

A. I. Nº - 269200.0009/18-1
AUTUADO - RAMIRO CAMPELO COMÉRCIO DE UTILIDADES LTDA.
AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26/08/2020

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0118-03/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Infração subsistente. **b)** DOCUMENTOS FISCAIS CANCELADOS. Restou comprovado que a empresa apropriou na sua conta corrente fiscal, créditos de ICMS não permitidos pela legislação do imposto. Alterada a multa para 100%, aplicando-se a retroatividade benigna com base no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional. **c)** DOCUMENTOS FISCAIS CONSIDERADOS INIDÔNEOS. Refeitos os cálculos pelo autuante, o débito ficou reduzido. **d)** UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração não impugnada. **e)** SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO. A legislação estabelece que o contribuinte deve estornar ou anular o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias que forem objeto de redução de base de cálculo. **2. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA.** Infração comprovada, de acordo com o levantamento fiscal. **3. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES INFORMADOS EM DOCUMENTOS, LIVROS FISCAIS, EM DECLARAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS E ARQUIVOS ELETRÔNICOS E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS.** Infração não impugnada. **4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito ficou reduzido. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular,

atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações subsistentes. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. Acatando alegações do autuado, os cálculos foram refeitos pelo autuante, ficando reduzido o débito. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Autuante acatou alegações defensivas, refez os cálculos, ficando reduzida a penalidade. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/09/2018, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$3.497.079,59, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de março, abril, junho, agosto e dezembro de 2015. Valor do débito: R\$3.726,67. Multa de 60%.

O Contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS nas entradas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (aparelhos celulares e auto-rádio), conforme Demonstrativo Anexo 21.

Infração 02 – 01.02.10: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento, nos meses de janeiro a abril, junho, julho e dezembro de 2014. Valor do débito: R\$4.565,39. Multa de 150%.

Infração 03 – 01.02.11: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, julho de 2014; maio e novembro de 2015. Valor do débito: R\$3.668,96. Multa de 100%.

Infração 04 – 01.02.40: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro, fevereiro, agosto e setembro de 2014; janeiro, maio, junho e julho de 2015. Valor do débito: R\$3.214,23. Multa de 60%.

Infração 05 – 01.05.03: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$42.172,24. Multa de 60%.

Infração 06 – 02.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$426.532,50. Multa de 60%.

Infração 07 – 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 2014; janeiro, março a maio e dezembro de 2015. Valor do débito: R\$17.653,72. Multa de 60%.

Infração 08 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das

saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2014 e 2015), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$1.887.361,47. Multa de 100%.

Infração 09 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2014 e 2015). Valor do débito: R\$73.497,69. Multa de 100%.

Infração 10 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2014 e 2015). Valor do débito: R\$50.053,97. Multa de 60%.

Infração 11 – 05.05.03: Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, nos meses de dezembro de 2014 e dezembro de 2015. Valor do débito: R\$828.853,61. Multa de 100%.

Infração 12 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$155.779,14.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 60 a 81 do PAF. Reproduz os itens de autuação fiscal e salienta que é uma empresa reconhecida no mercado por seus rigorosos compromissos sociais, éticos e ambientais, que refletem, de modo peculiar, na lisura do seu comportamento, especialmente perante o Fisco.

Informa que, ligada aos citados princípios está a premissa que estipulou de não sonegar, em hipótese alguma, qualquer valor devido ao erário, representado por qualquer das esferas federativas. Tal fato pode ser constatado na sua escrituração fiscal e contábil e, principalmente, nos tempestivos e escorreitos pagamentos dos tributos devidos.

Reconhece que falhas ocorrem, e não há como imputá-las exclusivamente aos agentes fiscais, como normalmente se faz nas peças defensivas. Por isso, antes da elaboração da sua defesa administrativa, informa que examinou minuciosamente o lançamento fiscal, tendo constatado que são procedentes as Infrações 04 e 07 e apenas parcialmente procedentes as Infrações 02, 03, 06, 11 e 12, de modo que já providenciara o correlato pagamento das diferenças do ICMS reconhecidas como devidas, com os benefícios proporcionados pelo Programa Concilia Bahia, instituído pelo Estado da Bahia por meio da Lei nº 14.016/2018.

Diz que comprova, desde já, sua boa-fé, que apenas apresenta sua impugnação relativamente aos itens da autuação tratados a seguir, cuja acusação está em desacordo com a norma tributária e com a respectiva jurisprudência administrativa deste CONSEF.

Registra que se vale da peça defensiva para apresentar as suas razões, as quais, amparadas por robustos argumentos fáticos e jurídicos, bem como por vasta documentação probatória, demonstrarão, individualmente, as falhas na constituição do crédito tributário cobrado.

Quanto à Infração 01, alega que se pode depreender da análise dos documentos comprobatórios trazidos a colação, que todo o crédito aproveitado pelo impugnante decorre, em verdade, de Notas Fiscais de Recompra nº 196943, 199559, 244515, 244515, 182281, 182288, 182288, 211924, 211924, 182284, 20009, 20010 e 20839, que, por sua vez, são correspondentes as Notas de Devolução regularmente tributadas (todas anexas - doc. 02).

Afirma que embora as mercadorias indicadas pela Fiscalização (aparelhos celulares e auto-rádio) estejam, de fato, sujeitas ao regime da substituição tributária na sua origem, o crédito aproveitado comprovadamente decorre de Notas Fiscais com o devido destaque e recolhimento do ICMS.

Conclui que não sobejam dúvidas acerca da legitimidade do crédito fiscal aproveitado pelo impugnante, decorrente do ICMS devidamente destacado nas Notas Fiscais de Recompra das mercadorias.

Entende ser evidente o equívoco do procedimento adotado pela Fiscalização, ao negar o crédito fiscal aproveitado pelo impugnante, razão pela qual, requer seja julgada totalmente improcedente a cobrança fiscal materializada nesta infração.

Infração 02: Alega que parte do crédito aproveitado tem origem nas Notas de Transferência (CFOP 5152) nºs 670, 84763, 672, 1666 e 863, as quais foram posteriormente canceladas pelo estabelecimento remetente, conforme documentos anexos (doc. 03), e, por tal razão, não visualizadas na base de dados do Fisco Estadual.

Afirma que não obstante o posterior cancelamento das referidas Notas Fiscais, o fato é que o estabelecimento remetente procedeu ao devido destaque e recolhimento do ICMS nas operações de transferência, conforme se pode constatar no Registro de Saída e de Apuração do ICMS e correspondentes comprovantes de recolhimento anexos (doc. 04), de modo que o crédito aproveitado decorre de operações efetivamente tributadas.

Reconhece que, de fato, incorreu em equívoco (tributando operações canceladas quando não deveria tributar e aproveitando os corretados créditos quando não deveria aproveitar), porém, assegura que tal equívoco não importou em qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, tendo em vista a evidente ausência de repercussão econômica das operações.

Diz que o ICMS adota uma sistemática não-cumulativa de cobrança, autorizando uma compensação entre o valor devido pelo contribuinte e o montante de imposto em operações anteriores. Sobre o tema, reproduz ensinamento de Roque Carrazza.

Alega que o destaque do imposto na nota fiscal acarreta a presunção legal de recolhimento do imposto da operação, gerando, por conseguinte, o direito constitucional ao aproveitamento integral do crédito fiscal pelo adquirente, conforme jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal sobre o tema.

Sustenta que, pelo princípio da não-cumulatividade, o valor recolhido na operação anterior gera crédito fiscal a ser compensado nas operações posteriores, e conclui que é direito constitucional do Contribuinte apropriar o crédito fiscal em valor equivalente ao imposto pago.

Entende que não se deve alegar que “bastaria a filial remetente proceder ao lançamento a crédito dos débitos das operações de saídas canceladas”, tendo em vista que, além de não ter sido este o procedimento adotado pela empresa no caso em apreço, já se consumou, quase que na sua integralidade, o prazo decadencial para a filial remetente proceder ao lançamento como crédito (estorno do débito) do valor do ICMS destacado nas notas fiscais de saída.

Explica que até o julgamento final da defesa, certamente a decadência do alegado direito da filial remetente ao crédito terá se operado sobre todo o período fiscalizado no presente lançamento fiscal.

Diz que, na situação em apreço, a prosperar a cobrança do crédito tributário ora discutido, os únicos prejudicados seriam os estabelecimentos do impugnante, com indubitável enriquecimento sem causa do Estado, assim como com o claro comprometimento do patrimônio da empresa.

Isto porque, se, por um lado, foi aproveitado crédito fiscal de ICMS alegadamente de forma equivocada pelo autuado (decorrente de ICMS destacado e recolhido nas operações anteriores), por outro, foi indevidamente pago ICMS ao Fisco Baiano pelo estabelecimento remetente, em

decorrência do cancelamento da Nota Fiscal, sem que tenha havido, contudo, qualquer estorno de débito do ICMS indevidamente recolhido.

Afirma que em situações desta natureza, inclusive envolvendo o mesmo contribuinte, este Conselho de Fazenda já teve a oportunidade de se pronunciar, ocasião em que prevaleceu o bom senso e a razoabilidade, com o cancelamento integral da cobrança fiscal decorrente do aproveitamento “indevido” de crédito fiscal, tendo em vista não ter havido qualquer prejuízo ao Estado da Bahia. ACORDÃO JJF nº 0158-03/15 e ACORDÃO CJF Nº 0451-12/17.

Ressalta, por fim, que não está pleiteando nenhum privilégio ou exclusividade de tratamento fiscal, mas, considerando a singularidade do seu caso, pugna que o presente processo seja julgado à luz da razoabilidade e do bom senso, que certamente conduzem os julgamentos e decisões proferidas por este Conselho de Fazenda do Estado da Bahia - CONSEF, conforme prevaleceu no julgamento do Auto de Infração nº 298958.0060/14-4 citado acima.

Requer seja julgado improcedente a cobrança fiscal materializada pela Infração 02, relativamente ao crédito do ICMS decorrente das Notas de Transferência (CFOP 5152) nºs 670, 84763, 672, 1666 e 863.

Quanto ao ICMS cobrado em decorrência do aproveitamento do crédito fiscal das demais Notas Fiscais relacionadas pela Fiscalização, o autuado reconhece a procedência do lançamento fiscal e irá providenciar o correlato pagamento.

Infração 03: Salienta que pela análise do Anexo 25A e Anexo 25B que integra o lançamento fiscal, verifica-se, sem qualquer margem para dúvidas, que a Fiscalização está cobrando em duplicidade o ICMS em decorrência da glosa do crédito fiscal aproveitado pelo autuado sobre as mesmas Notas Canceladas nºs 670, 84763, 672, 1666 e 863 relacionadas na Infração 02.

A fim de impedir a imputação de duas infrações similares sobre a mesma causa (glosa de crédito), pugna, desde já, pela exclusão das referidas Notas Fiscais nºs 670, 84763, 672, 1666 e 863 do lançamento fiscal, consideradas tanto na Infração 02, quanto na Infração 03, para efeito de cobrança do ICMS por suposto aproveitamento indevido do crédito fiscal.

No que diz respeito às demais Notas Fiscais relacionadas pela Fiscalização, o autuado também reconhece a procedência da infração, razão pela qual providenciara o correlato pagamento.

Infração 05: Embora reconheça que as mercadorias comercializadas (materiais de informática) gozem de tratamento tributário diferenciado nas saídas, alega que a Fiscalização não observou foi que, no caso em pareço, o autuado não se valeu do benefício fiscal e tributou integralmente o ICMS nas operações de saída correlacionadas ao crédito aproveitado, conforme se pode constatar da análise dos documentos ora trazidos a colação (doc. 05), acompanhados dos livros de Saída e de Apuração do ICMS e correspondentes comprovantes de recolhimento do imposto do período de 2014 e 2015 (doc. 06 - Mídia Digital - Infração 05).

Afirma que ao contrário do que supôs a Fiscalização, não há que se falar, na hipótese em discussão, em carga tributária na entrada superior a carga tributária nas saídas subsequentes de tais mercadorias. Como suas operações de saídas foram regularmente tributadas, informa que se valeu do seu justo direito de aproveitar, também de forma integral, o crédito de ICMS destacado dos documentos fiscais no momento das entradas dos materiais de informática descritos pela Fiscalização.

Reitera que é direito constitucional do impugnante apropriar o crédito fiscal em valor equivalente ao imposto pago, como se depreende do art. 155, §2º, I, da Constituição Federal, que confere ao ICMS o chamado “caráter não-cumulativo”, e conclui que a cobrança fiscal materializada pela Infração 05 é integralmente improcedente.

Infração 06: Alega que as operações que praticou, se tratam, de fato, de operações não tributáveis, sem repercussão tributária do ICMS, e, por consequência, sem gerar qualquer prejuízo para o Estado da Bahia.

Informa que, analisando os demonstrativos disponibilizados pela Fiscalização, verificou que parte substancial das operações relacionadas (mais de 95%) se trata efetivamente de operações decorrentes originariamente de aquisições para comercialização de mercadorias fabricadas na Bahia, por estabelecimentos beneficiários do tratamento previsto nos art. 1º e 1º-A do Decreto Estadual nº 4.316/1995.

Diz que se pode constatar pela análise conjugada das Planilhas anexas (doc. 06 - Mídia Digital - Infração 06), cujas informações (NFs, Datas, NCM, Descrição dos Produtos, Valores, etc.) foram extraídas dos demonstrativos elaborados pela própria Fiscalização (Anexos 22A e 22B), das Notas Fiscais exemplificativas com a indicação dos referidos CFOPs 5.102, 5.409 e 5.152 (doc. 07), bem como das correspondentes Cartas de Habilitação dos estabelecimentos fornecedores beneficiários do Decreto nº 4.316/1995 (doc. 08).

Reproduz o art. 3º do mencionado Decreto, e diz que embora reconheça que, de fato, tenha incorrido em equívoco formal quanto à indicação do Código da Situação Tributária - CST nas suas operações de saída (indicou o Código 040 - Isenta ou Código 060 - Substituição Tributária), fato é que as mercadorias que comercializa são efetivamente desoneradas do ICMS, em razão do tratamento tributário estabelecido pelo Decreto nº 4.316/1995.

Entende que, a prosperar a cobrança desta parte do lançamento fiscal, o que não espera, se estaria sacrificando o contribuinte em um contexto baseado em um benefício criado pelo Estado da Bahia para atrair investimentos, emprego e renda para o seu território por mero equívoco formal na indicação do Código da Situação Tributária - CST nas suas operações, o que revelaria enorme contradição e injustiça fiscal com o impugnante, empresa “filha” do Estado, que se esforça diariamente para fazer concorrência em pé de igualdade com gigantes nacionais do mercado, especialmente por se tratar de operações desoneradas do ICMS.

Requer que esta infração seja julgada parcialmente procedente, com a exclusão das operações originariamente beneficiadas pelo Decreto nº 4.316/1995, conforme documentação fiscal trazida a colação (docs. 06, 07 e 08).

Infrações 08, 09 e 10: Alega que ao contrário do quanto alegado pela Fiscalização, não há que se falar, no caso em apreço, em qualquer omissão de saída de mercadorias, muito menos em aquisições de mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal.

Registra, que o estabelecimento autuado compõe um grupo de empresas de grande projeção (Lojas Guaibim), especialmente importante para a economia do Estado da Bahia, reconhecida por seus rigorosos compromissos sociais, éticos e ambientais, que refletem, de modo peculiar, na lisura do seu comportamento perante o Fisco.

Intrinsecamente ligada aos princípios citados, esta premissa estipulada pelo impugnante, de não sonegar, em hipótese alguma, qualquer valor devido ao erário, representado por qualquer das esferas federativas. Tal fato pode ser constatado na sua perfeita escrituração fiscal e contábil e, principalmente, nos tempestivos e esmerados pagamentos dos tributos devidos.

Ressalta que, após um exame minucioso dos demonstrativos colacionados aos autos pela Fiscalização, em especial do ANEXO 01A ao ANEXO18B, que são supedâneo às Infrações 08, 09 e 10, o impugnante verificou que:

- a) Os levantamentos foram realizados separadamente, sem a elaboração de um demonstrativo analítico que consolidasse as informações coletadas;
- b) Os demonstrativos foram disponibilizados ao contribuinte apenas para visualização por meio de arquivos com formato PDF, sabidamente não manipuláveis, inviabilizando que o contribuinte realizasse cruzamentos automáticos das informações que lastrearam o cálculo das supostas diferenças encontradas;

- c) Considerando tratem-se de milhares de operações (de entradas e de saídas), a verificação da origem das supostas divergências apontadas pela Fiscalização se revelou humanamente impossível para a equipe contábil do impugnante.

Registra que apesar de acreditar na boa intenção da Fiscalização, o fato é que os levantamentos quantitativos de estoques que lastreiam as Infrações 08, 09 e 10, da forma como foram elaborados e apresentados pelo autuante, impôs óbices intransponíveis ao pleno exercício do direito de defesa do impugnante.

Afirma que esperava que os levantamentos realizados pela Fiscalização fossem consolidados, por meio de uma Memória de Cálculo Analítica, em formato Excel, a fim de viabilizar a individualização, por produto, dos Estoques Iniciais, das Entradas, das Saídas e dos Estoques Finais, e, a partir daí, uma ampla investigação, por parte do impugnante, da origem das eventuais inconsistências encontradas, bem como as suas correspondentes causas. Todavia, não foi o que se verificou no caso em tela.

Apresenta o entendimento de que a acusação de existência de suposta omissão de saída de mercadorias decorre, em verdade, de falhas nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, que, ao realizar um cruzamento automático das informações, acabou por desconsiderar equivocadamente diversas operações regularmente escrituradas, com os correspondentes pagamentos do ICMS devido.

Prova disto são os casos de mercadorias adquiridas cujas entradas no seu estabelecimento foram consideradas em duplicidade pela Fiscalização, em decorrência da emissão de uma Nota Fiscal de Venda pelo fornecedor de determinada mercadoria, estabelecido em um Estado da Federação, e a emissão de outra Nota Fiscal de Simples Remessa pelo operador logístico, estabelecido em outro Estado, todavia ambas se tratando da mesma mercadoria.

Acrescenta que mesmo com as entradas das mercadorias acompanhadas da competente documentação fiscal e regularmente escrituradas, bem como suas saídas regularmente tributadas pelo ICMS, a Fiscalização considerou haver omissão de saída nos seus levantamentos pelo simples fato de ter considerado as entradas em duplicidade, quando, de fato, ocorreu apenas uma única entrada, gerando uma presunção de omissão de saída de mercadorias absolutamente incompatível com a conduta do impugnante.

Cita como exemplo, os casos das mercadorias adquiridas para posterior revenda, junto a empresas industriais estabelecidas fora do Estado da Bahia, como faz prova a cópia do Demonstrativo que anexou, com os devidos destaques em amarelo das Notas em duplicidades, acompanhado das correspondentes Notas Fiscais de Venda (emitidas pelos fornecedores) e de Simples Remessa (emitidas pelos operadores logísticos), conforme doc. 06 - Mídia Digital - Infrações 08, 09 e 10.

Afirma que nestas operações, as mercadorias são, inicialmente, encaminhadas das indústrias no Estado de origem para os seus respectivos centros de distribuição, muitos deles localizados em outros Estados, e, somente em seguida, são remetidas para o impugnante no Estado da Bahia.

Diz que na aquisição de mercadoria de uma indústria estabelecida em outra unidade da Federação são emitidas, normalmente, 02 (duas) Notas Fiscais, a saber: a primeira, Nota Fiscal de Venda, emitida pela indústria; e a segunda, Nota Fiscal de Simples Remessa, emitida pelo operador logístico.

Para ilustrar, destaca, por exemplo, a aquisição de PRANCHAS GAMA ITALY INFRARED APP0283/1179 VERMELHO BIV (Código 343398) junto a BRASITECH IND. e COM. DE AP. P/BELEZA LTDA (CNPJ 07.293.118/0001-02), sediada em Manaus - Estado do Amazonas. A aquisição foi formalizada pela Nota Fiscal nº 14085 e as mercadorias foram, posteriormente, encaminhadas para o estabelecimento do impugnante, na Bahia, por meio da empresa de transportes FM LOGISTIC DO BRASIL OPERACOES DE LOGISTICA LTDA (CNPJ 02.462.805/0007-78), acompanhadas da Nota Fiscal

de Simples Remessa nº 509408 com a descrição da mesma mercadoria, mesma quantidade e mesmo valor (doc. 09).

O mesmo ocorreu nos casos ilustrados na Tabela que elaborou, bem como em diversos outros verificados, apenas para que se tenha uma idéia de algumas das falhas identificadas nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, conforme se pode constatar da análise do doc. 06 – Mídia Digital - Infrações 08, 09 e 10.

Diz que em um universo de milhares e milhares de operações, a extração manual e individualizada de informações dos levantamentos disponibilizados para as Infrações 08, 09 e 10 (ANEXO 01A a ANEXO 18B) acerca dos Estoques Iniciais, das Entradas, das Saídas e dos Estoques Finais de cada mercadoria adquirida e comercializada pelo impugnante, bem assim a realização de cruzamentos destas informações extraídas, de forma manual e individualizada, para investigar a origem das divergências apontadas pela Fiscalização, revelou humanamente impossível sob qualquer ponto de vista.

Registra que a forma como os demonstrativos foram apresentados pela Fiscalização, inviabilizou completamente o exercício do seu pleno direito de defesa. No caso em apreço, não bastou a simples disponibilização de demonstrativos para lastrear o lançamento fiscal se, na sua essência, tais demonstrativos não permitiram que o contribuinte pudesse se defender de fato.

Comenta sobre os princípios da segurança jurídica e da ampla defesa e diz que quando a Administração Pública descumpre os primados de proteção, por exemplo, quando impossibilita o acesso do contribuinte aos elementos necessários para exercer o seu direito de defesa, o respectivo ato/processo administrativo deve ser extirpado do sistema, uma vez que representa, em si, notório desrespeito aos anseios e prescrições consagradas na Carta Magna.

Transpondo tais preceitos ao caso em apreço, constata-se o descumprimento dos primados da segurança jurídica e da ampla defesa, na medida em que o impugnante teve contra si lavradas Infrações amparadas por demonstrativos contaminados desde a sua origem, por diversas falhas, privando-lhe, por consequência, de exercer o seu pleno direito de defesa, em flagrante ofensa ao citado art. 5º, LV, da Constituição Federal.

Mesmo acreditando não ser intencional, é consabido que falhas desta natureza conduzem inafastavelmente à nulidade do lançamento fiscal, pois ausentes os elementos necessários para se determinar, com segurança, a infração, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF-BA/99.

Deste modo, o defendente requer sejam julgadas nulas as Infrações 08, 09 e 10, por conter vícios insanáveis de validade que lhes contaminam desde a origem, por inviabilizar o exercício pleno do direito de defesa do contribuinte.

Infração 11: Afirma que esta infração é apenas parcialmente procedente, tendo em vista que, ao contrário do que alegou a Fiscalização, no que se refere à grande maioria dos bens objeto das Notas Fiscais relacionadas nos ANEXO 28A-1 a ANEXO 28B-2 do lançamento fiscal (mais de 85%), ocorreu o devido e tempestivo retorno ao estabelecimento do impugnante, consoante se pode constatar a partir da análise das Planilhas Excel de 2014 e 2015 em anexo (doc. 06 - Mídia Digital - Infração 11), com o detalhamento de todas as operações (Data; Quantidades; CNPJ dos estabelecimentos prestadores; Descrição do Produto; CFOP 5916/6916; Valores; etc.).

Ressalta que as informações acerca dos retornos das mercadorias enviadas para conserto ao estabelecimento autuado foram extraídas, dentre outros documentos, dos próprios demonstrativos elaborados pela Fiscalização (ANEXO 27A a ANEXO 27B), os quais deram respaldo para formalização e cobrança da multa capitulada na Infração 12, por suposta “entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal”.

Alega que, da análise dos Anexos 27A ao 28B do lançamento fiscal, que dão supedâneo às Infrações 11 e 12, em conjunto com o doc. 06 - Mídia Digital - Infração 11 ora trazido a colação, depreende-se que, de um, lado, a Fiscalização identificou a entrada no estabelecimento autuado das mercadorias remetidas para conserto e formalizou a cobrança de multa por descumprimento

de obrigação acessória da Infração 12 (por falta de registro de entrada de mercadorias não tributáveis), porém, do outro lado, contraditoriamente, cobrou o ICMS na Infração 11, sob a acusação de que estas mesmas mercadorias não teriam retornado ao estabelecimento autuado.

Diz que a formalização da Infração 12 é prova mais que suficiente para se verificar que a Infração 11 não pode prevalecer, ao menos na sua integralidade, na medida em que a própria Fiscalização identificou a entrada (retorno) no estabelecimento autuado das mercadorias remetidas para conserto.

Afirma que os requisitos para suspensão da incidência do ICMS, estabelecidos pelo art. 280, inciso I, e seguintes do RICMS/2012, foram devidamente preenchidos no caso em apreço, especialmente em razão do efetivo e tempestivo retorno do bem ao estabelecimento de origem.

Acrescenta que, encerrada a fase de suspensão da incidência do imposto pelo recebimento em retorno real do bem no estabelecimento do impugnante, conforme atestado pela própria Fiscalização, não há que se falar em cobrança de ICMS em relação aos bens objetos das mencionadas Notas Fiscais.

Requer seja julgada parcialmente procedente a Infração 11, excluindo-se do lançamento fiscal a cobrança do ICMS em relação aos bens objetos das Notas Fiscais relacionadas nas Planilhas Excel de 2014 e 2015 em anexo (doc. 06 - Mídia Digital - Infração 11), tendo em vista o seu efetivo retorno ao estabelecimento do impugnante.

Quanto ao ICMS cobrado pela falta de retorno das demais mercadorias, o impugnante reconhece a procedência do lançamento fiscal e irá providenciar o seu devido pagamento.

Infração 12: Informa que após análise minuciosa da autuação fiscal reconhece que, de fato, por equívoco da sua contabilidade, não procedeu ao registro na sua escrituração fiscal de algumas mercadorias não sujeitas a tributação encaminhadas ao seu estabelecimento.

São os casos, por exemplo, das mercadorias originariamente remetidas para conserto que retomaram ao seu estabelecimento (objeto da Infração 11), conforme Notas Fiscais relacionadas nas Planilhas Excel de 2014 e 2015 em anexo (doc. 06 - Mídia Digital - Infração 11).

Informa que reconhece como devida apenas a multa aplicada em relação à falta de registro das citadas Notas Fiscais, no montante de R\$ 89.121,07 (oitenta e nove mil, cento e vinte e um reais e sete centavos), e providenciara o pagamento correspondente.

No que diz respeito às Notas Fiscais relacionadas nas Planilhas e Registros de Entrada ora trazidos a colação (doc. 10), diz que não pode concordar com a multa aplicada, na medida em que procedeu ao devido registro na sua escrita fiscal no momento das entradas das referidas mercadorias no seu estabelecimento.

Pelo exposto, comprovado o registro da entrada das mercadorias objeto das Notas Fiscais relacionadas nos documentos comprobatórios anexos (doc. 10), requer seja julgada apenas parcialmente procedente a multa aplicada pela Infração 12.

Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração, homologando-se os pagamentos efetuados.

O autuante presta informação fiscal às fls. 240 a 260 dos autos. Reproduz os itens do Auto de Infração e faz uma síntese das alegações defensivas. Diz que não há que se olvidar, a princípio, que tenha o autuado agido de má-fé em qualquer das infrações a ele imputadas. Porém, o lançamento independe da intenção do contribuinte de sonegar o imposto, pois deriva exclusivamente da legislação tributária, que relaciona a hipótese de incidência do tributo, que uma vez observada a situação fática que a ela se subsume, nasce a obrigação tributária.

Em relação à Infração 01, diz que as alegações defensivas não merecem ser acolhidas. Isto porque as operações em que se verificaram o aproveitamento de crédito indevido derivam de

estranhíssima “operação de recompra”, consubstanciada em emissão de nota fiscal de entrada pelo próprio autuado.

Diz que se extrai da análise dos documentos envolvidos na operação e colacionados pela Defesa às fls. 114 a 127, é que o Autuado emitiu nota fiscal de devolução de mercadoria sujeita a substituição tributária com destaque do imposto e, em seguida, emitiu ele mesmo uma nota de entrada desta mesma mercadoria, como uma “operação de recompra” da mercadoria anteriormente devolvida, aproveitando-se o crédito por ele mesmo destacado de uma mercadoria sujeita a substituição tributária.

Afirma que não há que se misturar as duas operações trazidas a discussão pela defesa, duas situações fáticas distintas e com distintas repercussões no campo jurídico-tributário. O certo é que houve uma operação de entrada de mercadoria sujeita a substituição tributária, em uma operação de “recompra”, com emissão da nota fiscal com destaque do imposto efetuado pelo próprio autuado, com aproveitamento do seu crédito fiscal de forma indevida. Conclui que o lançamento em tela merece total acolhida pelos julgadores.

Infração 02: Afirma que os argumentos apresentados pelo autuado igualmente não merecem guarida.

Diz que o defendente, após reconhecer que aproveitou o crédito decorrente de operações canceladas, alega que algumas notas fiscais foram escrituradas pelo fornecedor que cancelou os documentos, com o respectivo destaque e recolhimento do imposto, o que não teria causado prejuízo ao erário.

Afirma que os documentos apresentados, cópias das notas fiscais canceladas nºs 670, 84.763, 672, 1666 e 863, e cópias do que seria o registro pelo fornecedor das notas fiscais 670, 672 e 1666 (não foram anexadas cópias de tais registros referentes as notas fiscais nºs 84763 e 863) não tem o poder de comprovar peremptoriamente que houve o efetivo recolhimento do imposto na origem, o que asseguraria a ausência de prejuízo ao erário.

Ressalta que apenas o estabelecimento autuado foi objeto da auditoria fiscal e, para se comprovar efetivamente que os impostos foram recolhidos como aduz a defesa, todos os fornecedores igualmente deveriam passar pelo crivo da Fiscalização, já que o registro em papel não oferece qualquer força probatória, o que é conferido apenas pela EFD entregue regularmente ao órgão fiscalizador. Desta forma, entende que deve ser julgada totalmente procedente a autuação.

Em relação à Infração 03, informa que assiste razão ao autuado, restando evidenciado que houve duplicidade de lançamento referente às notas fiscais nºs 670, 84763, 672, 1666 e 863, já relacionadas nos demonstrativos de débito referentes a infração 02.

Conclui que não resta valor a ser exigido do autuado em relação ao exercício de 2014, demonstrativo ANEXO 25A, restando apenas o valor integral referente às operações consignadas no demonstrativo ANEXO 25B, no valor total de R\$ 84,03.

No que tange a Infração 05, diz que se verifica que os documentos acostados pela defesa são insuficientes para sustentar suas alegações. O mencionado doc. 06 - mídia digital, - infração 05, contém apenas reproduções em formato PDF de seus registros de apuração do ICMS e de Saídas, bem como, lista todos os recolhimentos efetuados no período, indiscriminadamente.

Registra que não há uma só nota fiscal acostada que corrobore a tese defensiva, de que não houve redução da base de cálculo nas saídas das mercadorias objeto da autuação. Pelo contrário, há inúmeros documentos fiscais de saídas que comprovam o contrário, tais como as notas fiscais que relacionou às fls. 263/264, concluindo que o lançamento merece ser julgado totalmente procedente.

Em relação à infração 06, diz que o autuado alega que cerca de 95% das operações envolvem mercadorias fabricadas na Bahia e estão amparadas pelo benefício dos arts. 1º e 1ºA, do Decreto nº 4.316/95. Ainda por conta deste decreto, em seu art. 3º, o Estado da Bahia teria desonerado toda

operação de saída posterior, ao estabelecer que o imposto destacado nas operações de saídas sujeitas ao benefício poderia ser utilizado como crédito pelo vendedor.

Afirma que o mencionado dispositivo regulamentar estabelece como condição para a desoneração que o vendedor não aproveite o crédito decorrente das operações de entradas com essas mesmas mercadorias, e não foi isto que ocorreu.

Informa que o próprio autuado alega que suas operações com tais mercadorias são efetuadas com base no regime normal de apuração do imposto, ou seja, com base no aproveitamento do crédito fiscal pela entrada e sem estorno nas saídas. Foi justamente esse o argumento defensivo que derrubou a autuação no AI nº 298958.0060/14-4, Acórdão CJP nº 0451-12/17, que o autuado mencionou em sua peça defensiva, às fls. 67 e 68, alegando não oferecer prejuízo ao erário.

Entende restar claro que o autuado, para defender-se da falta de estorno de crédito pela entrada de produtos beneficiários do Decreto nº 4.316/95, alega que tributa integralmente os mesmos produtos nas saídas subsequentes; porém, quando a autuação recai na falta de tributação das saídas dessas mesmas mercadorias, aí a posição do Autuado se inverte, alegando que não se apropria dos créditos pelas entradas e tem direito ao estorno do débito pelas saídas subsequentes, em obediência agora ao mesmo Decreto nº 4.316/95. Indaga se o autuado segue ou não o disposto no mencionado decreto. Ou se vale do benefício fiscal, não aproveitando os créditos e apropriando-se de 100% do valor do imposto incidente nas saídas posteriores; ou abdica do mesmo, tributando-o normalmente.

Acrescenta que não se pode permitir que o Autuado haja a seu bel prazer, ora obedecendo ao decreto, ora não, sob pena de tornar impossível o controle de suas operações e a verificação de dano ao erário. Conclui que não se pode aceitar as razões defensivas, merecendo o lançamento ser mantido na íntegra.

Em relação às infrações 08, 09 e 10, tratadas conjuntamente pelo autuado em sua defesa, basicamente seus argumentos defensivos recaem numa suposta ofensa ao amplo direito de defesa, por terem sido os demonstrativos que as embasam, num total de 37 (trinta e sete), disponibilizados apenas em formato PDF, sem possibilidade de manuseio dos dados.

Destaca que os demonstrativos evidenciam minuciosamente todas as operações envolvidas na apuração da infração, e são automaticamente produzidas no formato PDF pelo próprio programa de auditoria fiscal, o SIAF - Sistema Integrado de Auditoria V 2.0.16 - PA 33, conforme descrito no rodapé de todos os demonstrativos que dão suporte à autuação.

Diz que não se pode conceber que a impossibilidade de manipulação dos dados constantes dos demonstrativos seja óbice intransponível ao pleno exercício do direito de defesa do contribuinte, mesmo porque, como dito, os demonstrativos são automaticamente gerados pelo programa informatizado de fiscalização, e assim vem sendo utilizado há anos, sem nenhum questionamento.

Entende que o autuado simplesmente se esquivou de apresentar suas razões defensivas, já que seria inconcebível que uma empresa deste porte não mantenha rigoroso controle de movimentação de mercadorias e não possa demonstrar, por meio da apresentação de demonstrativos próprios, que o levantamento fiscal encontra-se equivocado, por conter erros, omissões, duplicações de dados, ou o que seja.

Diz que em honra ao princípio da verdade material, propõe seja devolvido o prazo de defesa para que o contribuinte apresente seus próprios demonstrativos de movimentação de mercadorias, considerando apenas que contenha todas as mercadorias objeto da autuação e disponha de forma analítica, nota a nota, mercadoria a mercadoria, todas as informações necessárias e suficientes a sustentar sua tese defensiva, e que o fará em formato de planilha editável Excel, para que se mantenha coerente com seus próprios argumentos.

Após vencido o prazo para nova manifestação do Autuado, uma nova informação fiscal seria disponibilizada com base em argumentos de ordem material. Caso contrário, entende que a

infração deve ser julgada totalmente procedente, afastando-se a alegação de cerceamento do direito de defesa do impugnante.

Conclui que a defesa está lastreada em negativa genérica do cometimento da infração e informa que não foi localizado o demonstrativo doc. 06 - mídia digital - infrações 08, 09 e 10, referidos na peça defensiva.

No que respeita a Infração 11, diz que o autuado se vale dos demonstrativos ANEXO_27A e 27B, que embasam a infração 12, que dizem respeito a notas fiscais não registradas em sua escrita digital.

Analisando os demonstrativos acostados aos autos pelo defendente (doc. 06 - mídia digital - infração 11), diz que fica explicitado o entendimento do Autuado, que reconhece o valor devido de R\$ 32.446,92, para o exercício de 2014 e R\$ 66.573,22, para o exercício de 2015, conforme resumo que elaborou à fl. 258 do PAF.

Esclarece que, tendo o próprio autuado reconhecido a falta do registro dos documentos fiscais, e este reconhecimento implica alteração dos valores lançados em outra infração, nada mais justo que se faça as devidas correções em função desta confissão. Afirma que merece ser acolhida a tese defensiva, nos moldes propostos pela defesa, devendo ser julgada a infração parcialmente procedente.

Por fim, em relação à infração 12, registra que o autuado admite, além da falta de registro das notas fiscais de retorno de conserto/reparo, conforme evidenciado na análise da infração 11, outras omissões de mesmo teor, alegando que o débito total referente a esta infração seria de R\$ 89.121,07, porém, não apresenta demonstrativos de como teria chegado a este valor.

Ressalta que o defendente colaciona cópias dos registros digitais que teria efetuado em relação aos demais documentos fiscais (doc. 10), pedindo os seus expurgos dos demonstrativos de débito.

Analisando os documentos acostados (doc. 10), constatou que realmente houve o registro dos documentos constantes da tabela que elaborou à fl. 260, todos referentes ao exercício de 2014, comprovados com as cópias dos registros contidos em sua EFD, e grifados em rosa, os quais foram expurgados do novo demonstrativo de débito.

Com isto, o débito passa de R\$ 61.193,94 para R\$ 51.798,15, referente ao exercício de 2014. Para o exercício de 2015, não tendo sido apresentada qualquer comprovação de registro regular de documentos fiscais, os valores lançados permanecem os mesmos, totalizando R\$ 94.585,20.

Finaliza assegurando que as alegações defensivas não são suficientes para ilidir completamente a autuação, de forma que o Auto de Infração em comento merece ser julgado parcialmente procedente, nos termos narrados nesta Informação Fiscal.

De acordo com o Recibo de Arquivos Eletrônicos à fl. 262, o defendente recebeu cópia da informação fiscal e demonstrativo elaborado pelo autuante juntamente com a mencionada informação fiscal.

Na sessão de julgamento do dia 20/08/2019, após sustentação oral realizada pelo representante legal do autuado, esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem, solicitando que o autuante:

- a) Quanto à infração 01, intimasse o autuado para apresentar a documentação original comprobatória das alegações defensivas, e apurasse os débitos e créditos alegados, se referem às mesmas mercadorias, e se foram lançados na escrita fiscal no mesmo período de apuração do imposto.
- b) Sobre a infração 05, apurasse a veracidade das alegações defensivas, de que operações de saídas foram regularmente tributadas, por isso, o crédito foi utilizado de forma integral.

- c) Em relação às infrações 08, 09 e 10, entregasse cópia do levantamento fiscal em arquivo editável, concedendo o PRAZO DE SESSENTA DIAS para o defendente informar todas as inconsistências constatadas, e não a título exemplificativo.
- d) Que fosse realizado confronto dos dados apresentados pelo defendente, excluindo as duplicidades e demais inconsistências alegadas e comprovadas.
- e) Excluisse do levantamento fiscal as operações comprovadas, e elaborasse demonstrativo do débito remanescente de cada infração que fosse objeto de refazimento dos cálculos.

A repartição fiscal intimasse o defendente quanto ao resultado da diligência fiscal, fornecendo-lhe, no ato da intimação, mediante recibo, cópias do encaminhamento da diligência e dos elementos anexados aos autos pelo autuante (informação e anexos), concedendo o prazo de dez dias para o defendente se manifestar.

O defendente apresenta manifestação às fls. 277 a 291, informando que em cumprimento à diligência, foi intimado e apresenta manifestação.

Quanto à infração 01, diz que apresenta documentos comprobatórios de que todo o crédito aproveitado decorre das Notas Fiscais de Recompra de números 196943, 199559, 244515, 182281, 182288, 211924, 182284, 20009, 20010 e 20839, que são correspondentes às Notas de Devolução regularmente tributadas, todas ora trazidas à colação.

Informa que reitera as alegações defensivas no sentido de que, embora as mercadorias indicadas pela Fiscalização estejam, de fato, sujeitas ao regime de substituição tributária na origem, o crédito que foi aproveitado, comprovadamente decorre de notas fiscais com o devido destaque e recolhimento do ICMS, razão pela qual, à luz do princípio da não cumulatividade, geram direito ao creditamento.

Comenta sobre o mencionado princípio da não cumulatividade, reproduzindo o art. 155, § 2º, I da Constituição Federal e ensinamentos de Roque Carraza, afirmando que não sobejam dúvidas acerca da legitimidade do crédito fiscal que aproveitou, razão pela qual requer seja julgada totalmente improcedente a cobrança fiscal materializada pela infração 01.

Sobre as infrações 08, 09 e 10, diz que o autuante trouxe aos autos novos demonstrativos de débito já contemplando a exclusão de algumas inconsistências demonstradas pela defesa, especialmente no que diz respeito às mercadorias adquiridas, cujas entradas foram consideradas em duplicidade pela Fiscalização, em decorrência da emissão de uma Nota Fiscal de Venda pelo fornecedor de determinada mercadoria (CFOP 6105), estabelecido em um Estado da Federação, e a emissão de outra Nota Fiscal de Simples Remessa pelo operador logístico (CFOP 6923), estabelecido em outro Estado, todavia ambas se tratando da mesma mercadoria.

Ressalta que tendo confirmado o equívoco incorrido, o autuante procedeu à exclusão nos levantamentos fiscais das Notas Fiscais de Simples Remessa (CFOP 6923), resultando na redução da cobrança fiscal, especificamente em relação ao exercício de 2015 da infração 08, de R\$1.338.173,76 para R\$141.611,49, conforme Anexo 1B e Anexo 2B, que resultaram da diligência fiscal realizada pela Infaz de origem.

Alega que, não obstante as exclusões realizadas, constatou que o levantamento fiscal ainda padece de outras falhas que serão apontadas a seguir.

Infração 08: Agrupamento de Produtos Similares.

Alega que analisando os novos demonstrativos constatou que o autuante deixou de agrupar produtos similares, componentes de um mesmo grupo de mercadorias, com fins de compensação entre omissão de entrada e de saída. Cita o art. 3º, inciso III da Portaria nº 445/98.

Afirma que o autuante se limitou em seu levantamento (Anexo 2A – 2014 e Anexo 2B - 2015) a agrupar somente produtos que coincidiam exatamente suas descrições, deixando para trás os

demais produtos passíveis de agrupamento por terem alguma diferença na descrição, ainda que leve.

Cita como exemplos os produtos como os códigos 667753 e 667739, que se referem ao mesmo item REFRIG. PANASONIC F. FREE 435L BT47B 110V, agrupado no código 66775, diferenciando-se apenas pelo fato de um ser branco e outro de inox.

Em relação ao item exemplificado, alega que ao corrigir a inconsistência verificada, contemplando os códigos 667753 e 667739, no levantamento fiscal, o ICMS cobrado fica reduzido de R\$52.505,54 para R\$4.125,44.

Registra que a mesma inconsistência foi verificada tanto no levantamento fiscal do exercício de 2014 (Anexo 2A), quanto no exercício de 2015 (Anexo 2B), conforme se verifica nas planilhas sintéticas que elaborou às fls. 281/282.

Conclui que a infração 08 não pode prosperar ao menos na sua integralidade, devendo ser excluídas dos novos demonstrativos apresentados pela fiscalização as operações de saída dos produtos objeto do agrupamento a que faz referência o art. 3º, inciso III da Portaria 445/98.

Quanto às Notas Fiscais com inconsistências na Chave de Acesso, especificamente no exercício de 2014, alega que, por alguma inconsistência sistêmica na geração da chave de acesso das NF-e, apesar de regularmente emitidas e tributadas, não estão disponíveis na base de dados do seu SPED fiscal, conforme planilha que elaborou às fls. 283 a 287.

Ressalta que embora a Fiscalização não tenha conseguido baixar as Notas Fiscais do SPED Fiscal, referidos documentos foram devidamente emitidos e as operações foram regularmente tributadas, como se comprova a partir da documentação que acostou aos autos (Doc. 02 – Mídia Digital – Notas Fiscais de Saída).

Conclui que restou comprovado materialmente, por meio de documentação fiscal idônea, que não houve omissão de saída em relação às operações discriminadas na planilha que elaborou, e requer que a Infração 08 seja julgada parcialmente procedente.

Infrações 09 e 10: Reproduz os arts. 2º, 12 e 13, I, da Portaria 445/98, destacando que, havendo omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias, e sendo a saída de maior valor, o imposto e a multas cobrados em decorrência das operações de saídas pretensamente omitidas absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas.

Afirma que no caso destes autos, a Fiscalização consignou que, no exercício de 2014, o defendente teria omitido saída de mercadorias nos valores de R\$4.014.963,58 maior que o valor das omissões de entradas, no valor de R\$3.577.630,24, ao passo em que, no que se refere ao exercício de 2015, a omissão de saídas teria somado R\$8.114.060,73, ante R\$4.235.467,48, relativamente à omissão de entradas.

Registra que, à luz do que dispõem os artigos 12 e 13, I, da citada Portaria 445/98, quaisquer infrações relativas à omissão de entrada deveriam ter sido desprezadas pela Fiscalização, cobrando-se apenas ICMS sobre as operações de saída, tanto em 2014 quanto em 2015.

Alega que o autuante, em relação aos mesmos exercícios de 2014 e 2015, cobrou imposto em relação às omissões de saída (Infração 08) cumulada com infrações relativas às omissões de entrada (Infrações 09 e 10).

Entende que o autuante, ao lavrar as infrações 09 e 10, aplicou indevidamente, para o mesmo levantamento fiscal, o previsto no art. 10, inciso I, alíneas “a” e “b” da referida Portaria, o qual somente pode ser aplicado quando for verificada “Omissão de Entradas de Mercadorias”, o que não ocorreu no caso em lide.

Diz que este CONSEF julgou nulo o lançamento fiscal por falta de previsão legal, conforme se verifica no Acórdão JJF Nº 0305-02/11, proferido pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, cuja ementa transcreveu.

Pede que as Infrações 09 e 10 sejam julgadas nulas ou improcedentes, por ausência de previsão legal, e que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

Em atendimento à diligência solicitada, o autuante presta informação fiscal às fls. 321 a 327 do PAF. Quanto à infração 01, diz que o autuado foi intimado a apresentar os documentos na forma solicitada no pedido de diligência, tendo anexado documentação fiscal referente apenas às notas fiscais 196943, 199559, 244515, 182281, 182288, 211924 e 182284, e os correlatos documentos fiscais de saídas.

Informa que se tratam das mesmas mercadorias e que os documentos de entrada e saídas correlatos foram escriturados no mesmo período de apuração do imposto, e que nada foi apresentado em relação às demais notas fiscais constantes no demonstrativo de débito, de números 20009, 20010 e 20839. Mesmo assim, entende que a autuação fiscal deve ser mantida na íntegra, pelos motivos expostos na informação fiscal às fls. 240 a 260.

Em relação à infração 05, informa que não foram detectadas saídas de mercadorias de informática sem redução da base de cálculo, como alega o autuado, e conforme já observado na informação fiscal às fls. 240 a 260. Ratifica o lançamento efetuado.

Infrações 08, 09 e 10: Diz que, após ter sido fornecido ao defendente cópias dos demonstrativos de débito em formato editável referentes a estas infrações, foram apresentadas novas alegações defensivas, que sintetizou às fls. 323/324.

Quanto à infração 08, afirma que o autuado alegou que teria havido falta de agrupamento de itens referentes a mercadorias semelhantes, afetando o resultado da exação.

Informa que resolveu considerar os agrupamentos propostos pelo autuado, isto porque, de maneira geral, o contribuinte codifica sua entrada de mercadorias com cinco caracteres numéricos, mas, por conta das saídas, atribui aos mesmos, códigos com seis algarismos. Dessa forma, algumas mercadorias idênticas (não somente semelhantes) deixaram de ser apuradas corretamente.

Também informa que o levantamento foi corrigido, agrupando-se todas as mercadorias elencadas pelo autuado em sua defesa. Quanto ao erro cometido na geração das chaves de acesso das Notas Fiscais Eletrônicas, embora tenham resultado na falta de emissão de documento idôneo (não foram gerados os documentos no SPED), não se verificou prejuízo ao Erário, uma vez que os mesmos foram regularmente escriturados e com imposto destacado quando devido.

Esclarece que tal fato efetivamente provocou uma omissão no levantamento fiscal de dados de saídas de mercadorias com notas fiscais, conforme evidenciou o autuado.

Levando em conta a planilha apresentada pelo defendente, informa que novos demonstrativos foram elaborados, chegando a resultados bastante diferentes dos apresentados na peça defensiva. Dessa forma, após os ajustes realizados, o saldo devedor da infração 08 passou de R\$549.187,71 para R\$462.701,39. Em relação ao exercício de 2015, o débito passou de R\$1.338.173,76 para R\$42.765,04. Informa que anexou à informação fiscal os novos demonstrativos gravados em mídia CD.

Quanto às infrações 09 e 10, diz que o autuado não contestou os valores, apenas a legislação aplicada.

Afirma que houve apuração tanto de omissões de entradas quanto de saídas de mercadorias, e o que a legislação prevê nestes casos é que a cobrança recaia sobre a omissão mais expressiva em termos de valor, para não haver duplicidade de cobrança, mas apenas em relação às mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração do imposto.

Ressalta que, na verdade, o fato gerador será sempre a omissão de saídas de mercadorias tributadas, diretamente, se a omissão de maior valor foi a de saídas, ou presumidamente, se a omissão mais expressiva for de entradas.

Diz que este fato não apaga a apuração da omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e que não se confunde com os fatos anteriores. Neste caso, se o contribuinte adquirir um produto enquadrado na ST sem nota fiscal, não se pode revelar que o imposto normal (infração 10) e o substituído (infração 09) não foi recolhido pelo vendedor, causando prejuízo ao erário. Para estes casos a legislação é clara ao atribuir ao adquirente a responsabilidade pelo imposto que deixou de ser recolhido pelo remetente das mercadorias, tanto em relação ao imposto normal, quanto ao devido por substituição tributária. Desta forma, afirma que merece o lançamento permanecer na sua integridade, relativamente às infrações 09 e 10.

Consta à fl. 329, “Recibo da Informação Fiscal” assinado por preposto do autuado em 28/02/2020, consignando que foi entregue cópia da Informação Fiscal e CD para o defendente se manifestar, se julgar necessário, no prazo de dez dias. Encontrando-se, também, à fl. 330, “Recibo de Arquivos Eletrônicos”, assinado pelo preposto do contribuinte em 28/02/2020. Decorrido o prazo concedido, não consta nos autos qualquer manifestação do impugnante.

O contribuinte, por intermédio de seu advogado, solicitou que fosse adiado o julgamento, e que fosse designada nova data, em razão de um dos advogados que acompanha diretamente o caso ter sido diagnosticado com a COVID-19, e ainda estar em período de recuperação após internamento hospitalar. Assim, essa 3ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou pelo adiamento do julgamento, para ser incluído na pauta da sessão seguinte, independentemente de nova publicação, nos termos dos artigos 66 e 67 do Regimento Interno do CONSEF.

Nas sessões de julgamento dos dias 02 e 03 de julho do ano em curso, com fundamento no art. 66, inciso II do Regimento Interno do CONSEF, os julgadores Alexandrina Natália Bispo dos Santos e José Franklin Fontes Reis solicitaram vista do presente processo até a sessão subsequente desta Junta de Julgamento Fiscal.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado 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 autuado entendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive as hipóteses do art. 18 do RPAF-BA/99 para se determinar a nulidade do Auto de Infração, ficando rejeitado o pedido de nulidade apresentado pelo autuado nas razões de defesa.

No mérito, de acordo com as alegações defensivas, o autuado não impugnou as infrações 04 e 07, tendo informado que antes da elaboração da sua defesa administrativa, examinou minuciosamente o lançamento fiscal, tendo constatado que são procedentes as Infrações 04 e 07 e apenas parcialmente procedentes as Infrações 02, 03, 06, 11 e 12, de modo que já providenciara o correlato pagamento das diferenças do ICMS reconhecidas como devidas. Dessa forma, voto pela subsistência dos itens não impugnados, considerando a inexistência de lide a ser decidida.

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de março, abril, junho, agosto e dezembro de 2015.

De acordo com a descrição dos fatos, o Contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS nas entradas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (aparelhos celulares e auto-rádio), conforme Demonstrativo Anexo 21.

O defendente alegou que se pode depreender da análise dos documentos comprobatórios trazidos à colação, que todo o crédito que aproveitou decorre, em verdade, de Notas Fiscais de Recompra nºs 196943, 199559, 244515, 244515, 182281, 182288, 182288, 211924, 211924, 182284, 20009, 20010 e 20839

que, por sua vez, são correspondentes às Notas de Devolução regularmente tributadas (todas anexas - doc. 02).

Afirmou que embora as mercadorias indicadas pela Fiscalização (aparelhos celulares e auto-rádio) estejam, de fato, sujeitas ao regime da substituição tributária na sua origem, o crédito que aproveitou, comprovadamente, decorre de Notas Fiscais com o devido destaque e recolhimento do ICMS.

O autuante afirmou que as alegações defensivas não merecem ser acolhidas. Isto porque as operações em que se verificou o aproveitamento de crédito indevido derivam de estranhíssima “operação de recompra”, consubstanciada em emissão de nota fiscal de entrada pelo próprio autuado.

Disse que se extrai da análise dos documentos envolvidos na operação, e colacionados pela Defesa às fls. 114 a 127, é que o autuado emitiu nota fiscal de devolução de mercadoria sujeita a substituição tributária com destaque do imposto e, em seguida, emitiu uma nota de entrada desta mesma mercadoria, como uma “operação de recompra” da mercadoria anteriormente devolvida, aproveitando-se o crédito por ele mesmo destacado, de uma mercadoria sujeita a substituição tributária.

Observo que o lançamento do crédito na escrita fiscal importa e enseja o início da sua utilização, sendo necessário o destaque correto no documento fiscal que comprova o lançamento, neste caso, trata-se de condição imposta pela legislação, e não é simples descumprimento de obrigação acessória.

Este item do presente lançamento foi objeto de diligência fiscal encaminhada por esta JJF, com a solicitação de que o autuante intimasse o defendente para apresentar a documentação original comprobatória das alegações defensivas, e em relação aos débitos e créditos alegados, fosse apurado se correspondem às mesmas mercadorias, e se foram lançados na escrita fiscal no mesmo período de apuração do imposto.

Na manifestação apresentada às fls. 277/291, o defendente informou que apresenta documentos para comprovar que todo o crédito aproveitado decorre de Notas Fiscais de Recompra de números 196943, 199559, 244515, 182281, 182288, 211924, 182284, 20009, 20010 e 20839, que são correspondentes às Notas de Devolução regularmente tributadas, todas ora trazidas à colação.

Reiterou as alegações defensivas no sentido de que, embora as mercadorias indicadas pela Fiscalização estejam, de fato, sujeitas ao regime de substituição tributária na origem, o crédito que foi aproveitado, comprovadamente decorre de notas fiscais com o devido destaque e recolhimento do ICMS, razão pela qual, à luz do princípio da não cumulatividade, geram direito ao crédito.

Na última informação fiscal, o autuante disse que o autuado foi intimado a apresentar os documentos na forma solicitada no pedido de diligência, tendo anexado documentação fiscal referente apenas às notas fiscais 196943, 199559, 244515, 182281, 182288, 211924 e 182284, e os correlatos documentos fiscais de saídas.

Informou que se tratam das mesmas mercadorias e que os documentos de entrada e saídas correlatos foram escriturados no mesmo período de apuração do imposto, e que nada foi apresentado em relação às demais notas fiscais constantes no demonstrativo de débito, de números 20009, 20010 e 20839. Mesmo assim, entende que a autuação fiscal deve ser mantida na íntegra, pelos motivos expostos na informação fiscal às fls. 240 a 260.

Observo que ficou confirmada a informação do autuante de que o autuado emitiu nota fiscal de saída, tendo como natureza da operação “devolução de compra” referente a mercadoria sujeita a substituição tributária com destaque do imposto. Alguns dias depois, emitiu nota fiscal de entrada da mesma mercadoria, indicando como natureza da operação “recompra de produtos” da mercadoria anteriormente devolvida, aproveitando-se o crédito destacado de uma mercadoria sujeita a substituição tributária.

Em relação à devolução de mercadorias recebidas com imposto retido ou antecipado, o contribuinte tem direito ao crédito correspondente à nota fiscal de devolução. Entretanto, para efeito de ressarcimento do imposto anteriormente retido, deve ser emitida outra nota fiscal, exclusiva para esse fim, contendo as indicações prevista no RICMS-BA, inclusive o número da nota fiscal de aquisição da mercadoria, e o valor do imposto a ser creditado que corresponderá ao valor do imposto anteriormente antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso. Tudo conforme previsto no art. 299 do RICMS-BA/2012, e não se trata de simples cumprimento de obrigação acessória.

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

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

II - para efeito de ressarcimento do imposto anteriormente retido, o remetente emitirá outra nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do respectivo fornecedor que tenha retido originariamente o imposto, contendo as seguintes indicações, nos campos próprios, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:

- a) o nome, o endereço, o CNPJ e a inscrição estadual do fornecedor;
- b) como natureza da operação: “Ressarcimento do ICMS”;
- c) a identificação da nota fiscal de devolução, que tiver motivado o ressarcimento;
- d) o número, a série, se houver, e a data do documento fiscal de aquisição da mercadoria;
- e) o valor do ressarcimento, que corresponderá ao valor do imposto anteriormente antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso;

Em relação às mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação tributária, considera-se encerrada a fase de tributação sobre essas mercadorias, o que significa dizer que não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento do imposto por antecipação tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção (art. 9º e seu Parágrafo único da Lei 7.014/96).

Por outro lado, não dá direito ao crédito a entrada de mercadorias no estabelecimento ou a prestação de serviços correspondente, quando a operação de saída subsequente não for tributada, como é o caso de mercadorias com pagamento do imposto por antecipação tributária (art. 29º § 4º da Lei 7.014/96).

No caso em exame, a escrituração do crédito fiscal deveria ser efetuada nos livros fiscais próprios mediante documento fiscal emitido para esse fim, que atendesse a todas as exigências da legislação pertinente (inclusive a indicação do número, a série, se houver, e a data do documento fiscal de aquisição da mercadoria), o que não se observou no presente caso. Dessa forma, conclui pela subsistência deste item da autuação fiscal.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento, nos meses de janeiro a abril, junho, julho e dezembro de 2014.

O autuado alegou que parte do crédito que aproveitou tem origem nas Notas de Transferência (CFOP 5152) nºs 670, 84763, 672, 1666 e 863, as quais foram posteriormente canceladas pelo estabelecimento remetente, conforme documentos anexos (doc. 03), e, por tal razão, não visualizadas na base de dados do Fisco Estadual.

Reconheceu que, de fato, incorreu em equívoco (tributando operações canceladas quando não deveria tributar e aproveitando os corretados créditos quando não deveria aproveitar), porém, assegurou que tal equívoco não importou em qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, tendo em vista a evidente ausência de repercussão econômica das operações.

Acrescentou que, se por um lado, foi aproveitado crédito fiscal de ICMS alegadamente de forma equivocada pelo autuado (decorrente de ICMS destacado e recolhido nas operações anteriores),

por outro, foi indevidamente pago ICMS ao Fisco Baiano pelo estabelecimento remetente, em decorrência do cancelamento da Nota Fiscal, sem que tenha havido, contudo, qualquer estorno de débito do ICMS indevidamente recolhido.

Quanto ao ICMS cobrado em decorrência do aproveitamento do crédito fiscal das demais Notas Fiscais relacionadas pela Fiscalização, o autuado reconhece a procedência do lançamento fiscal e irá providenciar o correlato pagamento.

Na informação fiscal, o autuante disse que o defendente, após reconhecer que aproveitou o crédito decorrente de operações canceladas, alegou que algumas notas fiscais foram escrituradas pelo fornecedor que cancelou os documentos, com o respectivo destaque e recolhimento do imposto, o que não teria causado prejuízo ao erário.

Ressaltou que apenas o estabelecimento autuado foi objeto da auditoria fiscal e, para se comprovar efetivamente que os impostos foram recolhidos como aduz a defesa, todos os fornecedores igualmente deveriam passar pelo crivo da Fiscalização, já que o registro em papel não oferece qualquer força probatória, o que é conferido apenas pela EFD entregue regularmente ao órgão fiscalizador.

Observo que não poderá ser cancelado o documento fiscal que tiver sido escriturado no livro próprio ou tiver dado trânsito à mercadoria. Entretanto, se foi lançado o documento cancelado normalmente no livro Registro de Saída, o estabelecimento pode emitir Nota Fiscal de Entrada para reposição do estoque e utilização do respectivo crédito fiscal. Neste caso, não é correto o estabelecimento que seria o destinatário utilizar o referido crédito.

Quando se trata de retorno de mercadorias, o estabelecimento que receber mercadoria em retorno, que por qualquer motivo não tenha sido entregue ao destinatário, deverá emitir Nota Fiscal por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário. Ou seja, quando há devolução ou retorno de mercadorias, tais fatos devem ser comprovados por meio do respectivo documento fiscal e escrituração fiscal, no remetente e não no estabelecimento que seria o destinatário.

Vale ressaltar, que conforme previsto no art. 20 da Lei Complementar 87/96, “é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação”. Portanto, se não houve a entrada da mercadoria no estabelecimento, não há como validar a utilização de crédito fiscal.

Dessa forma, restando comprovado que a empresa apropriou na sua conta corrente fiscal, créditos de ICMS não permitidos pela legislação do imposto, houve utilização indevida de crédito fiscal no período fiscalizado, concluindo-se pela subsistência da exigência fiscal.

Em relação à multa desta infração, foi indicado o percentual de 150%, com base no inciso V, “b” do art. 42 da Lei 7.014/96. Entretanto, o mencionado percentual de multa foi alterado para 100%, pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, e de acordo com o art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, “*aplica-se a lei a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática*”. Assim, com fundamento no referido dispositivo do CTN, deve ser alterado o percentual da multa para 100%.

Concluo pela subsistência deste item da autuação fiscal, com a alteração da multa para 100%, aplicando-se a retroatividade benigna com base no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, julho de 2014; maio e novembro de 2015.

O defendente ressaltou que pela análise do Anexo 25A e Anexo 25B que integra o lançamento fiscal, verifica-se, sem qualquer margem para dúvidas, que a Fiscalização está cobrando em

duplicidade o ICMS em decorrência da glosa do crédito fiscal aproveitado pelo autuado sobre as mesmas Notas Canceladas nºs 670, 84763, 672, 1666 e 863 relacionadas na Infração 02.

Requeru a exclusão das referidas Notas Fiscais nºs 670, 84763, 672, 1666 e 863 do lançamento fiscal, consideradas tanto na Infração 02, quanto na Infração 03, e informou que em relação às demais Notas Fiscais relacionadas pela Fiscalização, reconhece a procedência da infração, razão pela qual providenciara o correlato pagamento.

O autuante informou que assiste razão ao autuado, restando evidenciada a duplicidade de lançamento referente às notas fiscais nºs 670, 84763, 672, 1666 e 863, já relacionadas nos demonstrativos de débito referentes à infração 02.

Concluiu que não há valor a ser exigido do autuado em relação ao exercício de 2014, demonstrativo ANEXO 25A, restando apenas o valor integral referente às operações consignadas no demonstrativo ANEXO 25B, no valor total de R\$ 84,03.

Conforme levantamento fiscal constante na mídia CD à fl. 56, no Anexo 25A foram relacionadas as notas fiscais de números 863, 670, 672, 84863 e 1666. Portanto, são as mesmas notas fiscais que foram objeto da glosa do crédito fiscal na infração 02, por isso, é correto excluir o débito apurado nesta infração, conforme reconheceu o autuante.

Quanto ao Anexo 25B, se encontram as notas fiscais de números 3229, de 19/05/2015 e 320, de 06/11/2015, por isso, é devido o imposto no valor total de R\$84,03, sendo R\$44,58 relativo ao mês de maio de 2015 e R\$39,45 correspondente a novembro de 2015. Assim, concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, nos mencionados valores.

Infração 05: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

O autuado alegou que embora reconheça que as mercadorias comercializadas (materiais de informática) gozem de tratamento tributário diferenciado nas saídas, a Fiscalização não observou que, no caso em pareço, o autuado não se valeu do benefício fiscal e tributou integralmente o ICMS nas operações de saída correlacionadas ao crédito aproveitado, conforme se pode constatar da análise dos documentos ora trazidos a colação (doc. 05 – fls. 159/170), acompanhados dos livros de Saída e de Apuração do ICMS e correspondentes comprovantes de recolhimento do imposto do período de 2014 e 2015 (doc. 06 - Mídia Digital - Infração 05).

O autuante disse que se verifica que os documentos acostados pela defesa são insuficientes para sustentar suas alegações. O mencionado doc. 06 - mídia digital, - infração 05, contém apenas reproduções em formato PDF de seus registros de apuração do ICMS e de Saídas, bem como, lista todos os recolhimentos efetuados no período, indiscriminadamente.

Registra que não há uma só nota fiscal acostada aos autos que corrobore a tese defensiva, de que não houve redução da base de cálculo nas saídas das mercadorias objeto da autuação. Pelo contrário, há inúmeros documentos fiscais de saídas que comprovam o contrário, tais como as notas fiscais que relacionou às fls. 263/264, concluindo que o lançamento merece ser julgado totalmente procedente.

Na diligência encaminhada por esta JJF, foi solicitado que apuração da veracidade das alegações defensivas, de que operações de saídas foram regularmente tributadas, por isso, o crédito foi utilizado de forma integral.

Na última informação fiscal, o autuante disse que não foram detectadas saídas de mercadorias de informática sem redução da base de cálculo, como alegou o autuado, conforme já observado na informação fiscal às fls. 240 a 260.

Considerando que as alegações defensivas não foram comprovadas, conforme destacado pelo autuante, concluo pela subsistência desta infração, tendo em vista que a legislação estabelece que

o contribuinte deve estornar ou anular o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias que forem objeto de redução de base de cálculo.

Infração 06: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

O autuado alegou que as operações que praticou, se tratam, de fato, de operações não tributáveis, sem repercussão tributária do ICMS, e, por consequência, sem gerar qualquer prejuízo para o Estado da Bahia. Disse que parte substancial das operações relacionadas (mais de 95%) se trata efetivamente de operações decorrentes originariamente de aquisições para comercialização de mercadorias fabricadas na Bahia, por estabelecimentos beneficiários do tratamento previsto nos art. 1º e 1º-A do Decreto Estadual nº 4.316/1995.

Requeru a procedência parcial desta infração, com a exclusão das operações originariamente beneficiadas pelo Decreto nº 4.316/1995, conforme documentação fiscal trazida à colação (docs. 06, 07 e 08).

O autuante afirmou que o autuado, para defender-se da falta da estorno de crédito pela entrada de produtos beneficiários do Decreto nº 4.316/95, alegou que tributa integralmente os mesmos produtos nas saídas subsequentes; porém, quando a autuação recai na falta de tributação das saídas dessas mesmas mercadorias, aí a posição do Autuado se inverte, alegando que não se apropria dos créditos pelas entradas e tem direito ao estorno do débito pelas saídas subsequentes, em obediência agora ao mesmo Decreto n. 4.316/95.

O Decreto nº 4.316/95 dispõe sobre o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de componentes, partes e peças destinados à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por estabelecimentos industriais desses setores, estabelecendo no art. 1º que ficam diferidos, o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de componentes, partes e peças, destinados à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por parte de estabelecimentos industriais desses setores, se instalados no Distrito Industrial de Ilhéus.

O art. 3º deste mesmo Decreto prevê que o estabelecimento que promover saídas de produtos fabricados neste Estado por contribuintes que tenham utilizado em sua produção o tratamento previsto no art. 1º ou no art. 1º-A, fica vedada a utilização do crédito fiscal da entrada da mercadoria, podendo lançar como crédito o valor do imposto destacado na nota fiscal de saída. Portanto, não há como o contribuinte utilizar a integralidade do crédito fiscal pelas entradas.

Observe que os benefícios estabelecidos no mencionado Decreto nº 4.316/95 foram concedidos mediante condição, inclusive em relação aos créditos fiscais a serem utilizados pelo estabelecimento que comercialize os produtos fabricados neste Estado por contribuintes que tenham utilizados o tratamento previsto no Decreto.

Vale salientar, que conforme art. 39 da Lei 7.014/96, a concessão de benefícios ou incentivos fiscais não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias. No caso em exame, o defendente reconheceu que emitiu documentos fiscais com equívoco na indicação do Código da Situação Tributária - CST nas suas operações de saídas, indicou o código 040 – Isenta ou Código 060 – Substituição tributária. e o autuante ressaltou as condições estabelecidas no art. 3º do Decreto 4.316/95 para utilização do crédito fiscal, o que não foi observado pelo defendente.

Dessa forma, concluo pela subsistência desta infração, haja vista que, em relação ao reconhecimento do benefício do ICMS, se depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação. Mantida a exigência fiscal.

As infrações 08, 09 e 10 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de imposto apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, tendo sido impugnadas no mesmo item da defesa apresentada pelo autuado.

Infração 08: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2014 e 2015), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Infração 09: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2014 e 2015).

Infração 10: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2014 e 2015).

O autuado alegou que após um exame minucioso dos demonstrativos colacionados aos autos pela Fiscalização, em especial do ANEXO 01A ao ANEXO18B, verificou que apesar de acreditar na boa intenção da Fiscalização, o fato é que os levantamentos quantitativos de estoques que lastreiam as Infrações 08, 09 e 10, da forma como foram elaborados e apresentados pelo autuante, impõem óbices intransponíveis ao pleno exercício do direito de defesa do impugnante.

Alegou a existência de entradas de mercadorias no estabelecimento, consideradas em duplicidade pela Fiscalização, em decorrência da emissão de uma Nota Fiscal de Venda pelo fornecedor de determinada mercadoria, estabelecido em um Estado da Federação, e a emissão de outra Nota Fiscal de Simples Remessa pelo operador logístico, estabelecido em outro Estado, todavia ambas se tratando da mesma mercadoria.

Observo que o levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período. No mencionado levantamento, além dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, são elaborados três demonstrativos: a) dois analíticos, com a indicação das quantidades e dos preços unitários, um relativo às saídas de mercadorias e outro relativo às entradas; b) um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques e o imposto devido.

Em atendimento à diligência fiscal encaminhada por esta JJF, o autuante informou, quanto à Infrações 08, 09 e 10, que após ter sido fornecido ao defendente cópias dos demonstrativos de débito em formato editável referentes a estas infrações, foram apresentadas novas alegações defensivas.

Quanto à infração 08, disse que acatou os agrupamentos propostos pelo autuado, isto porque, de maneira geral, o contribuinte codifica sua entrada de mercadorias com cinco caracteres numéricos, mas, por conta das saídas, atribui aos mesmos, códigos com seis algarismos. Dessa forma, algumas mercadorias idênticas (não somente semelhantes) deixaram de ser apuradas corretamente.

Também informou que o levantamento foi corrigido, agrupando-se todas as mercadorias elencadas pelo autuado em sua defesa. Quanto ao erro cometido na geração das chaves de acesso das Notas Fiscais Eletrônicas, não verificou prejuízo ao Erário, uma vez que os documentos foram regularmente escriturados e com imposto destacado quando devido.

Esclarece que tal fato efetivamente provocou uma omissão no levantamento fiscal de dados de saídas de mercadorias com notas fiscais, conforme evidenciou o autuado. Assim, levando em

conta a planilha apresentada pelo defendente, novos demonstrativos foram elaborados, chegando a resultados bastante diferentes dos apresentados na peça defensiva.

Concluiu que após os ajustes realizados, o saldo devedor da infração 08 passou de R\$549.187,71 para R\$462.701,39. Em relação ao exercício de 2015, o débito passou de R\$1.338.173,76 para R\$42.765,04. Informa que anexou à informação fiscal os novos demonstrativos gravados em mídia CD.

Quanto às infrações 09 e 10, disse que o autuado não contestou os valores, apenas a legislação aplicada, alegando que houve apuração tanto de omissões de entradas quanto de saídas de mercadorias, e o que a legislação prevê nestes casos é que a cobrança recaia sobre a omissão mais expressiva em termos de valor, para não haver duplicidade de cobrança, mas apenas em relação às mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração do imposto.

O autuante ressaltou que na apuração da omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, se o contribuinte adquiriu produto enquadrado na ST sem nota fiscal, não se pode afirmar que o imposto normal (infração 10) e o substituído (infração 09) não foi recolhido pelo vendedor, causando prejuízo ao erário. Para estes casos a legislação é clara ao atribuir ao adquirente a responsabilidade pelo imposto que deixou de ser recolhido pelo remetente das mercadorias, tanto em relação ao imposto normal, quanto ao devido por substituição tributária. Desta forma, afirma que merece o lançamento permanecer na sua integralidade, relativamente às infrações 09 e 10.

Vale ressaltar que de acordo com o “Recibo da Informação Fiscal” à fl. 329, assinado por preposto do autuado em 28/02/2020, consignando que foi entregue cópia da Informação Fiscal e CD para o defendente se manifestar, se julgar necessário, no prazo de dez dias e “Recibo de Arquivos Eletrônicos” à fl. 330, também assinado pelo preposto do contribuinte em 28/02/2020, o autuado tomou conhecimento da referida informação fiscal e, decorrido o prazo concedido, não apresentou qualquer manifestação.

Acato as informações apresentadas pelo autuante e concluo pela subsistência parcial da infração 08, e subsistência total do lançamento dos itens 09 e 10 do presente lançamento, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

1. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas (infração 08).
2. Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infração 09).
3. É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos na legislação, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda se encontravam em estoque (Infração 10).

Infração 11: Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, nos meses de dezembro de 2014 e dezembro de 2015.

O defendente afirmou que esta infração é apenas parcialmente procedente, tendo em vista que, ao contrário do que alegou a Fiscalização, no que se refere à grande maioria dos bens objeto das Notas Fiscais relacionadas nos ANEXO 28A-1 a ANEXO28B-2 do lançamento fiscal (mais de 85%), ocorreu o devido e tempestivo retorno ao estabelecimento do impugnante, consoante se pode constatar a partir da análise das Planilhas Excel de 2014 e 2015 em anexo (doc. 06 - Mídia Digital - Infração 11), com o detalhamento de todas as operações.

Alegou que, da análise dos Anexos_27A_ao_28B do lançamento fiscal, que fundamenta as Infrações 11 e 12, em conjunto com o doc. 06 - Mídia Digital - Infração 11 trazido a colação, depreende-se que, de um, lado, a Fiscalização identificou a entrada no estabelecimento autuado das mercadorias remetidas para conserto e formalizou a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória da Infração 12 (por falta de registro de entrada de mercadorias não tributáveis), porém, do outro lado, contraditoriamente, cobrou o ICMS na Infração 11, sob a acusação de que estas mesmas mercadorias não teriam retornado ao estabelecimento autuado.

Disse que a formalização da Infração 12 é prova mais que suficiente para se verificar que a Infração 11 não pode prevalecer, ao menos na sua integralidade, na medida em que a própria Fiscalização identificou a entrada (retorno) no estabelecimento autuado das mercadorias remetidas para conserto.

Quanto ao ICMS cobrado pela falta de retorno das demais mercadorias, o impugnante reconhece a procedência do lançamento fiscal e informou que irá providenciar o seu devido pagamento.

O autuante analisou os demonstrativos acostados aos autos pelo defendente (doc 06 - mídia digital - infração 11), e disse que fica explicitado o entendimento do autuado, que reconhece o valor devido de R\$ 32.446,92, para o exercício de 2014 e R\$ 66.573,22, para o exercício de 2015, conforme resumo que elaborou à fl. 258 do PAF.

Disse que tendo o próprio autuado reconhecido a falta do registro dos documentos fiscais, e este reconhecimento implica em alteração dos valores lançados em outra infração, nada mais justo que se faça as devidas correções em função desta confissão. Afirmou que merece ser acolhida a tese defensiva, nos moldes propostos pela defesa, devendo ser julgada a infração parcialmente procedente.

Constato que a informação prestada pelo autuante converge integralmente com as alegações do autuado, quando afirmou que merece ser acolhida a tese defensiva. Dessa forma concluo pela subsistência parcial desta infração, considerando as comprovações apresentadas pelo impugnante, acatadas integralmente pelo autuante. Infração procedente em parte, no valor total de R\$99.020,14, sendo R\$ 32.446,92, para o exercício de 2014 e R\$ 66.573,22, para o exercício de 2015.

Infração 12: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$155.779,14.

O autuado informou que após análise minuciosa da autuação fiscal reconhece que, de fato, por equívoco da sua contabilidade, não procedeu ao registro na sua escrituração fiscal de algumas mercadorias não sujeitas a tributação encaminhadas ao seu estabelecimento.

São os casos, por exemplo, das mercadorias originariamente remetidas para conserto que retomaram ao seu estabelecimento (objeto da Infração 11), conforme Notas Fiscais relacionadas nas Planilhas Excel de 2014 e 2015 em anexo (doc. 06 - Mídia Digital - Infração 11).

Disse que reconhece como devida apenas a multa aplicada em relação à falta de registro das citadas Notas Fiscais, no montante de R\$ 89.121,07 (oitenta e nove mil, cento e vinte e um reais e sete centavos), e providenciaria o pagamento correspondente.

No que diz respeito às Notas Fiscais relacionadas nas Planilhas e Registros de Entrada ora trazidos a colação (doc. 10), diz que não pode concordar com a multa aplicada, na medida em que procedeu ao devido registro na sua escrita fiscal no momento das entradas das referidas mercadorias no seu estabelecimento, conforme se pode verificar. Requereu a procedência parcial da multa aplicada pela Infração 12.

O autuante informou que analisou os documentos acostados aos autos pelo defendente (doc. 10), e constatou que realmente houve o registro dos documentos constantes da tabela que elaborou à fl. 260, todos referentes ao exercício de 2014, comprovados com as cópias dos registros contidos em sua EFD, e grifados em rosa, os quais foram expurgados do novo demonstrativo de débito

Com isto, o débito passa de R\$ 61.193,94 para R\$ 51.798,15, referente ao exercício de 2014. Para o exercício de 2015, não tendo sido apresentada qualquer comprovação de registro regular de documentos fiscais, os valores lançados permanecem os mesmos, totalizando R\$ 94.585,20.

Vale ressaltar, que de acordo com o Recibo de Arquivos Eletrônicos à fl. 262, o defendente recebeu cópia da informação fiscal e demonstrativos elaborados pelo autuante juntamente com a mencionada informação fiscal.

Acato as informações do autuante, que constatou os registros dos documentos fiscais alegados pelo defendente, referentes ao exercício de 2014, permanecendo inalterado o levantamento fiscal correspondente ao exercício de 2015. Dessa forma, subiste parcialmente este item da autuação fiscal, no valor total de R\$146.383,35, sendo R\$51.383,35, para o exercício de 2014 (fl. 261) e R\$94.585,20, para o exercício de 2015.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	3.726,67	-
02	PROCEDENTE	4.565,39	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	84,03	-
04	PROCEDENTE	3.214,23	-
05	PROCEDENTE	42.172,24	-
06	PROCEDENTE	426.532,50	-
07	PROCEDENTE	17.653,72	-
08	PROCEDENTE EM PARTE	462.701,39	-
09	PROCEDENTE	73.497,69	-
10	PROCEDENTE	50.053,97	-
11	PROCEDENTE EM PARTE	99.020,14	-
12	PROCEDENTE EM PARTE		146.383,35
TOTAL	-	1.183.221,97	146.383,35

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 269200.0009/18-1, lavrado contra **RAMIRO CAMPELO COMÉRCIO DE UTILIDADES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.183.221,97**, acrescido das multas de 60% sobre R\$543.353,33; 100% sobre R\$639.868,64, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “b”, “d”; VII, “a” e “b”, III e V, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de **R\$146.383,35**, prevista no art. 42, inciso IX da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA