o assunto.

Posteriormente, requer que a Infração 01 seja declarada totalmente improcedente, por não infringir nenhum dispositivo legal inserido na legislação estadual vigente, sobretudo no RICMS/BA.

Sobre a infração 02, afirma que tal qual a anterior, a fiscalização promoveu a glosa de créditos fiscais de ICMS, sob o argumento de que as aquisições realizadas se referiam a materiais de uso e consumo, portanto, sem direito ao creditamento do imposto.

Explica que a diferença entre essa infração e a anterior, é que na Infração 01, os CFOP utilizados foram àqueles atribuídos às aquisições de bens para o uso ou consumo do estabelecimento (1.556 e 2.556), enquanto que nesta infração, utilizou os CFOP corretos, relativos a insumos (1.101 e 2.101), porém, o fisco entendeu que se tratavam de mercadorias, também destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, efetuando a glosa dos créditos.

Na prática, aduz que a Fiscalização utilizou a presunção para realizar as glosas dos créditos fiscais na Infração 02. Tanto é verdade, que na sua descrição, o agente fiscal informou que a empresa “utilizou-se indevidamente de crédito fiscal, de materiais cuja descrição é compatível com a destinação de uso / consumo do estabelecimento”.

Entende que não parece razoável, que a mera descrição do produto constante na respectiva nota fiscal de aquisições, seja suficiente para caracterizá-lo como sendo destinado ao uso e consumo, sem que haja uma verificação criteriosa da sua real utilização no estabelecimento. De fato, diz que ao verificar os itens objeto da glosa, constata que se tratam de bens utilizados no processo produtivo da empresa, bastando uma análise documental para que se chegue a tal conclusão.

Para fins de constatação, elabora demonstrativo contendo alguns documentos fiscais que fizeram parte da glosa do fisco. Através da verificação desses documentos fiscais, entende que restará demonstrado que se tratam de aquisições de insumos, sendo, portanto, passíveis de creditamento. Cita artigos para vestuário e sacos para embalagem.

Assevera que o principal item listado, denominado de artigo para vestuário, trata-se de um engate que é costurado na calça do uniforme do bombeiro para servir como suporte para o suspensório, necessário em virtude do peso da calça. Ou seja, trata-se de um insumo da produção, sendo utilizado diretamente no produto em fabricação, fazendo parte do mesmo. Explica que o citado artigo para vestuário, possui o NCM 8308.9090, que pela descrição da TIPI, deixa muito clara a sua finalidade como artigo utilizado em vestuário. Por fim, ainda em relação a esse item, que possui uma maior representatividade no demonstrativo, frisa que algumas notas fiscais de aquisições, possuem outros itens que não fazem parte do processo produtivo, e, neste caso, tais itens não foram objeto de creditamento, mas apenas aquele utilizado como artigo para vestuário. É o caso das notas fiscais de números 5252 e 5284.

Diante do exposto, requer a conversão do PAF em diligência, para que se possa verificar, que de fato, os itens objeto de glosa são aplicados no processo produtivo da empresa. Após o retorno do PAF para esta JJF, requer a total improcedência da Infração 02, por não infringir nenhum dispositivo legal inserido na legislação estadual vigente, sobretudo no RICMS/BA.

A **infração 05** trata da glosa de créditos fiscais relativos a serviços de frete interestaduais tomados pela Impugnante, de produtos de sua fabricação destinados a venda. Afirma que algumas inconsistências, entretanto, foram detectadas na lavratura dessa infração, a seguir explicadas.

Comenta, que o entendimento da Fiscalização é o de que somente teria direito ao crédito fiscal nessas aquisições, caso tivesse promovido o recolhimento do ICMS por substituição, o qual era responsável. De fato, por se tratarem de prestações continuadas, a responsabilidade da retenção e recolhimento passa a ser da Impugnante, tomadora dos serviços, de acordo com a legislação estadual. Como tais recolhimentos não ocorreram, foi lavrada a Infração 12 deste Auto de Infração, onde prontamente reconheceu o débito e promoveu o pagamento mediante a utilização de créditos acumulados na sua escrita fiscal, através de processo distinto a este.

Explica que ainda que se tenha apurado que não efetuou a retenção e o recolhimento do ICMS, o direito ao creditamento dessas operações não fica prejudicado, ou não deveria ficar, já que a legislação estadual, ao dispor sobre o direito ao crédito nas aquisições de serviços de transportes, reproduzido adiante, não vincula esse direito à constatação de que o imposto foi recolhido. Com a lavratura da Infração 12, verifica que a Fiscalização possui seus mecanismos de controle para detecção e correção da falta de recolhimento do ICMS, e que, portanto, não justifica a lavratura desta Infração 05, sob o argumento da falta de pagamento. Percebe que não há vinculação entre o direito ao crédito e a falta de recolhimento do ICMS. A base para creditamento é o imposto cobrado na prestação, e não o imposto recolhido.

Assevera que a descrição da Infração 05, entretanto, elaborada pela Fiscalização, expõe, de maneira clara, a vinculação que é feita entre creditamento e recolhimento: “*Contribuinte usuário de EFD, utilizou indevidamente (pois não houve recolhimento anterior) ICMS referente a serviço de transporte sujeito à Substituição Tributária (na posição de substituto tributário)*”.

Além disso, verifica que o valor histórico exigido pelo fisco na Infração 12, que trata da falta de recolhimento do ICMS, é o mesmo exigido nesta Infração 05, que trata da utilização indevida dos créditos fiscais apropriados, o que não faz sentido. Frisa que se o entendimento da Fiscalização é o de que, ocorrendo o recolhimento do imposto, o crédito passa a ser devido, significa que, na prática, não poderia a Fiscalização exigir, no mesmo Auto de Infração, as duas cobranças, afinal, segundo a sua lógica, o pagamento de uma (Infração 12) acarretaria na validação da outra (Infração 05).

Considerando *(i)* que não há vinculação entre o creditamento do ICMS com seu recolhimento anterior, *(ii)* que não poderia o fisco cobrar no mesmo Auto duas infrações excludentes de mesmo valor e *(iii)* que a Infração 12 foi paga através da utilização de créditos acumulados na sua escrita fiscal em outro processo, requer a total improcedência dessa Infração 05.

A **infração 06** se refere a aquisições de serviços de transporte interestaduais, que a fiscalização entendeu tratar-se de serviços ocorridos em território baiano, e, portanto, não tributadas, o que

culminou na glosa dos créditos fiscais apropriados. Tal presunção ocorreu, em virtude da utilização equivocada do CFOP 1.352, que trata de prestações internas, para acobertar os serviços interestaduais de transportes sujeitos à tributação.

Em outras palavras, diz que ao realizar a escrituração fiscal dos conhecimentos de transportes interestaduais deveria ter utilizado o CFOP 2.352, porém, de maneira equivocada, utilizou indevidamente o CFOP 1.352, levando a Fiscalização ao entendimento de que se creditara do ICMS nas operações internas, que não são tributadas pelo imposto.

Argumenta que, tivesse a Fiscalização realizado uma análise documental dos conhecimentos de transportes que foram objeto da glosa, facilmente verificaria que as prestações se referiam a operações interestaduais. Porém, como não foi efetuada essa verificação, elabora um demonstrativo contendo alguns conhecimentos de transportes selecionados no exercício de 2014 de maneira aleatória que fizeram parte da planilha elaborada pela Fiscalização.

Afirma que através da verificação desses conhecimentos de transportes utilizados na amostragem, restará demonstrado que se tratam de prestações de serviços de transportes interestaduais, o que torna válidos os créditos fiscais utilizados.

Ressalta que a totalidade dos conhecimentos de transporte listados, possui o CFOP 6.352 – *prestações interestaduais de serviços de transporte* e tem como tomador do serviço a própria Impugnante que realiza o transporte de produtos acabados e tributados pelo ICMS, o que faz com que todos os pré-requisitos para o creditamento fossem atendidos, tornando assim, legítimos os créditos fiscais.

Requer a conversão do PAF em diligência, para que se possa verificar que, de fato, os conhecimentos de transportes referem-se a operações interestaduais, com destaque do ICMS. Pede a total improcedência da Infração 06.

Sobre a **infração 13**, diz que ao analisar os demonstrativos elaborados pela fiscalização para calcular o valor cobrado, identificou que a grande maioria dos documentos fiscais listados se refere a operações de transferências interestaduais – CFOP 2.152, realizadas do seu estabelecimento filial, em São Paulo, para a matriz situada na Bahia.

Portanto, por se tratar de operações de transferências, seu entendimento é o de que a antecipação parcial, prevista no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 não se aplica, pois, essa lei estadual, ao criar esta obrigação, se referiu apenas às operações de aquisições interestaduais de mercadorias, não se referindo, em nenhum momento às operações de transferências de mercadorias de contribuintes de mesma titularidade.

Verifica que no texto da Lei Estadual nº 7.014/96, a exigência legal gira em torno das operações de aquisições de mercadorias, e não de transferências interestaduais entre contribuintes da mesma titularidade. Quisesse o legislador abranger a totalidade das operações interestaduais na sistemática da antecipação parcial do ICMS, a nomenclatura correta a ser utilizada seria entradas de mercadoria no Estado, e não aquisições, o que representa uma relevante distinção, pois, da forma em que se encontra a Lei, está de fora desta sistemática as transferências interestaduais, justamente o objeto desta Infração 13.

Explica o significado da palavra aquisições. Ou seja, em todas as definições prevalece o caráter mercantilista, o que significa que o legislador, ao determinar que caberia a antecipação parcial de ICMS nas aquisições de mercadorias, estava se referindo unicamente, às operações de compra e venda, cuja natureza é estritamente econômica, e nunca às operações de transferências de mercadorias, em que não ocorre a mudança de titularidade, mas apenas um deslocamento da mercadoria entre os estabelecimentos da mesma empresa.

Diante do exposto, considerando que o art. 12-A, da Lei Estadual nº 7.014/96, não possui previsão expressa de cobrança da antecipação parcial do ICMS nas operações de transferências entre contribuintes de mesma titularidade, requer a total improcedência desta Infração 13.

Relativamente as infrações **14, 15 e 16**, diz que possuem a mesma natureza - aquisições de mercadorias e/ou serviços, tributados e sem tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, em especial o livro Registro de Entradas, e como tal, foi atribuída nas três infrações, a multa de 1% sobre o total dos documentos fiscais supostamente não escriturados.

Afirma que não procedem essas alegações do fisco. Utiliza inicialmente, como exemplo, o próprio demonstrativo utilizado pela Fiscalização para lavratura da Infração 09, que trata da falta de pagamento do ICMS nas entradas de refeições.

Explica que ao quantificar a Infração 09 deste Auto, o fisco elaborou o demonstrativo denominado '*Levantamento Fiscal – Refeição / Diferimento*', e neste demonstrativo indicou todas as notas fiscais de refeições registradas no exercício de 2014, contendo data de entrada, número da nota fiscal, CFOP utilizado, valores, etc., o que evidencia que tais documentos foram efetivamente escriturados.

Prossegue afirmando, que ao analisar, porém, o demonstrativo elaborado pela Fiscalização relativo à **Infração 16**, denominado '*Levantamento Fiscal – Falta de Lançamento de NF Não Tributáveis nos Livros Fiscais Próprios*' verifica que a totalidade das notas fiscais de refeições, listadas na Infração 09, encontra-se presente também na Infração 16, o que evidencia que efetivamente, ocorreu a escrituração das referidas notas, além de demonstrar a fragilidade da peça punitiva, que não foi capaz de detectar essa inconsistência, colocando em dúvidas a metodologia utilizada para identificar documentos fiscais eventualmente, não escriturados.

Além deste exemplo, sustenta que com o intuito de não restar dúvidas de que os documentos listados nas **infrações 14, 15 e 16** foram efetivamente escriturados, seleciona aleatoriamente, um dos meses em que a fiscalização considerou que os documentos não foram escriturados e apresenta as gravuras da escrituração das respectivas notas fiscais no livro Registro de Entradas. Pelo exposto, afirma que não restam dúvidas de que a escrituração das notas fiscais foi realizada, o que demonstra que o levantamento realizado pela Fiscalização, não contempla a realidade dos fatos. Requer a conversão do PAF em diligência, para que se possa verificar que estas infrações foram escrituradas nos registros da empresa, sobretudo no livro Registro de Entradas – LRE.

Diz que, da análise das infrações que compõem o presente Auto, verifica que as infrações 13, 14, 15 e 16, se referem a infrações relativamente à cobrança de multas, sem cobrança de valor principal. As referidas infrações já foram objeto da sua manifestação defensiva, onde foi requerida a sua total improcedência.

Argumenta que na hipótese desta JJF, não deliberar pela improcedência dessas infrações, vem requerer o cancelamento ou mesmo a redução das multas cobradas nestas infrações, conforme previsão inserida no artigo 158, do RPAF/99.

Assevera ter agido sem dolo, fraude ou simulação estando presente a sua boa-fé, pré-requisitos para que esta JJF delibere sobre o cancelamento ou redução das multas cobradas nas infrações 13, 14, 15 e 16, conforme disposto no artigo 158 do RPAF.

Diante do exposto, considerando as razões de mérito aduzidas, requer que as infrações 01, 02, 06, 14, 15 e 16, sejam convertidas em diligência para que, através de revisão independente, os demonstrativos possam ser refeitos, considerando os relevantes erros cometidos pela Fiscalização. Adicionalmente, requer a total improcedência das infrações 01, 02, 05, 06, 13, 14, 15 e 16, por não infringirem qualquer dispositivo legal inserido na legislação estadual vigente, sobretudo no RICMS/BA.

Por fim, considerando o atendimento aos requisitos constantes no artigo 158 do RPAF, bem como, do § 7º, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, requer a esta Junta de Julgamento Fiscal o cancelamento das multas cobradas nas infrações 13, 14, 15 e 16, do auto de infração em discussão, caso as mesmas não tenham sido declaradas improcedentes.

A equipe de Autuantes presta informação fiscal fls.402/409. Diz que dando cumprimento à Ordem de Serviço, apresenta Informação Fiscal, na ordem da autuação, sobre as infrações contestadas.

Constata que a autuada não apresenta preliminares. Reconhece como devidas as Infrações 03, 04, 07, 08, 09, 10, 11 e 12, que ficam mantidas em todos os seus termos e valores.

Sobre a **Infração 01**, diz que o Contribuinte usuário de EFD, utilizou-se indevidamente de crédito fiscal de produtos adquiridos dentro e fora do Estado (CFOP 1556 e 2556), destinados a uso / consumo da empresa. É parte integrante deste Auto e foi entregue em cópia ao contribuinte – Levantamento Fiscal – Crédito Indevido de Material de Uso / Consumo (folhas 70 e 71).

Explica que o contribuinte apresenta a sua defesa e assume que errou ao utilizar CFOPs 1556 e 2556 em operações de aquisição de insumos. A obrigação da correta escrituração é do contribuinte. Porém, o seu erro maior, foi não ter acrescentado a chave das NFs glosadas, na sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, o que poderia ter permitido ao preposto fiscal, conferir o seu conteúdo, e não apenas verificar quais comportamentos objetivos do contribuinte, estão em desacordo com a legislação vigente (tomar crédito fiscal de operações de aquisição de produtos declaradas como de uso e consumo).

Esclarece que conforme consta no Portal da Secretaria da Fazenda, <http://www.sefaz.ba.gov.br/>, o arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês civil, inclusive. Considera-se totalidade das informações: 1 - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços; 2 - as relativas à quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros e de terceiros de posse do informante; 3 - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança de tributos de competência dos entes conveniados ou outras de interesse das administrações tributárias.

Acrescenta que qualquer situação de exceção na tributação do ICMS ou IPI, tais como isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão do recolhimento, também deverá ser informada no arquivo digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal. As informações deverão ser prestadas sob o enfoque do declarante. Explica as regras legais estabelecidas para o arquivo digital SPED – Sistema Público de Escrituração Digital (www.receita.fazenda.gov.br/SPED), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.

Informa que, inobstante o equívoco da EFD que é de responsabilidade exclusiva do autuado, com base nos documentos fiscais na defesa apresentados, refaz o Levantamento Fiscal – Crédito Indevido de Materiais de Uso e Consumo (fls.70/71), e verifica que subsiste crédito fiscal indevido, que fica mantido em todos os seus termos e novos valores. Cita o § 1º do art. 18 do RPAF/99, para fundamentar os ajustes realizados.

Na **infração 02**, o Contribuinte utilizou-se indevidamente de crédito fiscal de materiais cuja descrição é compatível com a destinação de uso/consumo do estabelecimento, entretanto, classificando-os por CFOPs distintos.

Novamente, afirma que a obrigação do correto lançamento, é do contribuinte, e conforme Levantamento Fiscal fls.73/75, verifica que onde deveria constar a descrição da mercadoria, conforme requerem as normas de EFD, o contribuinte escritura de maneira genérica “Outros Materiais de Produção / Outros Materiais de Manutenção”.

Diz que, como na infração 01, inobstante a exposição acima, com base nos documentos fiscais na defesa apresentados (fls.356/360), refaz o Levantamento Fiscal – Crédito Indevido de Materiais de Uso / Consumo classificado por outro CFOP (fls.73/75 deste processo), e verifica que subsiste crédito fiscal indevido, que fica mantido em todos os seus termos e novos valores.

A respeito da **infração 05**, diz que o contribuinte, usuário de EFD, utilizou indevidamente (pois não houve recolhimento anterior), ICMS referente a serviço de transporte, sujeito à Substituição Tributária (contribuinte na posição de substituto tributário).

Afirma que o defensor apresenta defesa e requer o reconhecimento/pagamento atual da infração 12 (falta de retenção e recolhimento de ST devida sobre operações de transporte tomadas por prestações sucessivas – fls.377/379 deste processo) e convalide os créditos glosados através da infração 05. O que diz ser impossível. Sobre o tema traça algumas considerações:

- a) os créditos glosados foram tomados sobre conhecimentos de transporte diversos, lançados no LRE da autuada. Tais CTRCs não são documentos idôneos para atribuir créditos, em tais operações, pois os transportadores relacionados, não são sujeitos passivos da obrigação, nos termos do art. 298 do RICMS e 123 do CTN;
- b) além disso, conforme prescrito no art. 31 da Lei 7014/96, “O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”;
- c) dando continuidade ao raciocínio, o art. 8º, V, § 7º da Lei 7014/96, afirma que “O responsável por substituição sub-roga-se nos direitos e obrigações do contribuinte, estendendo-se a sua responsabilidade à punibilidade por infração tributária”. A autuada não emitiu nem escriturou os documentos fiscais (muito menos, efetuou o recolhimento do imposto devido na época própria) conforme requerido no art. 298, § 2º, III, c do RICMS/99; assim, como os CTRCs escriturados, não estão conforme o previsto no art. 298, § 5º, I, do mesmo diploma legal e nem há lançamento de valores no livro RAICMS, foi infringido o art. 1, II da Lei 8137/90;
- d) no momento do fato gerador dos créditos indevidos (exercícios de 2013 e 2014), com a apropriação indevida de valores a crédito tomados através dos CTRCs, a autuada beneficiou-se, por diversos meses, fato que repercute até hoje, com recolhimentos de ICMS a menor pela utilização de um crédito sem lastro (uma vez que a sistemática do ICMS se baseia na não cumulatividade do tributo - art. 28 da Lei 7014/96) e o Estado teve um prejuízo;
- e) finalmente, à época dos fatos geradores da infração 05, exercícios de 2013 e 2014, o ICMS devido por serviço de transporte por prestações sucessivas (infração 12), sequer estava lançado / cobrado, conforme exige o art. 309, V do RICMS/12.

No que concerne a infração 12, também em relação a fatos geradores de 2013 e 2014, afirma que o Estado teve outro prejuízo, quando o contribuinte não reteve nem recolheu um ICMS correspondente às operações de transporte, sujeitas a ST (quando a autuada estava no papel de contribuinte substituto).

Explica que o reconhecimento e pagamento, nos dias atuais, do item 12 do AI examinado, que cobra falta de recolhimento do ICMS/ST sobre transportes, seja em espécie ou por pleito de certificado de crédito, não é fato impeditivo, modificativo ou extintivo da infração 05 autuada, infração que segue mantida em todos os seus termos e valores.

Lembra ainda, que nem todos os valores oriundos de quitação de Auto de Infração são passíveis de serem utilizados como créditos (v.g. ICMS decorrente de saída tributada como não tributada, crédito indevido sobre aquisições para uso / consumo, diferimento sobre refeições adquiridas para consumo por parte de seus empregados, entre outras ocorrências).

No que tange a **infração 06**, diz que o contribuinte se defende, afirmado que cometeu um equívoco, ao utilizar o CFOP 1352 para acobertar serviços interestaduais de transporte, sujeitos à tributação. Na sua defesa, pretende que a apresentação de 9 das 45 NFs relacionadas façam desaparecer integralmente a infração, ainda que, no documento fiscal, o destaque o ICMS esteja a maior. Reproduz o RICMS, art. 309, § 7º. Sobre a matéria traça algumas considerações:

- a) ao verificar as inscrições estaduais dos Transportadores desta infração (fls.104/105), detecta que todos eles, durante o período fiscalizado, já prestaram serviço de transporte por prestações sucessivas à empresa fiscalizada;
- b) prestações sucessivas pressupõe lançamento / recolhimento anterior do ICMS devido por Substituição Tributária, pelo Substituto Tributário, para posterior crédito, o que não houve para estas operações (verificável através do exame das folhas 81/103 – frente e verso – infração 12 reconhecida pela autuada);
- c) assim, seria até possível alterar as alíquotas, nos casos pontuais das 9 NFs anexadas nas folhas 361/370, porém, a vedação ao crédito permaneceria, amparada pelo fato de: 1) não haver recolhimento de ICMS anterior pelo Substituto Tributário (tomador do serviço), e 2) os CTRCs anexados pelo contribuinte não poderem atribuir crédito, da mesma maneira (são documentos inservíveis para tal fim);
- d) a autuada requer diligência, que não deve ser deferida por este Conselho, pois não atendem aos princípios da necessidade/ utilidade, conforme exposição acima;
- e) invoca o princípio da Economia Processual, defendido através dos artigos 13 e 2 da Lei 9099/95, para manter a **infração 06**, procedente em todos os seus termos e valores.

Sobre a **infração 13**, o contribuinte adquiriu mercadoria para comercialização, vinda de outros Estados, sem efetuar o recolhimento dos valores referentes à Antecipação Parcial devidos. Como efetuou saídas de mercadorias com tributação posteriormente, se sujeita a multa de 60%, conforme previsão legal.

Afirma que o contribuinte se defende, questionando a letra da Lei, arguindo inclusive inconstitucionalidade, para evitar o enquadramento das suas operações como infração, visto que feitas, sem recolhimento da Antecipação Parcial.

Assevera que na qualidade de prepostos da SEFAZ, no exercício de atividade vinculada, não lhe compete interpretar a Lei, assim como, não pode deixar de dar cumprimento à Legislação Estadual acerca da matéria invocada na lavratura da infração. Infração 13 mantida em todos os seus termos e valores.

Sobre a **infração 14**, esclarece que o contribuinte usuário de EFD, deixou de lançar CTRCs em sua escrita fiscal. Regularmente intimada a manifestar-se sobre a ausência da escrituração (intimação fls.45 e 53/ 57), deixou de fazê-lo (mesmo sob a advertência da penalidade aplicável).

Argumenta que o contribuinte se defende genericamente, das infrações 14, 15 e 16 deste Auto, alegando que algumas NF estão escrituradas. Acata a procedência parcial da sua insubordinação.

Registra ainda, que muitas das operações não lançadas, se o tivessem sido, colocariam a autuada na condição de contribuinte substituto, da transportadora que prestou serviço de transporte interestadual por prestações sucessivas (o que pode ser verificado através dos CTRCs anexados).

Comenta que com a ausência da escrituração, o contribuinte sujeitou-se a penalidade mais branda. Com base nos documentos fiscais obtidos através do Sintegra em anexo, cuja cópia lhe foi entregue, e no espelho dos lançamentos da EFD, também refez o Levantamento Fiscal – Ausência de CTRC recebidos na EFD - e verifica que subsiste em parte a infração, que fica mantida em seus termos e novos valores.

Nota que a infração poderia ter sido reduzida desde à autuação, caso o contribuinte atendesse a intimação, constante das folhas 45/57 deste Auto. Mais uma vez, afirma que a obrigação do correto lançamento é do contribuinte. Diz que novo Demonstrativo do Débito também será oferecido, substituindo os valores das ocorrências nº. 167/178 da folha 18/19 deste Processo.

Na **infração 15**, diz que o Contribuinte alega que algumas NF estão escrituradas. Verifica a procedência parcial da sua insubordinação. Afirma que com base nos documentos fiscais obtidos

através do Sintegra, e cuja cópia segue em anexo e em cópia ao contribuinte, e no espelho dos lançamentos da EFD da autuada, também em anexo, refez o Levantamento Fiscal – Falta de Lançamento de NFs Tributáveis nos livros fiscais próprios (substituindo o existente nas fls.265/270 deste processo), e verifica que subsiste infração autuada, que fica mantida em seus termos e novos valores. Mais uma vez, afirma que a obrigação do correto lançamento é do contribuinte. Novo demonstrativo do débito, também será oferecido, substituindo os valores das ocorrências n. 179/190 da folha 19/20, deste processo.

Relativamente a **Infração 16**, diz que o autuado repete os mesmos argumentos trazidos para rebater as infrações 14 e 15.

Verifica que algumas notas fiscais estão escrituradas. Conclui pela procedência parcial desta infração. Aduz que fica mantida em seus mesmos termos e novos valores, o demonstrativo do débito ocorrências n. 191/202 da folha 20 deste Processo.

Quanto aos pedidos de cancelamento/redução das multas aplicáveis às infrações de 13 a 16 deste Auto, afirma que não há por que se premiar a autuada num Auto com 16 infrações. Reproduz voto vencedor do Acórdão JJF 0158 – 05/17, que considera apropriado ao caso: “*Ao examinarmos a finalidade que constitui um dos elementos do ato administrativo, contemplado pela discricionariedade, veremos que a presente norma objetiva tornar possível ao julgador administrativo, em razão dos elementos trazidos aos autos, adequar, atenuar ocasionais excessos punitivos, sem tornar atrativo o descumprimento da obrigação acessória ou mesmo reduzir a importância de determinada obrigação tendo em vista o interesse público dos efeitos de seu descumprimento. Para tanto, necessário se faz a análise pelo julgador administrativo, não apenas dos previstos elementos que impedem o benefício, mas de todos os elementos envolvidos que lhe ofereceram parâmetros para determinar a conveniência, oportunidade, justiça e equidade, informados pelos princípios da razoabilidade e proporcionalidade*”. Conforme já dito anteriormente, sustenta que o pedido de diligência, além de desnecessário, é inútil, pois todos os elementos a serem verificados já estão no Auto examinado.

Afirma que as infrações contestadas pela autuada (01, 02, 05, 06, 13, 14, 15 e 16) foram mantidas, com elementos probatórios, portanto, descabido o seu pedido de improcedência.

Finaliza afirmando que após criterioso exame das razões do contribuinte, de posse do poder fiscalizatório, roga a este Conselho, que julgue o Auto de Infração parcialmente procedente.

O Autuado tomou ciência da informação fiscal e volta a se manifestar fls.571/601. Repete as irregularidades que foram apuradas. Repete as infrações que contesta em sua defesa. Afirma que em relação às cobranças descritas nas infrações 03, 04, 07, 08, 09, 10, 11 e 12 as reconheceu como devidas. Comenta que, ainda que a própria fiscal Autuante tenha reconhecido a procedência parcial nas infrações 01, 02, 14, 15 e 16, submete o PAF para análise desta JJF, onde reitera os argumentos apresentados na sua defesa.

Reitera que na sua defesa, ressaltou que iria apresentar uma amostragem dos itens, solicitando que, através da realização de diligência fiscal, fosse verificada a totalidade dos itens constantes na **Infração 01**.

Diz que ao analisar os itens remanescentes do novo demonstrativo fiscal elaborado pelo fisco, percebe a existência de outros insumos de produção que ali ainda se encontram, como por exemplo, a energia elétrica adquirida em 04/02/2014, através do documento fiscal nº 5184703, e cujo crédito foi glosado indevidamente no total de R\$ 727,56. Requer mais uma vez, a conversão do PAF em diligência à ASTEC, para que este órgão técnico possa verificar a real aplicação da totalidade dos itens glosados no processo produtivo, emitindo assim, um Parecer definitivo sobre o assunto. Requer seja declarada totalmente improcedente esta infração.

Sobre a **infração 02**, repete os mesmos argumentos trazidos em sua petição defensiva inicial. Afirma que ao analisar os elementos apresentados, percebe que a Fiscalização acatou os

argumentos da defesa e, através da elaboração de novo demonstrativo, reduziu em mais de 90% o total cobrado inicialmente, remanescendo poucos itens no levantamento fiscal.

Conclui que, considerando que a Fiscalização, diferentemente da infração anterior, analisou em sua totalidade os itens constantes no demonstrativo que embasou esta Infração, e ainda, que os itens remanescentes se referem, de fato, a materiais destinados à manutenção de máquinas e equipamentos, portanto de uso e consumo, acata o novo demonstrativo fiscal elaborado pelo fisco para essa infração.

A respeito da infração 05, repete seus argumentos defensivos iniciais. Entende que sobre a matéria aqui discutida, o legislador constitucional não disse que se abateria o montante pago, mas sim, o valor cobrado nas operações anteriores. Não pode, portanto, o poder executivo, representado pela Secretaria da Fazenda de Estado, criar regras infraconstitucionais para exigir imposto sem o devido amparo na CF/88. Assim, o fato de não ter sido recolhido o ICMS por substituição (cobrado na Infração 12) não autoriza o Fisco baiano a exigir-lo via glosa do crédito lançado na escrita fiscal porque a regra constitucional da não-cumulatividade, apenas exige para sua aplicabilidade, que o contribuinte, ao dar saída no seu produto, compense o valor cobrado na etapa anterior, com o valor devido sobre o preço na saída do produto, independentemente do imposto destacado na etapa anterior, ter sido efetivamente recolhido. Sobre o tema cita trecho do voto do relator do Acórdão nº 0288-11/11, proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, onde resta demonstrado que o seu entendimento se encontra em consonância com o teor do referido acórdão. Requer a total improcedência da Infração 05.

No que tange a infração 06, afirma que apesar de ter demonstrado na defesa, que a situação narrada, de fato ocorreu, através da elaboração de quadro com alguns exemplos de conhecimentos de transportes enquadrados nesse contexto, a Fiscalização utilizou uma justificativa inusitada para manter a exigência fiscal.

Afirma que, embora tivesse reconhecido, utilizando suas próprias palavras, de que *seria até possível alterar as alíquotas, nos casos pontuais das 9 NFs* utilizadas como exemplo no quadro que elaborou, a Fiscalização, num movimento totalmente em desacordo com o disposto na legislação, quis dar um novo enquadramento a esta Infração 06, pois alegou que ‘a vedação ao crédito permaneceria’, já que, segundo a sua ótica, tais prestações estariam sujeitas ao regime de substituição tributária em função de serem elas sucessivas.

Comenta que na prática, o que ocorreu foi que a Fiscalização, percebendo que o enquadramento legal apontado no Auto para esta Infração 06 não resistiria às provas documentais apresentadas, já que, efetivamente, se tratavam de operações interestaduais, preferiu, de maneira inapropriada, manter a autuação, porém, com um novo enquadramento, aquele mesmo aplicado na infração anterior, a Infração 05. Entende que este procedimento dá causa a nulidade do lançamento, pois, não existe previsão do RPAF de se alterar o enquadramento da infração à medida que os fatos venham se modificando ao longo do processo. Pede a total improcedência da Infração 06.

Na hipótese desta Junta de Julgamento não deliberar pela improcedência da autuação, requer a nulidade desta Infração 06, em virtude do erro formal demonstrado nos parágrafos anteriores.

Sobre a infração 13, diz que faz referência à falta de recolhimento da antecipação parcial do ICMS, sobretudo nas operações de transferências interestaduais – CFOP 2.152, realizadas do seu estabelecimento filial, em São Paulo, para a matriz situada na Bahia. Reitera que, por se tratar basicamente, de operações de transferência, a antecipação parcial prevista no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 não se aplica.

Sobre o assunto, ao prestar a informação fiscal, a Autuante manteve integralmente a autuação, informando que não compete a Fiscalização interpretar a Lei e nem deixar de dar cumprimento ao disposto na legislação estadual vigente.

Argumenta que não se conforma com a manutenção dessa autuação, principalmente pelo fato do assunto não ser totalmente pacífico no âmbito do CONSEF. As decisões proferidas pelas Câmaras

de Julgamento do CONSEF sobre o assunto, nunca são unâimes, devendo sempre o tema ser colocado novamente em pauta. Como exemplo, reproduz trecho do voto da relatora do Acórdão CJF nº 0335-11/15.

Por todo o exposto, reitera todos os argumentos apresentados na defesa e requer a essa JJF a total improcedência desta Infração 13.

A respeito das infrações 14, 15 e 16, diz que possuem a mesma natureza, ou seja, ocorreram aquisições de mercadorias e/ou serviços, tributados e sem tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, em especial o livro Registro de Entradas, e como tal, foi atribuída, nas três infrações, a multa de 1% sobre o total dos documentos fiscais, supostamente não escriturados.

Constata que na sua defesa, comprovou que a falta de registro, não ocorreu numa parcela considerável das notas fiscais apontadas no levantamento fiscal, sendo essa alegação acatada pela Fiscalização, o que ensejou o refazimento do seu demonstrativo fiscal resultando numa redução expressiva dos valores cobrados.

Sobre a correção realizada pela Fiscalização, declara que concorda com as exclusões realizadas e não irá contestar o novo demonstrativo.

Considerando que os valores remanescentes das infrações 14, 15 e 16, se referem às multas por descumprimento de obrigações acessórias, vem requerer o cancelamento ou mesmo a redução das multas cobradas nestas infrações, conforme previsão inserida no artigo 158, do RPAF/99. Diz que tal previsão, inclusive, está contida no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96. Frisa que sobre a questão da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a simples análise das infrações 14, 15 e 16, já afastaria essa possibilidade. Requer o cancelamento ou mesmo a redução das multas cobradas nas infrações 13, 14, 15 e 16, conforme legislação vigente.

Diante de todo o exposto, considerando todas as razões de mérito aduzidas, requer inicialmente, que as infrações 01 e 06 sejam convertidas em diligência, para que através de revisão independente, os demonstrativos possam ser refeitos.

Adicionalmente, requer a total improcedência das infrações 01, 05, 06 e 13, por não infringirem nenhum dispositivo legal inserido na legislação estadual vigente, sobretudo no RICMS/BA. Posteriormente, na hipótese desta Junta de Julgamento não deliberar pela improcedência da Infração 06, requer a nulidade desta infração, em virtude do erro formal identificado.

Por fim, considerando o atendimento a todos os requisitos constantes no artigo 158, do RPAF, bem como, do § 7º, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, requer a esta Junta de Julgamento Fiscal, o cancelamento das multas cobradas nas infrações 14, 15 e 16, do auto de infração em discussão.

A equipe de Autuantes presta nova informação fiscal fls. 604/611. Repete as infrações que foram reconhecidas e aquelas rebatidas pela defesa.

Sobre a **infração 01** reforça a obrigatoriedade do contribuinte em apresentar sua EFD retratando fielmente os fatos corroborados pelos documentos fiscais. Diz que a omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual. Reitera os argumentos de sua informação fiscal. Diz que elaborou novo demonstrativo acatando os argumentos que foram comprovados com documentos. Afirma que o Autuado não apresenta fato ou fundamento de direito, que já não tenha sido avaliado, na Informação Fiscal, que fica assim, ratificada em todos os seus termos e valores.

Sobre a infração 02, novamente, afirma que a obrigação do correto lançamento é do contribuinte. Assevera que persiste crédito fiscal indevido, que fica mantido em todos os seus termos e novos valores. Constata que na manifestação do contribuinte foi acatado os valores da Informação Fiscal, que fica assim ratificada.

No que tange a **infração 05**, repete as considerações tecidas na informação fiscal. Diz que na infração 12, também em relação a fatos geradores de 2013 e 2014, o Estado teve outro prejuízo, quando o contribuinte não reteve, nem recolheu o ICMS correspondente às operações de transporte, sujeitas a ST (quando estava no papel de contribuinte substituto). Comenta que o reconhecimento e pagamento, nos dias atuais, do item 12 do AI examinado, que cobra falta de recolhimento do ICMS / ST sobre transportes, seja em espécie ou por pleito de certificado de crédito, não é fato que repercute na infração 05, que segue mantida em todos os seus termos. Diz que o autuado não apresenta fato ou fundamento de direito que já não tenha sido avaliado, na Informação Fiscal, que fica assim ratificada em todos os seus termos e valores.

Sobre a **infração 06**, repete os argumentos tecidos na informação fiscal. Sustenta que o autuado não apresenta fato ou fundamento de direito, que já não tenha sido avaliado na Informação Fiscal. Mantém seus termos e valores.

Sobre a **Infração 13**, diz que o contribuinte defende-se questionando a Lei, arguindo inclusive, inconstitucionalidade, para evitar o enquadramento das suas operações sem recolhimento da Antecipação Parcial como infração. Reitera argumento da informação fiscal.

A respeito da **Infração 14**, verifica que o contribuinte alega existência ainda, de muitas operações lançadas em seu livro fiscal. Diz que o autuado não apresenta fato ou fundamento de direito, que já não tenha sido avaliado na Informação Fiscal, que fica assim, ratificada.

Sobre as **infrações 15 e 16**, reafirma os termos da informação fiscal e diz que mantém o novo Demonstrativo do Débito elaborado.

Quanto aos pedidos formulados de cancelamento / redução das multas aplicáveis, às infrações de 13 a 16 deste Auto, diz que não há por que se premiar a autuada num Auto com 16 infrações. Reproduz o voto vencedor do Acórdão JJF 0158 – 05/17, que considera apropriado ao caso.

Conforme já dito anteriormente, o pedido de diligência, além de desnecessário, é inútil, pois todos os elementos a serem verificados já estão no Auto examinado.

Conclui que as infrações contestadas pela autuada (01, 02, 05, 06, 13, 14, 15 e 16) foram mantidas, com elementos probatórios, portanto, descabido o seu pedido de improcedência. Diz que após criterioso exame das razões do contribuinte, roga a este Conselho, que julgue o presente Auto de Infração parcialmente procedente.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por dezesseis infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Preliminarmente, não foram arguidas nulidades, com exceção da abordagem feita na última manifestação do defensor, a respeito da infração 06 que será apreciada oportunamente. Analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Indefiro de plano, a solicitação de diligência a ser realizada por estranho ao feito, solicitada pelo autuado. Observo que a diligência se presta a esclarecer dúvida porventura existente, mas, se para

convencimento dos Julgadores não se faz necessária, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA, a realização de diligência pode ser dispensada. Neste caso, entendo que já se encontram presentes no PAF, os elementos necessários e suficientes para decisão sobre a lide.

O defensor reconheceu o cometimento das irregularidades apuradas nas infrações 03, 04, 07, 08, 09, 10, 11 e 12, que declaro procedentes, considerando que não existe litígio a ser julgado, no que diz respeito às citadas infrações.

No mérito, a **infração 01** trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Nas razões defensivas, o autuado alegou, que a Fiscalização chegou a tal presunção, em virtude da utilização equivocada, dos códigos fiscais de operações – CFOP, para acobertar estas aquisições, sendo atribuídos os CFOP 1.556 e 2.556, ambos relativos às compras de materiais de uso e consumo. Entretanto, asseverou que tais mercadorias se tratam de aquisições de insumos, basicamente embalagens, sendo, portanto, passíveis de creditamento. Elaborou demonstrativo relacionando documentos fiscais que afirmou serem amostragem, para provar que em sua atividade econômica, se tratam de aquisições de insumos.

Os Autuantes na informação fiscal, explicaram que a Auditoria Fiscal na SEFAZ/BA é eletrônica, portanto realizada em função das informações digitais enviadas pelo próprio contribuinte. Informam que, inobstante o equívoco da EFD que é de responsabilidade exclusiva do autuado, com base nos documentos fiscais na defesa apresentados, refizeram o Levantamento Fiscal, e verificam que subsiste crédito fiscal indevido, que fica mantido conforme novos valores.

Analizando os elementos que compõem esta infração, verifico que o defensor insistiu, que ainda restariam notas fiscais no levantamento do Fisco, que lhe dariam direito a crédito. Em sustentação oral, a patrona do defensor reiterou o pedido de diligência fiscal, a ser realizada pela ASTEC. Entretanto, não apontou objetivamente no levantamento fiscal, quais os documentos que ali permaneciam de forma indevida. Na manifestação referente a informação fiscal, o impugnante citou apenas, uma nota fiscal de aquisição, referente a energia elétrica.

Observo no que diz respeito à energia elétrica, que as decisões reiteradas deste CONSEF admitem creditamento apenas, para atividades econômicas específicas, como por exemplo, siderurgia e telefonia. Ademais, o Autuado deve comprovar, que na empresa existe a separação dos custos administrativos com energia, daqueles utilizados na fábrica, o que neste processo não ocorreu.

Quanto às supostas notas fiscais remanescentes de forma indevida, no levantamento fiscal ajustado, caberia ao autuado apontar objetivamente quais seriam estes documentos, visto que a defesa deve conter a prova com a qual o contribuinte pretende ilidir a acusação fiscal.

Dessa forma, como não foram trazidos aos autos, prova concreta, com o condão de elidir integralmente a irregularidade apurada, acolho o levantamento fiscal ajustado e a infração 01 subsiste parcialmente.

A **infração 02** trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, classificado com outro CFOP em sua EFD.

O defensor alegou, que a diferença entre essa infração e a anterior, é que na Infração 01, os CFOP utilizados foram (1.556 e 2.556), enquanto que nesta infração, utilizou os CFOP corretos, relativos a insumos (1.101 e 2.101), porém, o Fisco entendeu que se tratavam de mercadorias, também destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, efetuando a glosa dos créditos. Disse que não parece razoável, que a mera descrição do produto, seja suficiente para caracterizá-lo como sendo destinado ao uso e consumo. Elaborou demonstrativo contendo alguns documentos fiscais que fizeram parte da glosa do fisco. Frisou que se tratam de aquisições de insumos, portanto, passíveis de creditamento.

Na informação fiscal, os Autuantes informaram que o sujeito passivo escritura de maneira genérica estas mercadorias como: “Outros Materiais de Produção / Outros Materiais de

Manutenção”. Entretanto, como na infração 01, inobstante a maneira equivocada como realiza o registro de sua EFD, com base nos documentos fiscais na defesa apresentados (fls.356/360), refazem o levantamento fiscal, e dizem que subsiste crédito fiscal indevido nesta infração.

Após ciência da informação fiscal, o defendant afirmou que os itens remanescentes se referem, de fato, a materiais destinados à manutenção de máquinas e equipamentos, portanto de uso e consumo, acatando o novo demonstrativo fiscal elaborado pelo fisco para essa infração.

Assim, acolho os ajustes realizados na infração 02 pelos Autuantes. A Infração 02 é parcialmente subsistente.

A **infração 05** trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de serviços de transportes sujeito a Substituição Tributária. Foram glosados créditos fiscais relativos a serviços de frete interestaduais tomados pela Impugnante, de produtos de sua fabricação destinados a venda.

O defendant rebateu esta infração alegando que teria direito ao crédito fiscal nessas aquisições, mesmo confessando não ter recolhido o ICMS substituição tributária de sua responsabilidade. Não negou falta de recolhimento do referido imposto na época próprio, tanto que foi atuado no presente Auto de Infração (Infração 12), onde reconheceu o débito e disse ter promovido o pagamento, mediante a utilização de créditos acumulados, através de processo distinto. Disse não concordar com a vinculação feita pela Fiscalização, entre creditamento e recolhimento.

Da análise dos elementos que compõem esta infração, verifico que o entendimento do defendant não pode prosperar. Cabe registrar, que a responsabilidade pela obrigação tributária, no caso aqui discutido, é do contratante ou adquirente dos serviços contratados, ou seja, do autuado que inclusive a reconheceu. Tratando-se de imposto devido por substituição tributária, vinculado às prestações de serviço de frete contratadas, nos termos estabelecidos no art. 298 II, do RICMS/12, a apropriação do crédito fiscal só seria cabível, caso fosse comprovadamente recolhido. Ocorre que o Autuado sequer realizou o recolhimento do ICMS/ST, tanto é assim, que foi exigido crédito tributário desta natureza na infração 12.

Saliento que o defendant fez uso de um crédito fiscal inexistente à época de sua apropriação, portanto ilegítimo, contrariando dessa forma a Lei que rege a matéria. O art. 31 da Lei 7014/96, assim estabelece, *in verbis*:

Art. 31- O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

É importante ressaltar, que conforme acertadamente aduzido pelos Autuantes, esta infração possui fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2013 e 2014. O Estado da Bahia teve prejuízo, duplo, quando o contribuinte na época própria, não reteve, nem recolheu o ICMS correspondente às operações de transporte, sujeitas a ST (quando estava no papel de contribuinte substituto) e se creditou indevidamente de tais valores. Saliento que o defendant pode requerer na Inspetoria Fazendária a utilização extemporânea destes créditos.

Sendo assim, a infração 05 se mantém incólume. Infração integralmente subsistente.

A **Infração 06** acusa o contribuinte de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a prestação de serviços internos de transportes.

O defendant alegou, que ao realizar a escrituração fiscal dos conhecimentos de transportes interestaduais, deveria ter utilizado o CFOP 2.352, porém, de maneira equivocada, utilizou indevidamente o CFOP 1.352, levando a Fiscalização ao entendimento, de que se creditara do ICMS nas operações internas, que não são tributadas pelo imposto. Anexou ao processo alguns documentos, afirmando serem uma amostragem, que comprovariam sua alegação.

Em sede de informação fiscal, os Autuantes disseram que na defesa, o sujeito passivo apresentou apenas 9 das 45 notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal. Ainda assim, verificaram que,

nos documentos fiscais, o destaque do ICMS estava maior. Acrescentaram que, ao verificar as inscrições estaduais dos Transportadores desta infração (fls.104/105), todos eles, durante o período fiscalizado, prestaram serviço de transporte por prestações sucessivas à empresa fiscalizada, não havendo qualquer lançamento ou recolhimento anterior do ICMS devido por Substituição Tributária, que ensejasse posterior crédito associados a estas operações (verificável através do exame das folhas 81/103 – frente e verso – infração 12 reconhecida pela autuada). Concluíram que tais documentos não se prestavam a ilidir a acusação fiscal da infração 06.

Na manifestação sobre a informação fiscal, o defensor arguiu nulidade desta infração, sob o entendimento, de que os Autuantes teriam mudado o fundamento da acusação fiscal original, ao concluir que, ainda que pudessem aceitar as nove notas fiscais apresentadas pela defesa, permaneceria o ilícito tributário da omissão do recolhimento do ICMS sobre prestações de serviços de transportes sucessivas, de responsabilidade da autuada, e que não foi realizado.

Não acato esta alegação, por falta de suporte fático. A infração 06 ora analisada, não sofreu qualquer modificação realizada pelos Autuantes, quer em sua natureza, quer na sua quantificação. A fiscalização apenas realizou uma exemplificação, para reforçar o entendimento de que as notas fiscais apresentadas não se prestavam a elidir a acusação fiscal.

Sobre esta infração, observo que o defensor trouxe ao processo, parte dos documentos que entende sustentar sua alegação e solicitou diligência para apresentação dos demais.

Observo que tal procedimento, não encontra amparo na legislação que rege a matéria. Nos termos do art. 123 do RPAF/99, é assegurado ao sujeito passivo tributário, o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação. Os parágrafos 1º e 5º estabelecem respectivamente: *§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.*

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que: I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (. . .)

Ademais, conforme já apreciado neste voto, a diligência poderá ser indeferida quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia, simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

Nesta seara, considerando que o defensor não apresentou os documentos necessários e suficientes para extinguir ou modificar a acusação fiscal. A infração 06 é procedente.

A **Infração 13** exige multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias, provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

O defensor ao rebater a acusação fiscal, disse que nesta infração, a grande maioria dos documentos fiscais listados pelo Fisco, se refere a operações de transferências interestaduais – CFOP 2.152 -, realizadas do seu estabelecimento filial, em São Paulo, para a matriz situada na Bahia. Portanto, por se tratar de operações de transferências, seu entendimento é o de que a antecipação parcial, prevista no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 não se aplica, pois, essa lei estadual, ao criar esta obrigação, se referiu apenas às operações de aquisições interestaduais de mercadorias, não se referindo, em nenhum momento, às operações de transferências de mercadorias de contribuintes de mesma titularidade.

Observo que, diferentemente do que afirma o sujeito passivo, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica (circulação física) não se encontra fora do campo de incidência do ICMS, pois foi o próprio legislador complementar (LC 87/96) que assim interpretou a matriz constitucional, ao editar o art. 12, cujo inciso I, tem o seu teor abaixo reproduzido:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

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

Assim, a despeito do enunciado da Súmula nº 166 do STJ, a legislação acerca da matéria mantém-se em vigor, sendo vedado ao intérprete afastá-la, cabendo ao julgador aplicá-las, enquanto não houver declaração de constitucionalidade, em sede de controle concentrado.

Ademais, importante salientar, que sobre esta matéria a PGE tem se manifestado, reiteradas vezes, no sentido de que a Súmula nº 166 tem o seu alcance limitado às operações internas, pois sua extensão às operações interestaduais pode resultar em prejuízos ao estabelecimento destinatário, o qual fica impossibilitado de creditar-se do ICMS incidente nas etapas anteriores às operações de transferência. Nesse sentido, a PGE/PROFIS editou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, cujo enunciado possui o seguinte conteúdo: *“Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”*.

Ressalto, por importante, que é nesse sentido a Súmula nº 08, editada por este CONSEF: *“Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular”*.

Dessa forma, a infração 13 é procedente.

As **infrações 14, 15 e 16** referem-se a multa por descumprimento de obrigação acessória, por ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços, sujeitos a tributação, CTRCs, e mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada.

Como estas infrações possuem a mesma natureza e foram defendidas conjuntamente pelo Autuado, dessa forma serão apreciadas.

O deficiente alegou, que muitas notas fiscais que fizeram parte do levantamento fiscal foram devidamente escrituradas. Disse ter selecionado aleatoriamente, um dos meses em que a fiscalização considerou que os documentos não foram escriturados e apresentou as gravuras da escrituração das respectivas notas fiscais no livro Registro de Entradas.

Na informação fiscal, os Autuantes disseram que, após análise da defesa, verificaram a procedência parcial de suas alegações. Refizeram o levantamento fiscal e concluíram que nas 03 infrações subsistem documentos fiscais não escriturados.

Considerando que o deficiente deixou de apresentar prova com o condão de ilidir integralmente estas infrações, acolho os novos demonstrativos elaborados pelos Autuantes e as infrações 14,15 e 16 são parcialmente procedentes.

O deficiente, na hipótese desta JJF não deliberar pela improcedência, requereu o cancelamento ou mesmo a redução das multas cobradas nestas infrações, nos termos estabelecidos no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96 e conforme previsão inserida no artigo 158, do RPAF/99.

No que concerne ao pedido de redução da multa, deixo de acatá-lo, pois, ainda que se trate de descumprimento de obrigação acessória, também o contribuinte deve demonstrar a inexistência de dolo, fraude ou simulação e a ausência de prejuízo para o Fisco, o que não ocorreu, até porque, a falta de escrituração de todos os documentos nos respectivos livros fiscais, impede ao Fisco de manter o efetivo controle das operações realizadas por cada contribuinte no interesse da arrecadação e fiscalização estadual.

Importante destacar, que o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e o art. 158 do RPAF/99 foram revogados. (O § 7º do art. 42 foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19). Sendo assim, evidencia-se também, a impossibilidade legal, para atendimento a este pleito do deficiente.

De igual forma, observo que esta Junta de Julgamento Fiscal não possui competência para apreciar constitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, conforme novos demonstrativos elaborados pelos Autuantes fls.410/417, e planilha abaixo:

Infrações	ICMS	Multas	Julgamento
1	4.541,70		Procedente em parte
2	507,90		Procedente em parte
3	515,87		Procedente
4	907,54		Procedente
5	37.375,92		Procedente
6	3.554,52		Procedente
7	3.900,14		Procedente
8	12.211,25		Procedente
9	15.411,20		Procedente
10	5.150,57		Procedente
11	13.885,10		Procedente
12	37.375,92		Procedente
13	3.346,50		Procedente
14		219,65	Procedente em parte
15		2.018,17	Procedente em parte
16		1.699,59	Procedente em parte
Total	138.684,13	3.937,41	142.621,54

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207090.0001/17-0, lavrado contra **LAKE BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$138.684,13**, acrescido das multas de 60% previstas no inciso VII, alínea “a” e inciso II, alíneas “a”, “d” e “f” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$3.937,41**, previstas no inciso IX, do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR