

A. I. Nº - 113837.0002/16-3  
AUTUADO - PAULO PINTO COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTES - PAULINO ALVES DE ARAÚJO  
ORIGEM - INFAS SERRINHA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/02/2021

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0288-04/20**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA. As documentações acostadas aos autos, mesmo tendo sido colocado o presente processo em diligência fiscal por duas vezes, inclusive com alteração do demonstrativo de débito, não traz certeza que de fato as operações remanescentes estão enquadradas no regime da substituição tributária. Neste contexto, resta nula a infração 1, com fundamento no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, dado a acusação não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, o saldo remanescente da infração imputada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA. As documentações acostadas aos autos, mesmo tendo sido colocado o presente processo em diligência fiscal por duas vezes, inclusive com alteração do demonstrativo de débito, não traz certeza que de fato as operações remanescentes não constam operações abarcadas pelo instituto da substituição tributária, bem assim, de que o ICMS antecipação Parcial não foram já recolhidos à época dos fatos geradores, ou mesmo tenham operações com alíquotas reduzidas ou operações, como aquisição de bens para uso/consumo, que não há a incidência do ICMS antecipação parcial, conforme arguido pela defesa com vastos elementos de provas nos autos. Neste contexto, resta nula a infração 2, com fundamento no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, dado a acusação não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, o saldo remanescente da infração imputada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. NULIDADE. INOBSEVÂNCIA DO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS FORMAIS DE PROCEDIMENTO. Dos exames das peças processuais que integram estes autos, para o lançamento concernente a infração 03, o autuante apurou apenas falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias na escrita fiscal do autuado. Neste caso, portanto, não procede a exigência do imposto (ICMS) na forma indicada na infração 03, por

presunção de saídas anteriores por dar entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços e não escriturar nos Livros Fiscais Próprios, autorizada conforme determinação do art. 4º, § 4º, inc. IV, da Lei 7.014/96. Caberia sim, tão somente, a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória nos termos do art. 42, inciso IX ou inciso XI, da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos, conforme sejam as mercadorias adquiridas, com tributação ou não tributadas, sem o devido registro na escrita fiscal na forma do caso em comento. Resta nula a infração 3, com fundamento no art. 18, inciso IV, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, dado a autuação ter sido procedido em desconformidade com o que prevê a legislação. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/06/2016, exige débito tributário no valor de R\$25.310,46, conforme demonstrativos/documentos acostados às fls. 08 a 21 dos autos, com CD/Mídia à fl. 16, em razão da constatação das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - 07.01.02: Efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, no ano de 2013 e 2014, conforme demonstrativo de fls. 12, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 16. Lançado ICMS no valor de R\$9.680,20, com enquadramento nos artigos 8º, inc. II e §3º, do art. 23, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 - 07.15.02: Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização no ano de 2013 e 2014, conforme demonstrativo de fls. 13, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 16. Lançado ICMS no valor de R\$10.568,90, com enquadramento no artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “d”, do mesmo diploma legal.

INFRAÇÃO 3 – 02.01.02: Deixou de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar (es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios nos anos de 2013 e 2014, conforme demonstrativo de fls.14, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 16. Lançado ICMS no valor de R\$5.061,36, com enquadramento no art. 2º, inciso I e art. 32, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332, inciso I; §6º do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa aplicada de 100% na forma do art. 42, inc. III, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos: *“Presunção de saídas anteriores por dar entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços e não escriturar nos Livros Fiscais Próprios, autorizada conforme determinação do art. 4º, § 4º, inc. IV, da Lei 7.014/96”*.

O sujeito passivo, às fls. 24/50 dos autos, apresenta defesa administrativa, pelas razões que a seguir passo a expor:

- *Sobre a Infração 01 - 07.01.02*

A autuada contesta totalmente a infração 01. A respeito dos cálculos de Antecipação Tributária apresentados no Demonstrativo 1, o qual serviu de base para a descrição da suposta infração, diz que é possível observar que os valores cobrados a título de Antecipação Tributaria são resultado, basicamente, de dois tipos de equívocos cometidos pela auditoria, a saber:

a) *Enquadramento incorreto de produtos no regime de Substituição Tributária.*

Destaca que em todos meses fiscalizados, foram listados no Demonstrativo 1 inúmeros produtos que não estavam sujeitos ao Regime de Substituição Tributária, tendo em vista o código da NCM, a descrição e ainda a finalidade de aplicação/consumo desses produtos no mercado varejista, cujas coincidências deixaram de ser observadas no trabalho de fiscalização.

Toma-se, como exemplo desses equívocos, os produtos de plástico de uso doméstico com NCM 3924.90.90, como BALDES, BANHEIRAS, CABIDES, ORGANIZADOR INFANTIL etc., os quais, embora sejam de uso exclusivamente doméstico, foram erroneamente tratados pela auditoria como se fossem “*materiais de construção*”, especificamente, os do item 24 e seus subitens do Anexo I do RICMS-12.

Outro exemplo claro desse equívoco no Demonstrativo 1 diz ser o tratamento dado aos produtos denominados “SACO ALVO” e “SACO CRU” ambos da NCM 6305.20.00”, e que foram erroneamente considerados pelo auditor como se fossem material de limpeza. Diga-se, oportunamente, que a NCM 6305.20.00 nem se quer consta no Anexo I do RICMS-BA e, portanto, os produtos com tal NCM nem poderiam ser incluídos no regime de Substituição Tributária.

Sobre esse assunto, entende que o fato de os produtos terem suas NCM presentes nos dispositivos legais citados não é condição suficiente para que nele sejam enquadrados. A própria SEFAZ-BA, através de diversos pareceres, orienta no sentido de que, “*para o correto enquadramento de um produto no regime de substituição tributária, é necessário que tanto a sua denominação quanto a classificação fiscal (código NCM) estejam contidas na legislação pertinente*”, ou seja, caso a NCM seja a prevista na norma, mas a descrição do produto não corresponda ao que está escrito no dispositivo legal, não se aplica a substituição tributária

*b) Documentos de arrecadação (GNRE) não computados como pagamento.*

Para os meses de agosto/2013, junho/2014, agosto/2014 e outubro/2014, alguns GNRE's (Guia de Recolhimento Interestadual) relativos ao recolhimento de Antecipação Tributária destaca que deixaram de ser computados no Demonstrativo 1 ou foram computados em mês diferente do mês de escrituração da respectiva nota fiscal. Tal omissão por parte de auditoria contribuiu para que, nesses meses, a conciliação da Antecipação Tributária apurada com os pagamentos realizados pela empresa, através de DAE's (receita 1145) e/ou GNRE (receita 1187) fosse significativamente comprometida.

Diz que é importante observar que, mesmo tendo sido ignorado pela auditoria, em vários períodos, os pagamentos realizados pela empresa superaram em muito os valores apurados a partir dos demonstrativos 1 e 1.3, justamente, por conta do tratamento errôneo da forma de tributação, por parte da auditoria (produtos sujeitos a ST listados indevidamente ou produtos tributados não listados), bem como por diferenças de tratamento em relação as datas/competências de alguns dos documentos de arrecadação, tendo sido apontados pela auditoria apenas os meses em que a diferença foi a menor, fato por si só, injusto e que não reflete a realidade da conciliação.

Efetuadas essas considerações, regista que relaciona, a seguir, para cada mês em que há cobrança de supostas diferenças de pagamento a menor, os itens de mercadorias que foram incluídos indevidamente pela auditoria estadual no cálculo da Antecipação Tributária detalhado no Demonstrativo 1 ou porque foram enquadrados indevidamente, ou porque deixaram de ser computadas as respectivas GNRE, bem como apresentando o total mensal apurado indevidamente.

Assim, assevera que será possível perceber que a alegação feita pela auditoria, de que a empresa recolheu imposto a menor, na qualidade de sujeito passivo, não se sustenta. Neste sentido traz na peça de defesa às fls. 27/32 dos autos vários quadros, por mês de competência, indicando as notas fiscais que entendem não serem devido o ICMS na forma imputada na autuação. Por tais quadros, diz demonstrar que não há pagamento a menor de antecipação tributária. Logo diz não prosperar a infração 1.

- Sobre a Infração 02 - 07.15.02

Diz que os valores apurados e supostamente “devidos” pela empresa são visualizados, item a item, no Demonstrativo 2 do Auto de infração, na coluna de “ICMS a Pagar”, esta, por sua vez, resultante de outras duas colunas, no mesmo demonstrativo, a partir da seguinte operação matemática:  $J-H-I$ , onde  $J$  é o “*ICMS A PAGAR*”,  $H$  é o “*ICMS DEVIDO*” e é o “*ICMS PAGO*”.

Destaca que efetuado a análise dessas três colunas do Demonstrativo 2, observa-se que, em alguns meses, as totalizações mensais dos valores nas colunas de “*ICMS DEVIDO*”, “*ICMS PAGO*” e “*ICMS A PAGAR*” não apresentam a correta somatória dos itens de notas fiscais listados no mesmo demonstrativo.

Nesses meses, no total da coluna de “*ICMS Devido*”, estão incluídos os valores de “*ICMS Devido*” de todas as notas fiscais listadas, inclusive de produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária (biscoitos, massas etc.). Já no total de “*ICMS pago*”, os valores de “*ICMS pago*” via GNRE, referentes as essas mesmas notas fiscais, não foram incluídos no total mensal, tendo sido incluído apenas o valor pago pela empresa através de DAE receita 2175.

Tal tratamento errôneo da auditoria diz ter refletido no total de “*ICMS Pagar*”, em desfavor da autuada, mas não refletiu a correta apuração. As ilustrações destacadas na peça de defesa à fls.33/34, recortadas do próprio demonstrativo 2, do mês de JULHO/2013, facilitam a compreensão desse vício material.

Em outro exemplo destacado na peça de defesa de fl. 34, agora no mês novembro/2013, o valor mensal de “*ICMS A PAGAR*” que foi totalizado e que está sendo cobrado da empresa e de R\$ 597,66, corresponde justamente a soma de “*ICMS DEVTO*” das notas listadas, nas quais os produtos são todos sujeitos ao Regime de Substituição, mas que os respectivos valores de ICMS pagos e listados não foram computados na totalização.

Diz que, notadamente, há no “Demonstrativo 2”, erros de soma e de tratamento que comprometem drasticamente a apuração mensal do valor supostamente devido pela empresa. Além de terem sido incluídos indevidamente produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária, como biscoitos e massas alimentícias, o que, por si, já é uma incoerência, os valores de “*ICMS DEVDDCT* para esses mesmos produtos foram totalizados ao final de cada mês, ao passo que o mesmo não aconteceu com os respectivos valores da coluna de “*ICMS PAGO*”.

Destaca que, ainda no mérito da Infração 02, tratando especificamente do Demonstrativo 2 em sua totalidade de informações, a autuada contesta também as seguintes incoerências:

- a) Foram relacionadas indevidamente algumas notas fiscais que não fazem parte do período fiscalizado (anos 2013 a 2014). São as Notas Fiscais n°s 4907, 111428, 133141, 354997, 136196, 67724 e 40825, que constam no relatório da auditoria no final do mês de DEZEMBRO/2014, mas foram escrituradas pela empresa no mês de JANEIRO/2015, mês da entrada da mercadoria em estoque.
- b) Constam, indevidamente, diversos produtos sujeitos ao Regime de Substituição Tributária e com fase de tributação encerrada, para os quais, se apurou equivocadamente valor devido de Antecipação Parcial, situação que não foi em sua totalidade observada pela auditoria da, Sefaz-Ba.
- c) Foram listados indevidamente no Demonstrativo 2 produtos adquiridos com a finalidade uso/consumo/ativo imobilizado da própria empresa autuada, os quais, por não serem para comercialização, não estão sujeitos ao pagamento de Antecipação Parcial e não deveriam ser objeto de cobrança. Vide notas fiscais 6329707(20/06/2013), 36664(16/07/2013),^ 6471177(29/07/2013)f 40595(04/02/2014), 399925(22/04/2014),”7651617(08/09/2014) e 45297(30/09/2014). O Art. 12-a da lei 7.014/96 prevê o pagamento de Antecipação Parcial apenas nas aquisições para “comercialização”, e quando o produto não estiver sujeito ao regime de Substituição.
- d) Foram incluídos indevidamente pela auditoria diversos produtos, os quais, a época dos períodos fiscalizados, não eram tributados internamente de forma integral e, portanto, não estariam sujeitos ao recolhimento de Antecipação Parcial, a exemplo dos produtos com alíquota reduzida a zero nas operações internas (flocos de milho, farinha de milho), produtos

isentos de ICMS (farinha de mandioca etc.), ou com redução da carga tributária interna para 7% (charque). Outro exemplo de produto com carga tributária interna igual ao da entrada e o “MILHO DE PIPOCA SINHA”, para o qual o cálculo da Antecipação Parcial foi feito pela auditoria com alíquota interna de 17%, quando o correto seria 7%.

Em relação a aquisição de produtos com redução da carga tributária na operação interna, o entendimento da autuada e de que **não deve haver recolhimento de Antecipação Parcial** quando o percentual de tributação na saída é menor ou igual ao percentual de crédito apropriado na entrada, sem que haja a exigência de estorno desse crédito.

Produtos isentos ou com redução de 100% na carga tributária, por sua vez, entram e saem sem tributação, de modo que, também não é devida a Antecipação Parcial nesse caso. Conforme previsto no § 3º do Art. 268 do RICMS-BA, “As reduções de base de cálculo para as operações internas, previstas neste artigo e nos arts. 266 e 267, deverão ser consideradas na apuração da antecipação parcial devida nos termos do art. 12-A da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, exceto em relação a hipótese prevista no inciso VI do art. 267”.

Tendo sido exemplificadas as incoerências apontadas acima, a autuada relaciona, na peça de defesa às fls. 36/46, para cada mês em que há cobrança por parte da SEFAZ-BA e com as devidas observações, todas as notas fiscais que estão listadas indevidamente no Demonstrativo 2 e que resultaram nas supostas diferenças de pagamento a menor de Antecipação Parcial. A partir disso, é possível perceber que a acusação de recolhimento a menor de Antecipação Parcial também não se sustenta.

- *Sobre a Infração 03 - 02.01.02*

No que se refere as notas fiscais relacionadas no Demonstrativo T, a partir do qual foi elaborado o Demonstrativo C, e deste o Demonstrativo 3A, a empresa autuada esclarece que a Nota Fiscal de transferência nº 000349, emitida em 28/02/2016, no valor de R\$6.849,68, encontra-se devidamente escriturada Livro Registro de Entradas da empresa, constando no SPED Fiscal EFD (Escrituração Fiscal Digital) no dia 28/02/2013.

**Em relação às demais notas** fiscais listadas **no** Demonstrativo T, essas foram emitidas pelos seus fornecedores sem o conhecimento da autuada e sem que as mercadorias nelas descritas tenham sido **recebidas no** seu estabelecimento, razão pela qual tais notas não foram escrituradas no Livro Registro de Entradas.

Ressalta, também, que tampouco essas notas fiscais foram objeto de pedido por parte de autuada. Os pedidos, quando existentes, foram recebidos através de outras notas fiscais, com numerações diferentes, emitidas no mesmo valor e na mesma data, o que infere a concluir que se tratam de casos de erro de emissão e/ou emissão em duplicidade, por parte dos fornecedores.

Diz que é importante lembrar que, no período fiscalizado, foram bastante comuns os erros de comunicação com os servidores da SEFAZ-BA, no momento de transmissão e autorização de notas fiscais eletrônicas, principalmente, por contribuintes de menor porte. Esses contribuintes, frequentemente, tinham dificuldades técnicas ao imprimir e visualizar os DANFE's (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica), principalmente, tendo de recorrer a forma de emissão em contingência, ocasionando, entre outras situações: **a) “duplicidade ao documentar a operação”;** **b) “Notas fiscais não canceladas em tempo hábil”.**

Soma a isso, o fato de, também no período fiscalizado, ainda não serem obrigatórios para todos os contribuintes os registros de manifestação de eventos de Nota fiscal eletrônica, especialmente, o de desconhecimento da operação, recurso que a autuada passou a utilizar mais recentemente, primeiro por uma questão de segurança no recebimento de notas fiscais eletrônicas, e mais tarde, por exigência da legislação estadual.

Após analisar cada número de nota constante no Demonstrativo T, disse que foi possível identificar alguns desses casos.

Exemplos da ocorrência de duplicidade ao documentar a mesma operação são as Notas Fiscais nºs

742,743 e 744, do Fornecedor IRLANDE JESIJS RAMOS, CNPJ 07.009.857/0001-11, emitidas em 03/01/2013. As duas primeiras notas constam listadas no Demonstrativo T como “documentos não escriturados”, enquanto a última encontra-se devidamente escriturada no Livro de Entradas da autuada (no arquivo SPED Fiscal). Essas três notas, com os mesmos produtos, emitidas na mesma data e quase no mesmo horário, são, na verdade, originárias de um único pedido feito pela autuada, no valor de R\$3.495,00. Porém, o citado fornecedor, em um de seus momentos de dificuldades técnicas na conexão com o servidor da SEFAZ-BA, gerou e transmitiu mais de um arquivo XML, com números diferentes, tendo sido as três notas autorizadas pela Sefaz, quase que simultaneamente, sem que ele próprio tivesse percebido ou, se percebeu, não cancelou as duas primeiras notas autorizadas indevidamente e não emitiu nenhuma devolução interna para anular a operação. Fato é que a autuada recebeu as mercadorias apenas uma vez, através da nota fiscal 744, esta sim, devidamente escriturada. A autuada não pode ser penalizada por uma falha técnica de outro contribuinte.

Diz que a nota fiscal 40183, emitida em 10/01/2013, do fornecedor CENTRAL TEC CLIMATIZAÇÃO LTDA, não foi endereçada a autuada. No caso desta, apenas o CNPJ da autuada e que foi informado indevidamente pelo emitente. Observa-se que a razão social constante no citado documento é “SILVA MENEZES”, e o endereço a cidade “RIACHAO DO JACUIPE”. Ou seja, exceto pelo CNPJ informado incorretamente, a nota fiscal 40183 em nada se relaciona com a autuada. Nota-se, pelo recorte abaixo, que se trata de um erro de preenchimento.

Outro caso de nota fiscal que deixou de ser cancelada pelo emitente é o da nota fiscal 203, do fornecedor SERRALACTEOS ALIMENTOS LTDA ME, emitida em 07/02/2013. A autuada realmente fez um pedido de mercadorias, que foram recebidas pela nota fiscal nº 204, autorizada na mesma data e minutos após aquela primeira. Novamente, em um caso de duplicidade de emissão para documentar a mesma operação, a primeira nota não foi do seu conhecimento.

Diz que, outro caso de nota fiscal que deixou de ser cancelada pelo emitente é o da nota fiscal 203, do fornecedor SERRALACTEOS ALIMENTOS LTDA ME, emitida em 07/02/2013. A autuada realmente fez um pedido de mercadorias, que foram recebidas pela nota fiscal nº 204, autorizada na mesma data e minutos após aquela primeira. Novamente, em um caso de duplicidade de emissão para documentar a mesma operação, a primeira nota não foi do seu conhecimento

Pontua que a Nota Fiscal nº 844828, do fornecedor BRASKGL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., emitida em 26/11/2014, no valor de R\$4.022,00, também é mais um caso de operação documentada em duplicidade pelo emitente. A autuada recebeu as mercadorias em seu estabelecimento através da Nota Fiscal nº 845039, emitida em contingência pelo fornecedor, também no dia 26/11/2013, no mesmo valor.

Consigna que a emissão de NF-e em contingência pode ser feita justamente quando a SEFAZ-BA ou o próprio emitente apresentam problemas técnicos no momento da autorização. Ocorre que o fornecedor não seguiu os procedimentos normais de emissão de NF-e em contingência e, ao invés de retransmitir o mesmo arquivo XML de nº 845039, transmitiu no lugar deste outro arquivo XML com numero e chaves diferentes, gerando indevidamente a Nota Fiscal nº 844828, constante no Demonstrativo T. A autuada enfatiza que fez apenas um pedido e recebeu as mercadorias apenas uma vez. Destaca um recorte do primeiro DANFE, impresso em contingência à fl. 49 dos autos.

Diz que nenhum dos demais documentos de terceiros citados no demonstrativo T foram do conhecimento imediato da autuada, nem foram efetivamente recebidas as mercadorias.

Destaca que, ao descrever a infração 03, a fiscalização baseou-se apenas na mera presunção de que as mercadorias tivessem sido recebidas, no entanto, a empresa contesta, pois, esse fato não ocorreu para as notas listadas no Demonstrativo T. Nesse sentido, a presunção de omissão de receitas não deveria ter sido utilizada como elemento de prova.

Em face a tudo exposto, tendo ficado claro os equívocos cometidos pela auditoria da SEFAZ-BA; (1) por ter sido demonstrado que empresa não recolheu imposto a menor, nem na qualidade de sujeito passivo por Substituição, nem na Antecipação Parcial; (2) por ter esclarecido que as notas

fiscais não escrituradas não foram do seu conhecimento e se tratam de erros cometidos por terceiros; (3) por tudo o mais exposto; a autuada requer a este conselho julgador, para que seja feita justiça, que julgue totalmente improcedente ao Auto de Infração nº 113837.0002/16-3, com o seu consequente arquivamento.

Às fls. 98/101 têm-se a Informação Fiscal do agente Autuante, que a seguir passo a descrever:

Preliminarmente, diz que mantém em parte a presente ação fiscal, pois a mesma está embasada na legislação pertinente a matéria e apenas parte das alegações do contribuinte procede, conforme a seguir destacado.

• ***Infração 01 – 07.01.02***

Diz que, na presente infração, a autuada aponta a existência de supostos equívocos de sua parte em relação a dois pontos: (a) "*Enquadramento incorreto de produtos no regime de substituição tributária*" e (b) "*Documento de arrecadação (GNRE) não computada como pagamento*".

Sobre o Item (a), o suposto enquadramento incorreto, discorda totalmente do entendimento da autuada, pois os produtos constantes da planilha são, efetivamente, da substituição tributária, cujo entendimento encontra-se embasamento legal nos pareceres GECOT/DITRI nºs 02923/2013 e 07386/2013, exarados respectivamente em 07/02/2013 e 31/03/2013, onde reza textualmente e nos baliza, que os produtos com NCM 3924 "*Lixeira, Balde Infantil de uso higiênico sanitário, Lixeira com Pedal e Cesta para Roupas*", estão sujeitos ao regime de Substituição Tributária.

Assim, diz que, baseado nos pareceres GECOT/DITRI acima referidos, norteou grande parte dos seus trabalhos de Fiscalização da ora autuada, pois entende que os produtos que a empresa afirma não serem da substituição, tais como: "*pá para lixo, lixeira com pedal, lixeira redonda, organizador baixo e infantil (cesta p/ roupas), lixeiras em geral, pia, etc., balde infantil 8L*", dentre outros, estão ao seu vê e baseado nos pareceres acima, enquadrados no regime da substituição tributária, diferentemente do que pensa o contribuinte.

Assim sendo mantém a cobrança do ICMS/ST dos produtos acima referidos e os demais, constantes do Demonstrativo 1 – Antecipação Tributária – Entradas, ora em análise, na sua totalidade.

Quanto aos demais produtos listados pela empresa como não sendo da substituição tributária, tais como: "*saco alvo e saco cru*", são efetivamente, artefatos de limpeza e estão listados no "*Item 25.37 – rodilhas e esfregões*" do Anexo I então vigente, pois em sua grande maioria esses produtos são adquiridos para esse fim, principalmente tratando se de supermercados (comércio varejista). Portanto, cobrança devida.

No que se refere ao item (b) da defesa, supostos documentos de arrecadação (GNRE) não contemplados, a autuada está tentando iludir, em sua basca incessante de tentar ser o dono da verdade, mesmo usando de artifício facilmente desmascarado, que destaca:

*"Afirma que no mês de agosto/2013 foi prejudicado por cobrança indevida de ICMS substituição tributária, por deixarmos de lançar no nosso Demonstrativo 1 o pagamento do ICMS relativo a NFe nº 276359 pago através GNRE. Cujo documento (GNRE), emitido em nome do destinatário, no caso a autuada, já se encontra no boja da arrecadação durante o período e como o pagamento ocorreu em 26/07/13 e nesse período a empresa pagou também ICMS ST a menor, esse imposto também já foi aproveitado naquele mês, se não sua omissão seria ainda maior, que a ora levantada, para aquele período, 07/2013. Assim sendo, entendo que até beneficiamos a autuada, pois estamos cobrando em agosto de 2013, um valor que seria, ao pé da letra, devido em julho daquele mesmo ano."*

*"Julho de 2014 – mais uma vez trata-se de outra alegação indevida e, nesse caso totalmente descabida, pois nesse período 07/2014, nada cobramos da ora autuada."*

*"O mesmo fato e a mesma alegação indevida da empresa ocorreram em relação a agosto de 2014, conforme fls. 65 a 69 dos autos, pois também se trata de GNRE em nome da destinatária"*

*autuada e neste caso, como é sabido por todos nós, os valores pagos já estão lançados na arrecadação normalmente e já constam no Demonstrativo 1, na coluna ICMS Recolhido, naquele período, 08/2014 e se lançarmos novamente como quer a autuada, ela seria duplamente beneficiada.”*

*“Finalmente quanto a Outubro/2014, o contribuinte fez alegação correta, trata-se de GNRE emitido em nome da remetente, neste caso o valor ali pago não está no bojo da arrecadação nas informações do contribuinte, isto é, no INC, consequentemente, não constava do Demonstrativo 1. Mas, por conseguinte, acabamos de fazê-lo e excluímos do demonstrativo referido, o valor então cobrado naquele período, 10/2014 de R\$ 327,38.”*

Assim sendo, diz que excluiu do Demonstrativo 1 o valor pago através GNRE ora apresentado referente a outubro de 2014, chegamos ao valor devido no período fiscalizado, desta Infração 01 de R\$ 9.352,82. Tudo conforme Demonstrativo 1 – Antecipação Tributária – Entradas e o RESUMO – Demonstrativo 1.3, ora anexos em mídia.

• ***Infração 02 – 07.15.02***

Nesta infração 02, diz que se refere à antecipação parcial, o contribuinte talvez por desconhecimento técnico da planilha, ou quem sabe, mais uma vez com a intenção de confundir a todos, faz interpretação errônea do Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial.

Pontua que, ao seu modo e tentando só criar confusão, faz recortes parciais da referida planilha, não mostrando todas as colunas e informações nela contida e afirma que houve tratamento errôneo em desfavor da autuada.

Diz que tal afirmativa não condiz com as verdades dos fatos, pois se observa cuidadosamente todas as colunas e informações nela contidas, inclusive do mês em referência Julho/2013, fica claro detectar que em momento algum prejudicou a autuada, haja vista que apesar de aparecer produtos da substituição tributária transcritos no demonstrativo 2 – Antecipação Parcial, nenhuma antecipação parcial está sendo cobrados dos mesmos.

Diz entender ser plausível que esses produtos (??), efetivamente, não deveriam aparecer na referida planilha da antecipação parcial por serem da ST, mas devido à interligação das referidas planilhas na sua feitura, alguns produtos da ST, migraram para planilha de Antecipação Parcial, mas felizmente, nenhum prejuízo trouxe para o contribuinte ora autuado, pois os valores ali levantados constam na mesma planilha como pagos e não resultando em nenhum valor a pagar a mais para a autuada, conforme se pode observar na coluna ICMS a Pagar, nas linhas referentes àqueles produtos.

Destaca, em resumo, que apenas constam, indevidamente, produtos da ST na planilha em análise da Antecipação Parcial, mas nada está sendo cobrados dos mesmos como se sujeitos a parcial os fossem, pois conforme se pode constatar na referida planilha, os valores pagos constantes nas linhas aonde aparecem esses produtos da ST, são bem maiores do que a planilha os “apura”. Exatamente por tratar-se de planilha da Parcial, não é apurado nenhum valor agregado a título de MVA como nos cálculos de produtos da ST, por isso, acredito gerou dúvidas na autuada ou deu margem a essa sua errônea interpretação do Demonstrativo em análise.

Salienta que, por diversas vezes convidou a empresa e seus prepostos para dar conhecimento aos mesmos dos valores levantados, bem como para um melhor conhecimento e análise da referida planilha, que em razão do grande número de itens levantados, bem como da própria complexidade da mesma, mas infelizmente, não logrou êxito, pois sempre alegavam falta de tempo e nunca apareceram para tal fim com tempo suficiente, talvez seja essa a razão da interpretação errônea da planilha por parte da autuada em toda sua defesa.

Ainda em relação à Infração 02, a autuada cita algumas notas fiscais que segundo alega, ou foi objeto de registro e pagamento da parcial em outro período, no caso em tela em 01/2015, ou foram aquisições para uso/consumo e ativo imobilizado, dentre outras alegações e, portanto, não

estariam sujeitas a antecipação parcial. Conforme consta de sua defesa as fls. 34 e 35 do PAF, nas letras A a D.

Da análise destas alegações, constatou que: das alíneas A e C, entende que as alegações têm certa procedência e excluiu da planilha todas as Notas Fiscais ali relacionadas; da alínea B, são produtos da ST que constam na planilha, mas que nada foi cobrado da autuada, conforme exaustivamente explicado em parágrafo anterior; com relação a letra D, excluiu a NF-e referente a milho de pipoca que tem alíquota interna de 7%, bem como charque adquiridas em 2013, cuja alíquota interna também era de 7%, mas a partir de 01/01/2014, o charque perdeu a redução de sua BC através da alteração nº 20 do RICMS, datada de 27/12/2013, revogou o Inciso XXVII do Art. 268 do mesmo Diploma Legal acima referido que reduzia a BC do carque, voltando o referido produto que foi adquirido em 21/06/2014 através da NF-e 34.898, a alíquota normal então de 17%, o que torna a cobrança devida, pois só a partir de 10/07/2014, através da alteração 23, o charque foi de novo contemplado com outra redução de base de cálculo e passou a ter uma carga tributária então de 12%.

Diz que vale a pena observar da Defesa da autuada, que a partir das fls. 36 até a 46, apresentam espécies de cortes da planilha, onde só aparecem as colunas que lhe interessam e com claro intuito de polemizar o trabalho, criando sério embaraço a uma interpretação menos cuidadosa, pois em cada período ali referido, só aparecem as colunas de N. Fiscal; UF; Mercadorias; NCM; Valor Merc; uma coluna que ele chamou de Vl. Apurado/Cobrado Indevidamente e outra para suas Observações, omitindo de propósito dentre outras importantes colunas constantes do cabeçalho da planilha, as colunas referentes ao **ICMS Pago** e a do **ICMS a Pagar**, que no caso em tela é a mais importante e é a base para gerar ou não a constituição do crédito ora em lide.

Não bastasse as suas farras de confusões geradas em sua peça defensiva, chama de valor cobrado indevidamente, os valores que em nossa planilha consta apenas como ICMS Devido, nada foi cobrado, pois o **Valor Pago**, que ele omitiu, é bem superior ao “Devido”, portanto não gerou quaisquer valores a pagar e, consequentemente, nada foi cobrado da autuada, pois conforme diz que exaustivamente explicara anteriormente, na maioria dos casos trata-se de mercadorias da ST e que apenas indevidamente constam da planilha mais os seus pagamentos são superiores ao que eles chamaram de apurado/cobrado, o que não é verdade, pois nada foi lançado a pagar contra a empresa autuada, referente a esses produtos da ST.

Quanto às demais mercadorias e ou bens constantes das referidas planilhas, onde a autuada faz observações como sendo produtos isentos, mercadorias devolvidas, mat. uso/consumo, redução base de cálculo, NF escriturada jan/2015, dentre outras, foram analisadas caso a caso e quando pertinente a alegação, foi abatido do valor do **ICMS a Pagar** do novo Demonstrativo 2 ora apresentado com todas as reduções devidas, conforme anteriormente já informados em parágrafos anteriores, onde se chegou a um novo valor de ICMS a Pagar de Antecipação Parcial no valor de R\$3.822,17, conforme novo Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial e resumos, ora anexos aos autos em mídia.

### **Infração 03 – 02.01.02**

Quanto à infração 03, que versa sobre a presunção legal da falta de pagamento do ICMS em operações anteriores, por deixar de levar a registro nas suas escritas fiscais, as entradas de mercadorias ou bens, com exceção das Notas Fiscais eletrônicas de números 40.183 de 10/01/2013 e 000.349 de 28/02/2013, nos valores respectivos de R\$3.055,00 e R\$6.849,68, que efetivamente, encontram-se registradas e, portanto foram abatidos esses valores da atual base de cálculo, as demais Notas Fiscais Eletrônicas são todas emitidas por clientes das autuadas e as mercadorias nelas contidas são todas comercializadas no dia a dia pela autuada.

Também destaca que, apesar de alegar que na época da ocorrência do fato não existia determinação legal para denegação de eventuais emissões indevidas, ela nada fez para evitar tais possíveis emissões e quando o problema é levantado, apenas procura se eximir do fato, jogando a culpa nos seus fornecedores ou até mesmo no Estado. Quando o correto seria, já que se trata de

uma presunção legal que caberiam provas em contrário, trazer provas concretas para, efetivamente, eximir sua culpa.

Como a autuada, verdadeiramente, nada provou e só se preocupou em jogar sua culpa nos demais, inclusive, no Estado, mantemos nossa ação parcialmente quanto essa infração e, após abatermos das bases de cálculos as duas NF-es acima referidas, diz ter apurado um novo demonstrativo e chegou a um novo valor de ICMS não pago de R\$4.258,56, conforme Demonstrativo C ora anexo aos autos em mídia.

Do acima exposto, diz ter refeito todos os Demonstrativos que compunha o presente PAF, ora anexo, retirando das planilhas as mercadorias indevidamente constantes dos demonstrativos originais, conforme acima referido, onde opina pela **procedência em parte** do Auto de Infração em tela, no valor ora apurado de R\$17.433,55.

Às fls. 111/114 o deficiente acosta aos autos manifestação à informação fiscal de fls. 98/101, que a seguir passo a destacar.

Diz que na sua informação fiscal, o i. Autuante anexou ao Auto de Infração 113837.0002/16-3 novos demonstrativos, dos quais foram entregues cópias à autuada, em arquivos convertidos em formato PDF e gravados em mídia DVD-R. Reconheceu, assim, a existência de incongruências nos demonstrativos anteriores, de modo que a somatória dos supostos débitos em cobrança foi reduzida para R\$17.433,35.

Pontua que o i. Auditor incorre nos mesmos erros de análise e de metodologia já contestados pela autuada. Insiste, por exemplo, na idéia completamente equivocada de equiparar artigos de uso doméstico à materiais e obras próprias da construção civil, para efeito de enquadramento no regime de Substituição tributária. Insiste, ainda, na idéia equivocada de equiparar “*sacos crus*” a produto de limpeza.

No primeiro caso, para sustentar o enquadramento dos itens como se fossem material de construção, o ilustre agente cita os pareceres GECOT/DITRI N.º 02923/2013 e 07386/2013, segundo os quais, os produtos da NCM 3924, tais como “*lixeira, balde infantil de uso sanitário, cesta para roupas etc*”. estariam sujeitos ao regime de Substituição Tributária.

Pontua que não obteve acesso a tais pareceres. Contudo, sabe-se que, nesse tipo de documento, originado normalmente de consulta formal, o resultado e o teor da orientação do fisco dependem da classificação e do correto enquadramento dos produtos, que são de responsabilidade do próprio contribuinte que realiza a consulta.

Nessa situação, é de se esperar que, nos citados pareceres, os contextos das consultas as quais se referem tenham sido diversos do que está sendo tratado aqui e que, portanto, tais pareceres não possam, de forma generalizada, serem aplicados para penalizar a autuada. Nesse sentido, deve prevalecer o que reza a legislação vigente.

No que se refere especialmente à NCM 3924, que abrange os serviços de mesa e outros artigos de uso doméstico, de higiene ou de toucador, de plásticos, a própria jurisprudência do CONSEF versa que **somente estão sujeitos à Substituição os artefatos de higiene/toucador de plástico que sejam “utilizados na Construção civil”, ou seja, acoplados na construção**, o que não é o caso dos produtos “*balde, banheiras, cabides, organizador infantil, lixeira com pedal e outros*” de “*uso doméstico*” comercializados pela autuada. Ou seja, não basta que uma mercadoria seja classificada como “*higiene ou toucador de plástico*”, ele precisa, também, ser de uso na construção civil, para estar sujeito ao regime de Substituição Tributária.

Portanto, diz que, nos novos demonstrativos, continuam indevidamente relacionados como produtos sujeitos à Substituição tributária itens como: “*aparelho de uso doméstico/lixeira plástica (NCM 3924.10.10); tapete multiuso (NCM 5701.90.00); urinol infantil (NCM 3922.90.00); Cesto para lixo (NCM 3924.90.90)*”, entre tantos outros já contestados pela autuada em sua peça inicial de defesa.

Diz que não há qualquer sentido em enquadrar “urinol” e “lixeira com pedal” como obras de plástico utilizáveis na construção civil. Na mesa linha, não faz sentido classificar “saco alvo” e “saco cru grande” (NCM 6302.20.00) como produto de limpeza, apenas porque podem, eventualmente, serem utilizados como “rodilhas e esfregões” pelo consumidor.

Em que pese a possibilidade de utilização de sacos crus para fins diversos, como rodilhas ou esfregões, é evidente que essas mercadorias são produzidas, essencialmente, com a finalidade principal de ensacamento e/ou embalagem, razão pela qual não estão sujeitas ao regime de Substituição Tributária. A destinação final a ser dada ao produto pelo adquirente final não é condição necessária e nem suficiente para que se afirme pela incidência do instituto. Interessa, antes, a finalidade pela qual a mercadoria foi produzida. Vale frisar, que para todas essas aquisições, a empresa recolheu normalmente a Antecipação Parcial.

No mais, diz que os novos demonstrativos 1 e 2, bem como os demonstrativos 1.3 e 2.3, correspondentes às infrações 01 e 02, novamente, mostram-se um tanto confusos, não só pelos erros cometidos no que tange à classificações inadequadas de determinados produtos no regime de Substituição Tributária, ou ainda, na repetição dos mesmos itens em ambos os demonstrativos, como pela incompreensível interligações de valores resultantes de fórmulas cuja integridade, diga-se, não é possível verificar, principalmente em razão de os arquivos estarem em formato de documento PDF.

Inclusive, diferentemente do que insinuou o autuante na sua informação fiscal, não se trata de “desconhecimento técnico” da autuada em relação às planilhas. Sabe-se que, tecnicamente, documentos em formato PDF não são compatíveis com fórmulas e funções próprias das planilhas em formato XLS de Excel, estas, não recebidas pela autuada.

Dada a confusão envolvendo os dois tipos de demonstrativos, da Antecipação Tributária e da Antecipação Parcial, não resta dúvida de que classificação errônea e a repetição indiscriminada de diversos itens em ambos os demonstrativos se configuram em erros que comprometem drasticamente a apuração dos valores, a clareza das informações e, consequentemente, comprometem o direito de ampla defesa por parte da autuada.

Registra que se vê, novamente, são informações de complicadas interligações e de difícil compreensão, tanto pelo relacionamento repetitivo de itens, quanto pela apuração pouco didática, já oportunamente contestada pela autuada.

Diz que, diferentemente do que alega o ilustre autuante, a autuada, quando convidada, se fez presente em várias oportunidades, sempre manifestando sua preocupação com a falta de objetividade dos referidos demonstrativos, com a confusão no relacionamento dos itens e, especialmente, com a excessiva complexidade e pouco didatismo das planilhas utilizadas na auditoria, planilhas as quais, diga-se, convertidas em PDF quando lhe foi entregue as cópias.

Finalmente, sobre a infração 03, que versa sobre notas fiscais não escrituradas nos livros fiscais, o ilustre autuante sugere que a empresa autuada deveria ter apresentado provas de que não recebeu as mercadorias. Em sua informação fiscal, desconsiderou, por exemplo, o fato de diversas notas fiscais terem sido emitidas em duplicidade pelos fornecedores, e/ou não canceladas em tempo hábil, a exemplo das Notas Fiscais nºs 742, 743 e 744, do fornecedor IRLAND DE JESUS RAMOS, e da Nota Fiscal nº 204, do fornecedor SERRALACTEOS ALIMENTOS LTDA. - ME, entre outras notas fiscais, para as quais a operação não se efetivou e a autuada não recebeu nenhuma mercadoria.

Trata-se de notas fiscais que foram emitidas indevidamente por terceiros, muitas das vezes, por erros já demonstrados pela autuada, sem que tenha havido negócio entre as partes. Sugerir que, nesses casos, a autuada deveria ter tomado providências a respeito da emissão indevida de notas fiscais por terceiros contra seu CNPJ é tentar lhe atribuir uma responsabilidade que foi e é, naturalmente, do fisco, de fiscalizar com mais efetividade a emissão indevida de documentos fiscais pelos contribuintes, de um modo geral.

Diz que empresa autuada não pode, em hipótese alguma, ser penalizada por erros alheios, cometidos por outros contribuintes; não possuem meios, ainda mais, sem qualquer previsibilidade legal, de provar que as mercadorias “não ingressaram” em seu estabelecimento. Pelo contrário, cabe ao autuante apresentar as provas de que houve a entrega efetiva das mercadorias, junto aos emissários dos referidos documentos fiscais.

Por tudo exposto na sua peça inicial de defesa e na presente manifestação, a atuada **mantém o seu pedido, no sentido de que este Conselho julgue totalmente improcedente ao Auto de Infração nº 113837.0002/16-3.**

Pois bem! Voltando aos autos, às fls. 111/114, em sede de manifestação da Informação Fiscal de fl. 98/101 dos autos, traz considerações em que enseja que o Auditor Fiscal produza nova Informação Fiscal e envie ao CONSEF para julgamento, o que não o fez.

Neste contexto, em respeito ao princípio da ampla defesa e verdade material, em pauta suplementar do dia 31/05/2019, a 4ª JJF decidiu converter o presente processo em diligência ao Fiscal Autuante, para que seja adotada a seguintes providências:

- *Item 1: 1ª Providência: produzir nova informação fiscal com clareza e precisão, na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA, manifestando sobre cada uma das considerações de defesa acostada às fls. 111/114 dos autos, que diz restarem pendentes de exclusão da autuação, trazidas de forma pontual pelo sujeito passivo.*
- *Item 2: 2ª Providência: acostar aos autos os demonstrativos das três infrações, relativo ao saldo remanescente, de forma impressa, após o cumprimento do item 1 acima, citado.*

Após cumprida as providências citadas acima, deve encaminhar o presente PAF ao órgão competente da INFRAZ, que deve devolver ao CONSEF, sem tampouco dá ciência dessa nova Informação Fiscal ao sujeito passivo, para instrução, visando o devido julgamento

Em cumprimento a diligência solicitada as fls. 118 do presente, têm-se informação fiscal, do agente Fiscal Autuante, ao pedido de Diligência da 4ª JJF, destacando que não fez informação à manifestação de fls. 111/114, pois o processo não lhe foi dado vistas, o que passa, agora, a fazer nesse momento, com o pedido da 4ª JJF, mantendo, como anteriormente, em parte a sua ação fiscal, bem como o teor da Informação fiscal anterior, pois a mesma contesta todos os itens apresentados na defesa original, destacando que nesta segunda defesa a empresa, traz de forma generalizada as mesmas alegações contidas na sua peça defensiva anterior, como sempre na tentativa de criar confusão para todos nós, bem como para os senhores julgadores, que é, sem dúvida, a sua intenção maior.

Assim sendo, diz que passa a prestar nova Informação Fiscal, mantendo em grande parte, o mesmo teor da sua contestação anterior, conforme aduz destaca a seguir.

- ***Infração 01 – 07.01.02***

Diz manter integralmente a sua informação anterior conforme abaixo transcrita, apenas acrescentando a título de esclarecimento, que não é possível passar nesse momento para o contribuinte, bem como fazer juntada aos autos, demonstrativos ou planilhas em Excel como alega a mesma na presente defesa. Diz que essa possibilidade, normalmente é oferecida ao contribuinte quando do levantamento inicial dos trabalhos. O que não foi possível fazê-lo, tendo em vista o desinteresse da ora autuada em conhecer inicialmente os nossos levantamentos, gerando, por conseguinte, dúvidas agora alegadas.

Também acrescentar à informação anterior, que não justifica as alegações da autuada referente ao seu desconhecimento aos pareceres exarados pela GECOT/DITRI 02923/2013 e 07386/2013, pois os mesmos estão todos no site da SEFAZ a disposição de qualquer cidadão, esses tanto quantos outros, relativo à polêmica matéria, capaz de gerar dúvidas de interpretação a empresas do ramo, o que não deve ser diferente para ora autuada.

Assim, diz que, tanto na presente como na defesa anterior, para esta infração a autuada aponta a existência de supostos equívocos de nossa parte em relação a dois pontos:

- a) “Enquadramento incorreto de produtos no regime de substituição tributária”.
- b) “Documento de arrecadação (GNRE) não computada como pagamento”.

Sobre o Item (a), o suposto enquadramento incorreto, diz discordar totalmente do entendimento da autuada, pois os produtos constantes da planilha são, efetivamente, da substituição tributária, cujo entendimento encontra-se embasamento legal nos pareceres GECOT/DITRI nºs 02923/2013 e 07386/2013, exarados respectivamente em 07/02/2013 e 31/03/2013, onde reza textualmente e baliza, que os produtos com NCM 3924. *“Lixeira, Balde Infantil de uso higiênico sanitário, Lixeira com Pedal e Cesta para Roupas”*, estão sujeitos ao regime de Substituição Tributária.

Assim baseado nos pareceres GECOT/DITRI acima referidos, diz ter norteado grande parte dos seus trabalhos de Fiscalização da ora autuada, pois entende que os produtos que a empresa afirma não serem da substituição, tais como: *“pá para lixo, lixeira com pedal, lixeira redonda, organizador baixo e infantil (cesta p/ roupas), lixeiras em geral, pia, etc., balde infantil 8L, dentre outros”*, estão ao seu vê e baseado nos pareceres acima, enquadrados no regime da substituição tributária, diferentemente do que pensa o contribuinte, assim sendo mantém a cobrança do ICMS/ST dos produtos acima referidos e os demais, constantes do Demonstrativo 1 – Antecipação Tributária – Entradas, ora em análise, na sua totalidade.

Quanto aos demais produtos listados pela empresa como não sendo da substituição tributária, tais como: *“saco alvo e saco cru”*, são efetivamente, artefatos de limpeza e estão listados no *“Item 25.37 – rodilhas e esfregões - do Anexo I”* então vigente, pois em sua grande maioria esses produtos são adquiridos para esse fim, principalmente tratando-se de supermercados (comércio varejista), portanto, cobrança devida.

No que se refere ao item (b) da defesa, supostos documentos de arrecadação (GNRE) não contemplados, a autuada está tentando nos iludir, em sua basca incessante de tentar ser o dono da verdade, mesmo usando de artifício facilmente desmascarado, na forma a seguir.

Afirma que no mês de agosto/2013 foi prejudicado por cobrança indevida de ICMS substituição tributária, por deixar de lançar no Demonstrativo 1 o pagamento do ICMS relativo a NF-e nº 276359 pago através GNRE. Cujo documento (GNRE), emitido em nome do destinatário, no caso a autuada, já se encontra no bojo da arrecadação durante o período e como o pagamento ocorreu em 26/07/13 e nesse período a empresa pagou também ICMS ST a menor, esse imposto também já foi aproveitado naquele mês, se não sua omissão seria ainda maior, que a ora levantada, para aquele período, 07/2013. Assim sendo, entende que até beneficiou a autuada, pois est cobrando em agosto de 2013, um valor que seria, ao pé da letra, devido em julho daquele mesmo ano.

Julho de 2014 – mais uma vez trata-se de outra alegação indevida e, nesse caso totalmente descabida, pois nesse período 07/2014, nada cobrou da ora autuada.

O mesmo fato e a mesma alegação indevida da empresa ocorreram em relação a agosto de 2014, conforme fls. 65 a 69 dos autos, pois também se trata de GNRE em nome da destinatária autuada e neste caso, como é sabido, os valores pagos já estão lançados na arrecadação normalmente e já constam no Demonstrativo 1, na coluna ICMS Recolhido, naquele período, 08/2014 e se lançar novamente como quer a autuada, ela seria duplamente beneficiada.

Finalmente quanto a Outubro/2014, o contribuinte fez alegação correta, trata-se de GNRE emitido em nome da remetente, neste caso o valor ali pago não está no bojo da arrecadação nas informações do contribuinte, isto é, no INC, consequentemente, não constava do Demonstrativo 1. Mas, por conseguinte, diz ter acabado de fazê-lo e excluiu do demonstrativo referido, o valor então cobrado naquele período, 10/2014 de R\$327,38.

Assim sendo, após excluir do Demonstrativo 1 o valor pago através GNRE ora apresentado referente a outubro de 2014, chegou ao valor devido no período fiscalizado, desta Infração 01 de

R\$9.352,82. Tudo conforme Demonstrativo 1 – Antecipação Tributária – Entradas e o RESUMO – Demonstrativo 1.3, ora anexos em mídia.

• **Infração 02 – 07.15.02**

Diz que, como na infração anterior, mantém e transcreve suas contestações a todos os itens alegados pela autuada em suas peças defensivas, apenas acrescenta que, diferentemente do que alega a empresa, as planilhas ou demonstrativos, são bastante didáticos e de fácil compreensão, apenas são extensos devido a grande quantidade de mercadorias e itens comercializados pela empresa sujeitos aos presentes regimes, de substituição e antecipação tributária, parcial e total.

Nesta infração 02, que se refere à antecipação parcial, o contribuinte talvez por desconhecimento técnico da planilha, ou quem sabe, mais uma vez com a intenção de confundir a todos, faz interpretação errônea do Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial.

Aí ao seu modo e tentando só criar confusão, faz recortes parciais da referida planilha, não mostrando todas as colunas e informações nela contida e afirma que houve tratamento errôneo em desfavor da autuada. Tal afirmativa não condiz com as verdades dos fatos, pois se observar cuidadosamente todas as colunas e informações nela contidas, inclusive do mês em referência Julho/2013, fica claro detectar que em momento algum prejudicou a autuada, haja vista que apesar de aparecer produtos da substituição tributária transcrito no demonstrativo 2 – Antecipação Parcial, nenhuma antecipação parcial está sendo cobrados dos mesmos.

Entendo ser plausível que esses produtos, efetivamente, não deveriam aparecer na referida planilha da antecipação parcial por serem da ST, mas devido à interligação das referidas planilhas na sua feitura, alguns produtos da ST, migraram para planilha de Antecipação Parcial, mas felizmente, nenhum prejuízo os trouxeram para o contribuinte ora autuado, pois os valores ali levantados constam na mesma planilha como pagos e não resultando em nenhum valor a pagar a mais para a autuada, conforme se pode observar na coluna ICMS a Pagar, nas linhas referentes àqueles produtos.

Em resumo, apenas constam, indevidamente, produtos da ST na planilha em análise da Antecipação Parcial, mas nada está sendo cobrados dos mesmos como se sujeitos a parcial os fossem, pois conforme se pode constatar na referida planilha, os valores pagos constantes nas linhas aonde aparecem esses produtos da ST, são bem maiores dos que a planilha os “apura”. Exatamente por tratar-se de planilha da Parcial, não é apurado nenhum valor agregado a título de MVA como nos cálculos de produtos da ST, por isso, acredito gerou dúvidas na autuada ou deu margem a essa sua errônea interpretação do Demonstrativo em análise.

Salienta que, por diversas vezes convidei a empresa e seus prepostos para dar conhecimento aos mesmos dos valores levantados, bem como para um melhor conhecimento e análise da referida planilha, que em razão do grande número de itens levantados, bem como da própria complexidade da mesma, mas infelizmente, não logrou êxito, pois sempre alegavam falta de tempo e nunca apareceu para tal fim com tempo suficiente, talvez seja essa a razão da interpretação errônea da planilha por parte da autuada em toda sua defesa.

Ainda em relação à Infração 02, a autuada cita algumas notas fiscais que segundo alega, ou foi objeto de registro e pagamento da parcial em outro período, no caso em tela em 01/2015, ou foram aquisições para uso/consumo e ativo imobilizado, dentre outras alegações e, portanto não estariam sujeitas a antecipação parcial. Conforme consta de sua defesa as fls. 34 e 35 do PAF, nas letras A a D.

Da análise destas alegações, constata que: das alíneas A e C, entende que as alegações tem certa procedência e excluímos da planilha todas as Notas Fiscais ali relacionadas; da alínea B, são produtos da ST que constam na planilha mas que nada foi cobrado da autuada, conforme exaustivamente explicado em parágrafo anterior; com relação a letra D, diz ter excluído a NF-e referente a milho de pipoca que tem alíquota interna de 7%, bem como charque adquiridas em 2013, cuja alíquota interna também era de 7%, mas a partir de 01/01/2014, o charque perdeu a

redução de sua BC através da alteração nº 20 do RICMS, datada de 27/12/2013, revogou o Inciso XXVII do Art. 268 do mesmo Diploma Legal acima referido que reduzia a BC do carque, voltando o referido produto que foi adquirido em 21/06/2014 através da NF-e 34.898, a alíquota normal então de 17%, o que torna nossa cobrança devida, pois só a partir de 10/07/2014, através da alteração 23, o charque foi de novo contemplado com outra redução de base de cálculo e passou a ter uma carga tributária então de 12%.

Diz que vale apena observar da Defesa da autuada, que a partir das fls. 36 até a 46, apresentam espécies de cortes da planilha, onde só aparecem as colunas que lhe interessam e com claro intuito de polemizar o trabalho, criando sério embaraço a uma interpretação menos cuidadosa.

Pois em cada período ali referido, só aparecem as colunas de N. Fiscal; UF; Mercadorias; NCM; Valor Merc; uma coluna que ele chamou de Vl. Apurado/Cobrado Indevidamente e outra para suas Observações. Omitindo de propósito dentre outras importantes colunas constantes do cabeçalho da planilha, as colunas referentes ao **ICMS Pago** e a do **ICMS a Pagar**, que no caso em tela é a mais importante e é a base para gerar ou não a constituição do crédito ora em lide.

Não bastasse as suas farras de confusões geradas em sua peça defensiva, chama de valor cobrado indevidamente, os valores que em nossa planilha consta apenas como ICMS Devido, nada foi cobrado, pois o **Valor Pago**, que ele omitiu, é bem superior ao “Devido”, portanto não gerou quaisquer valores a pagar e, consequentemente, nada foi cobrado da autuada, pois conforme exaustivamente explicado anteriormente, na maioria dos casos trata-se de mercadorias da ST e que apenas indevidamente constam da planilha mais os seus pagamentos são superiores ao que eles chamaram de apurado/cobrado, o que não é verdade, pois nada foi lançado a pagar contra a empresa autuada, referente a esses produtos da ST.

Quanto às demais mercadorias e ou bens constantes das referidas planilhas, onde a autuada faz observações como sendo produtos “*isentos, mercadorias devolvidas, mat. uso/consumo, redução base de cálculo, NF escriturada jan/2015, dentre outras*”, foram analisadas caso a caso e quando pertinente a alegação, foi abatido do valor do **ICMS a Pagar** do novo Demonstrativo 2 ora apresentado com todas as reduções devidas, conforme anteriormente já informados em parágrafos anteriores, em que diz ter chegado a um novo valor de ICMS a Pagar de Antecipação Parcial no valor de R\$3.822,17, conforme novo Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial e RESUMOS, ora anexos aos autos em mídia.

#### • Infração 03 – 02.01.02

Diz que, como nas infrações anteriores, também na presente infração 03, mantém e transcreve sua informação conforme abaixo. Porém, acrescenta que mais uma vez, a autuada na tentativa de nos confundir, quando num total de mais de 100 Notas Fiscais não registradas (Demonstrativo T), cita quatro Notas Fiscais, dos quis duas delas, nunca fizeram parte dos levantamentos ou planilhas, são as Notas Fiscais nºs 744 e 204, segundo ela de emissões respectivas das empresas IRLANDO DE JESUS RAMOS e SERRALACTEOS ALIMENTOS LTDA. - ME. Fato este que poderá ser comprovado ao observar os Demonstrativos T e C, anexos aos autos em mídia, tanto no levantamento original que gerou o Auto de Infração em tela, no levantamento da sua primeira informação fiscal, bem como na que ora está apresentando.

Assim sendo, razão não lhe falta em manter e transcrever a mesma informação para a presente infração 03, cuja matéria versa sobre a presunção legal da falta de pagamento do ICMS em operações anteriores, por deixar de levar a registros nas suas escrituras fiscais, as entradas de mercadorias ou bens, com exceção das Notas Fiscais eletrônicas de números 40.183 de 10/01/2013 e 000.349 de 28/02/2013, nos valores respectivos de R\$3.055,00 e R\$6.849,68, que efetivamente, encontram-se registradas e, portanto foram abatidos esses valores da atual base de cálculo, as demais Notas Fiscais Eletrônicas são todas emitidas por clientes da autuadas e as mercadorias nelas contidas são todas comercializadas no dia a dia pela autuada.

Diz que, apesar de alegar que na época da ocorrência do fato não existia determinação legal para denegação de eventuais emissões indevidas, ela nada fez para evitar tais possíveis emissões e

quando o problema é levantado, apenas procura se eximir do fato, jogando a culpa nos seus fornecedores ou até mesmo no Estado. Quando o correto seria, já que se trata de uma presunção legal que caberiam provas em contrário, trazer provas concretas para, efetivamente, eximir sua culpa.

Registra que, como a autuada, verdadeiramente, nada provou e só se preocupou em jogar sua culpa nos demais, inclusive, no Estado, mantém sua ação parcialmente quanto essa infração e, após abater das bases de cálculos as duas NF-es acima referidas, apura um novo demonstrativo e chega a um novo valor de ICMS não pago de R\$4.258,56, conforme Demonstrativo C ora anexo aos autos em mídia.

Do acima exposto, após já ter, anteriormente, refeito todos os Demonstrativos que compunham o presente PAF, ora anexo também de forma impressa e, ter reconhecido e retirados das planilhas as mercadorias indevidamente constantes dos demonstrativos originais, conforme acima referido, opina pela **procedência em parte** do Auto de Infração em tela, no valor ora apurado de R\$17.433,55.

Informa que apresenta de forma impressa, apenas o Demonstrativo RESUMO 1.3 – Antecipação Tributária, o Demonstrativo RESUMO 2.3 – Antecipação Parcial (Infrações 01 e 02) e os Demonstrativos T, C e 3A que compõem a Infração 03, devido a enorme quantidade de itens que compõe os Demonstrativos 1 e 2, que dariam mais de 500 páginas cada a serem impressas.

À fl. 139-v, verso, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

## VOTO

Trata-se o presente PAF de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir imposto (ICMS) no montante de R\$25.310,46, relativo a três irregularidades caracterizadas na inicial às fls. 01/03 dos autos, tendo o Autuado rechaçado integralmente as infrações imputadas, as quais passo então a manifestar de forma individual e na ordem como postas nos autos.

A infração 1, diz respeito a ter recolhido a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, no ano de 2013 e 2014, conforme demonstrativo de fls. 12, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 16. Lançado ICMS no valor de R\$9.680,20, com enquadramento nos artigos 8º, inc. II e §3º, do art. 23, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

A autuada contesta totalmente a infração 01, pontuando que, a respeito dos cálculos de Antecipação Tributária apresentados no Demonstrativo 1, que originou o *RESUMO – ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - ENTRADAS 1* (fl.12), que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 16 dos autos, o qual serviu de base para a descrição da infração em comento, é possível observar que os valores cobrados a título de Antecipação Tributária são resultado, basicamente, de dois tipos de equívocos cometidos pela Fiscalização, a saber:

*a) Enquadramento incorreto de produtos no regime de Substituição Tributária.*

Destaca que em todos os meses fiscalizados, foram listados no Demonstrativo 1 inúmeros produtos que não estavam sujeitos ao Regime de Substituição Tributária, tendo em vista o código da NCM, a descrição e ainda a finalidade de aplicação/consumo desses produtos no mercado varejista, cujas coincidências deixaram de ser observadas no trabalho de fiscalização.

Toma-se, como exemplo desses equívocos, os produtos de plástico de uso doméstico com NCM 3924.90.90, como BALDES, BANHEIRAS, CABIDES, ORGANIZADOR INFANTIL etc., os quais, embora sejam de uso exclusivamente doméstico, foram erroneamente tratados pela auditoria como se fossem “*materiais de construção*”, especificamente, os do item 24 e seus subitens do Anexo I do RICMS-12.

Outro exemplo claro desse equívoco no Demonstrativo 1 diz ser o tratamento dado aos produtos

denominados “SACO ALVO” e “SACO CRU” ambos da NCM 6305.20.00”, e que foram erroneamente considerados pelo auditor como se fossem materiais de limpeza. Destaca, também, que, oportunamente, a NCM 6305.20.00 nem se quer consta no Anexo I do RICMS-BA e, portanto, os produtos com tal NCM nem poderiam ser incluídos no regime de Substituição Tributária.

Sobre esse assunto, entende que o fato de os produtos terem suas NCM presentes nos dispositivos legais citados não é condição suficiente para que nele sejam enquadrados. A própria SEFAZ-Ba, através de diversos pareceres, orienta no sentido de que, **“para o correto enquadramento de um produto no regime de substituição tributária, é necessário que tanto a sua denominação quanto a classificação fiscal (código NCM) estejam contidas na legislação pertinente”**, ou seja, caso a NCM seja a prevista na norma, mas a descrição do produto não corresponda ao que está escrito no dispositivo legal, não se aplica a substituição tributária.

*b) Documentos de arrecadação (GNRE) não computados como pagamento.*

Para os meses de agosto/2013, junho/2014, agosto/2014 e outubro/2014, alguns GNRE's (Guia de Recolhimento Interestadual) relativos ao recolhimento de Antecipação Tributária destaca que deixaram de ser computados no Demonstrativo 1 ou foram computados em mês diferente do mês de escrituração da respectiva nota fiscal. Tal omissão por parte de auditoria contribui para que, nesses meses, a conciliação da Antecipação Tributária apurada com os pagamentos realizados pela empresa, através de DAE's (receita 1145) e/ou GNRE (receita 1187) fosse significativamente comprometida.

Diz que é importante observar que, mesmo tendo sido ignorado pela auditoria, em vários períodos, os pagamentos realizados pela empresa superaram em muito os valores apurados a partir dos demonstrativos 1 e 1.3, justamente, por conta do tratamento errôneo da forma de tributação, por parte da auditoria (produtos sujeitos a ST listados indevidamente ou produtos tributados não listados), bem como por diferenças de tratamento em relação as datas/competências de alguns dos documentos de arrecadação, tendo sido apontados pela auditoria apenas os meses em que a diferença foi a menor, fato por si só, injusto e que não reflete a realidade da conciliação.

Efetuadas essas considerações, registra, para cada mês em que há cobrança de supostas diferenças de pagamento a menor, os itens de mercadorias que foram incluídos indevidamente pela auditoria estadual no cálculo da Antecipação Tributária detalhado no Demonstrativo 1 ou porque foram enquadrados indevidamente, ou porque deixaram de ser computadas as respectivas GNRE, bem como apresentando o total mensal apurado indevidamente.

Assim, assevera que será possível perceber que a alegação feita pela Fiscalização, de que a empresa recolheu imposto à menor, na qualidade de sujeito passivo, não se sustenta. Neste sentido traz na peça de defesa às fls. 27/32 dos autos vários quadros, por mês de competência, indicando as notas fiscais que entendem não serem devido o ICMS na forma imputada na autuação. Por tal quadro, diz demonstrar que não há pagamento a menor de antecipação tributária. Logo diz não prosperar a infração 1.

Às fls. 98/101 dos autos têm-se a Informação Fiscal do agente Autuante, que a seguir passo a descrever suas contrarrazões em relação aos termos da defesa da Infração 1 – 07.01.02.

Preliminamente diz que, na peça de defesa da presente infração, a autuada aponta a existência de supostos equívocos de sua parte em relação a dois pontos: (a) **“Enquadramento incorreto de produtos no regime de substituição tributária”** e (b) **“Documento de arrecadação (GNRE) não computada como pagamento”**.

Sobre o Item (a), quanto ao suposto enquadramento incorreto, diz discordar totalmente do entendimento da autuada, pois os produtos constantes da planilha são, efetivamente, da substituição tributária, cujo entendimento encontra-se embasamento legal nos pareceres GECOT/DITRI nºs 02923/2013 e 07386/2013, exarados respectivamente em 07/02/2013 e 31/03/2013, onde reza textualmente e nos baliza, que os produtos com NCM 3924 “Lixeira, Balde Infantil de

uso higiênico sanitário, Lixeira com Pedal e Cesta para Roupas”, estão sujeitos ao regime de Substituição Tributária.

Assim, diz que, baseado nos pareceres GECOT/DITRI acima referidos, norteou grande parte dos seus trabalhos de Fiscalização da ora autuada, pois entende que os produtos que a empresa afirma não serem da substituição, tais como: “pá para lixo, lixeira com pedal, lixeira redonda, organizador baixo e infantil (cesta p/ roupas), lixeiras em geral, pia, etc., balde infantil 8L”, dentre outros, estão ao seu ver baseado nos pareceres acima, enquadrados no regime da substituição tributária, diferentemente do que pensa o contribuinte.

Neste contexto, diz que mantém a cobrança do ICMS/ST dos produtos acima referidos e os demais, constantes do Demonstrativo 1 – Antecipação Tributária – Entradas, ora em análise, na sua totalidade.

Quanto aos demais produtos listados pela empresa como não sendo da substituição tributária, tais como: “saco alvo e saco cru”, são efetivamente, artefatos de limpeza e estão listados no “Item 25.37 – rodilhas e esfregões” do Anexo I então vigente, pois em sua grande maioria esses produtos são adquiridos para esse fim, principalmente tratando-se de supermercados (*comércio varejista*). Portanto, atesta que a cobrança é devida.

No que se refere ao item (b) da defesa, diz que os supostos documentos de arrecadação (GNRE) não contemplados, a autuada está tentando iludir, conforme as contrarrazões a seguir destacadas:

- “Afirma que no mês de agosto/2013 foi prejudicado por cobrança indevida de ICMS substituição tributária, por deixarmos de lançar no nosso Demonstrativo 1 o pagamento do ICMS relativo a NFe nº 276359 pago através GNRE. Cujo documento (GNRE), emitido em nome do destinatário, no caso a autuada, já se encontra no bojo da arrecadação durante o período e como o pagamento ocorreu em 26/07/13 e nesse período a empresa pagou também ICMS ST a menor, esse imposto também já foi aproveitado naquele mês, se não sua omissão seria ainda maior, que a ora levantada, para aquele período, 07/2013. Assim sendo, entendo que até beneficiamos a autuada, pois estamos cobrando em agosto de 2013, um valor que seria, ao pé da letra, devido em julho daquele mesmo ano.”
- “Julho de 2014 – mais uma vez trata-se de outra alegação indevida e, nesse caso totalmente descabida, pois nesse período 07/2014, nada cobramos da ora autuada.”
- “O mesmo fato e a mesma alegação indevida da empresa ocorreram em relação a agosto de 2014, conforme fls. 65 a 69 dos autos, pois também se trata de GNRE em nome da destinatária autuada e neste caso, como é sabido por todos nós, os valores pagos já estão lançados na arrecadação normalmente e já constam no Demonstrativo 1, na coluna ICMS Recolhido, naquele período, 08/2014 e se lançarmos novamente como quer a autuada, ela seria duplamente beneficiada.”
- “Finalmente quanto a Outubro/2014, o contribuinte fez alegação correta, trata-se de GNRE emitido em nome da remetente, neste caso o valor ali pago não está no bojo da arrecadação nas informações do contribuinte, isto é, no INC, consequentemente, não constava do Demonstrativo 1. Mas, por conseguinte, acabamos de fazê-lo e excluímos do demonstrativo referido, o valor então cobrado naquele período, 10/2014 de R\$ 327,38.”

Assim sendo, diz que excluiu do Demonstrativo 1 o valor pago através GNRE ora apresentado referente a outubro de 2014, chegando ao valor devido no período fiscalizado, desta Infração 01 de R\$9.352,82. Tudo conforme novo “Demonstrativo 1 – Antecipação Tributária – Entradas” e o “RESUMO – Demonstrativo 1.3”, ora anexos em mídia à fls. 102 dos autos.

Às fls. 111/114 o defendantecosta aos autos manifestação à informação fiscal de fls. 98/101, nos seguintes termos:

Diz que, o Autuante, anexou ao Auto de Infração nº 113837.0002/16-3, em tela, novos demonstrativos, dos quais foram entregues cópias, em arquivos convertidos em formato PDF e

gravados em mídia DVD-R, reconhecendo, assim, a existência de incongruências nos demonstrativos anteriores, de modo que a somatória dos supostos débitos em cobrança foi reduzida do valor global de R\$25.310,46 para o valor de R\$17.433,35.

Em relação à Infração 1, pontua que o i. Auditor incorre nos mesmos erros de análise e de metodologia já contestados pela autuada, na sua peça de defesa de fls. 24/50 dos autos, onde diz que, insiste, por exemplo, na idéia completamente equivocada de equiparar artigos de uso doméstico à materiais e obras próprias da construção civil, para efeito de enquadramento no regime de Substituição Tributária. Insiste, ainda, na idéia equivocada de equiparar “*sacos crus*” a produto de limpeza.

No primeiro caso, para sustentar o enquadramento dos itens como se fossem materiais de construção, o ilustre agente cita os pareceres GECOT/DITRI Nº 02923/2013 e 07386/2013, segundo os quais, os produtos da NCM 3924, tais como “*ligeira, balde infantil de uso sanitário, cesta para roupas etc.*”, estariam sujeitos ao regime de Substituição Tributária.

Pontua que não obteve acesso a tais pareceres. Contudo, sabe-se que, nesse tipo de documento, originado normalmente de consulta formal, o resultado e o teor da orientação do fisco dependem da classificação e do correto enquadramento dos produtos, que são de responsabilidade do próprio contribuinte que realiza a consulta.

Nessa situação, aduz o Contribuinte Autuado, é de se esperar que, nos citados pareceres, os contextos das consultas as quais se referem tenham sido diversos do que está sendo tratado aqui e que, portanto, tais pareceres não possam, de forma generalizada, serem aplicados para penalizar a autuada. Nesse sentido, deve prevalecer o que reza a legislação vigente.

No que se refere especialmente à NCM 3924, que abrange os serviços de mesa e outros artigos de uso doméstico, de higiene ou de toucador, de plásticos, a própria jurisprudência do CONSEF versa que **somente estão sujeitos à Substituição os artefatos de higiene/ toucador de plástico que sejam “utilizados na Construção civil”, ou seja, acoplados na construção**, o que não é o caso dos produtos “*balde, banheiras, cabides, organizador infantil, lixeira com pedal e outros*” de “*uso doméstico*” comercializados pela autuada. Ou seja, não basta que uma mercadoria seja classificada como “*higiene ou toucador de plástico*”, ele precisa, também, ser de uso na construção civil, para estar sujeito ao regime de Substituição Tributária.

Portanto, diz que, nos novos demonstrativos, continuam indevidamente relacionados como produtos sujeitos à Substituição tributária itens como: “*aparelho de uso doméstico/lixeira plástica (NCM 3924.10.10); tapete multiuso (NCM 5701.90.00); urinol infantil (NCM 3922.90.00); Cesto para lixo (NCM 3924.90.90)*”, entre tantos outros já contestados pela autuada em sua peça inicial de defesa.

Diz, também, que não há qualquer sentido em enquadrar “*urinol*” e “*lixeira com pedal*” como obras de plástico utilizáveis na construção civil. Na mesa linha, não faz sentido classificar “*saco alvo*” e “*saco cru grande*” (NCM 6302.20.00) como produto de limpeza, apenas porque podem, eventualmente, serem utilizados como “*rodilhas e esfregões*” pelo consumidor.

Em que pese a possibilidade de utilização de sacos crus para fins diversos, como rodilhas ou esfregões, diz que é evidente que essas mercadorias são produzidas, essencialmente, com a finalidade principal de ensacamento e/ou embalagem, razão pela qual não estão sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Registra que a destinação final a ser dada ao produto pelo adquirente final não é condição necessária e nem suficiente para que se afirme pela incidência do instituto da Substituição Tributária. Destaca que interessa, antes, a finalidade pela qual a mercadoria foi produzida. Frisa, por fim, que, para todas essas aquisições, a empresa autuada, recolheu normalmente o ICMS Antecipação Parcial.

Pois bem! Dos termos das fls. 111/114, acima destacado, em sede de manifestação à Informação Fiscal de fl. 98/101 dos autos, o Contribuinte Autuado, traz considerações em que ensejaria que o

Auditor Fiscal produzisse nova Informação Fiscal e enviasse ao CONSEF para julgamento, o que não o fez.

Neste contexto, à fl. 118, em respeito ao princípio da ampla defesa e verdade material, em pauta suplementar do dia 31/05/2019, a 4<sup>a</sup> JJF decidiu converter o presente processo em diligência ao Fiscal Autuante, para que seja adotada a seguintes providências:

- **Item 1: 1<sup>a</sup> Providência:** *produzir nova informação fiscal com clareza e precisão, na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA, manifestando sobre cada uma das considerações de defesa acostada às fls. 111/114 dos autos, que diz restarem pendentes de exclusão da autuação, trazidas de forma pontual pelo sujeito passivo.*
- **Item 2: 2<sup>a</sup> Providência:** *acostar aos autos os demonstrativos das três infrações, relativo ao saldo remanescente, de forma impressa, após o cumprimento do item 1 acima, citado.*

Pois bem! Em cumprimento a diligência solicitada pela 4<sup>a</sup> JJF, às fls. 118 dos autos, têm-se informação fiscal, do agente Fiscal Autuante, destacando que não fez informação à manifestação de fls. 111/114, pois o processo não lhe foi dado vistas, o que passa, agora, a fazer nesse momento, com o pedido da 4<sup>a</sup> JJF, mantendo, como anteriormente, em parte a sua ação fiscal, bem como o teor da Informação fiscal anterior, pois a mesma contesta todos os itens apresentados na defesa original, destacando que nesta segunda defesa a empresa, traz de forma generalizada as mesmas alegações contidas na sua peça defensiva anterior, como sempre na tentativa de criar confusão para todos, bem como para os senhores julgadores, que é, sem dúvida, a sua intenção maior.

Neste contexto, ao apresentar a nova Informação Fiscal de fls. 122/126 dos autos, em atendimento ao pedido de diligência desta 4<sup>a</sup> JJF às fls. 118 do presente PAF, observo que o agente Fiscal Autuante, mantém o mesmo teor da sua contestação anterior em relação aos 3 (três) itens do Auto de Infração nº 113837.0002/16-3, em tela, exceto o destaque que a seguir descrevo:

- ***Infração 01 – 07.01.02***

Diz manter integralmente a sua informação anterior (fls. 98/101), apenas acrescentando a título de esclarecimento, que **não é possível passar nesse momento para o contribuinte, bem como fazer juntada aos autos, demonstrativos ou planilhas em Excel como alega a mesma na presente defesa**. Diz que essa possibilidade, normalmente é oferecida ao contribuinte quando do levantamento inicial dos trabalhos. O que não foi possível fazê-lo, tendo em vista o desinteresse da ora autuada em conhecer inicialmente os seus levantamentos, gerando, por conseguinte, dúvidas agora alegadas.

Também acrescenta à informação anterior, que **não justifica as alegações da autuada referente ao seu desconhecimento aos pareceres exarados pela GECOT/DITRI 02923/2013 e 07386/2013**, pois os mesmos estão todos no site da SEFAZ a disposição de qualquer cidadão, esses tanto quantos outros, relativo à polêmica matéria, capaz de gerar dúvidas de interpretação a empresas do ramo, o que não deve ser diferente para ora autuada.

Assim, diz que, tanto na presente como na defesa anterior, para esta infração a autuada aponta a existência de supostos equívocos de nossa parte em relação a dois pontos: (a) “*Enquadramento incorreto de produtos no regime de substituição tributária*” e (b) “*Documento de arrecadação (GNRE) não computada como pagamento*”.

Neste contexto, repetindo as mesmas considerações postas na Informação Fiscal de fls. 98/101, inclusive de forma, de organização e de estrutura, ou seja, copiando o mesmo texto apresentado anteriormente, diz que o valor remanescente da infração 1 é de R\$9.352,82, o mesmo retificado anteriormente em sede de Informação Fiscal.

Passo, então, a manifestar, sobre este item do Auto de Infração nº 113837.0002/16-3, em tela, que diz respeito a recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, correspondente ao valor de R\$9.680,20, referente às aquisições de mercadorias

provenientes de outras unidades da Federação, no ano de 2013 e 2014, conforme demonstrativo de fls. 12, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 16.

Vê-se, então, da Informação Fiscal de fls. 122/126 dos autos que o agente Fiscal Autuante cumpriu em parte o pedido de Diligência da 4<sup>a</sup> JJF de fl. 111, que ensejaria colocar novamente em diligência o presente PAF, pois, além de não enfrentar as questões pontuais da defesa trazidas aos autos, inclusive embasadas com demonstrativos documentos probantes limitou-se a destacar que “não justifica as alegações da autuada referente ao seu desconhecimento aos pareceres exarados pela GECOT/DITRI 02923/2013 e 07386/2013”, dentre outras alegações da peça de defesa importantes na solução da lide, o que não o fez.

Aliás sobre tais pareceres, que o agente Fiscal Autuante, tomou para sustentar o enquadramento da autuação de alguns dos itens, que compõem o demonstrativo de débito da autuação, como se fossem materiais de construção, segundo os quais, os produtos da NCM 3924, tais como “lixeira, balde infantil de uso sanitário, cesta para roupas etc.”, estariam sujeitos ao regime de Substituição Tributária, pontua, o Contribuinte Autuado, que não obteve acesso a tais pareceres.

Contudo, diz, o Autuado, **ao qual me associo a tal entendimento**, que, nesse tipo de documento – *pareceres exarados pela GECOT/DITRI* – originados normalmente de consulta formal de um contribuinte específico, **o resultado e o teor da orientação do fisco dependem da classificação e do correto enquadramento dos produtos**, que são de responsabilidade do próprio contribuinte que realiza a consulta.

Ademais, **o que também me associo**, diz que, nessa situação, é de se esperar que, nos citados pareceres, **os contextos das consultas as quais se referem tenham sido diversos do que está sendo tratado aqui** e que, portanto, tais pareceres não se podem, de forma generalizada, serem aplicados para penalizar a autuada. Nesse sentido, deve prevalecer o que reza a legislação vigente.

**Sobre o que reza a legislação vigente**, seja em sede de Informação Fiscal à peça de defesa, ou seja, em sede de Informação Fiscal ao pedido de diligencia desta 4<sup>a</sup> JJF, **o agente Fiscal Autuante, não traz aos autos qualquer consideração** para manter a autuação embasa na legislação vigente, senão a informação de que “[...] baseado nos pareceres GECOT/DITRI acima referidos, diz ter norteado grande parte dos seus trabalhos de Fiscalização da ora autuada, pois entende que os produtos que a empresa afirma não serem da substituição, tais como: “pá para lixo, lixeira com pedal, lixeira redonda, organizador baixo e infantil (cesta p/ roupas), lixeiras em geral, pia, etc., balde infantil 8L, dentre outros”, estão ao seu vê e baseado nos pareceres acima, enquadrados no regime da substituição tributária, diferentemente do que pensa o contribuinte, assim sendo mantém a cobrança do ICMS/ST dos produtos acima referidos e os demais, constantes do Demonstrativo 1 – Antecipação Tributária – Entradas, ora em análise, na sua totalidade”.

Vejo, também, das considerações de defesa, **a qual coaduno**, não enfrentada pelo agente Fiscal Autuante, **no que se refere especialmente à NCM 3924**, que abrange os serviços de mesa e outros artigos de uso doméstico, de higiene ou de toucador, de plásticos, a própria jurisprudência do CONSEF versa que **somente estão sujeitos à Substituição os artefatos de higiene/ toucador de plástico que sejam “utilizados na Construção civil”, ou seja, acoplados na construção**, o que não é o caso dos produtos “balde, banheiras, cabides, organizador infantil, lixeira com pedal e outros” de “uso doméstico” comercializados pela autuada. Ou seja, não basta que uma mercadoria seja classificada como “higiene ou toucador de plástico”, ele precisa, também, ser de uso na construção civil, para estar sujeito ao regime de Substituição Tributária.

Aliás sobre esta matéria, de que somente estão sujeitos à Substituição os artefatos de higiene/ toucador de plástico entre outros que sejam “utilizados na Construção Civil”, este Relator já se pronunciou no Acórdão JJF Nº 0124-05/18, que está em linha com o entendimento do Contribuinte Autuado no presente PAF.

Desta forma, à luz das documentações acostadas aos autos, vejo que os demonstrativos que dão

sustentação a infração 1, seja o que apontava um débito de R\$9.660,20 (fl. 12), integrante do CD/Mídia de fl. 16, seja o que aponta como débito remanescente de R\$9.352,82, integrante do CD/Mídia de fl. 102, após a Informação Fiscal produzida, pelo Autuante, a pedido desta 4ª JJF, em sede de Diligência Fiscal, dado não se ter certeza que de fato as operações estão enquadradas no regime da substituição tributária, **ao meu sentir**, não atesta com segurança o cometimento da infração imputada.

Manifesto, então, pela nulidade da infração 1, com fundamento no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, dado a acusação não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, o saldo remanescente da infração imputada.

A infração 2 diz respeito ter recolhido a menos o ICMS Antecipação Parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização no ano de 2013 e 2014, conforme demonstrativo de fls. 13, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 16. Lançado ICMS no valor de R\$10.568,90, com enquadramento nos artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “d”, do mesmo diploma legal.

Em sede de defesa, o Autuado, diz que os valores apurados e supostamente “*devidos*” pela empresa são visualizados, item a item, no Demonstrativo 2 do Auto de infração, na coluna de “*ICMS a Pagar*”, esta, por sua vez, resultante de outras duas colunas, no mesmo demonstrativo, a partir da seguinte operação matemática:  $J - H - I$ , onde  $J$  é o “*ICMS A PAGAR*”,  $H$  é o “*ICMS DEVIDO*” e/é o “*ICMS PAGO*”.

Destaca que efetuado a análise dessas três colunas do Demonstrativo 2, observa-se que, em alguns meses, as totalizações mensais dos valores nas colunas de “*ICMS DEVIDO*”, “*ICMS PAGO*” e “*ICMS A PAGAR*” não apresentam a correta somatória dos itens de notas fiscais listados no mesmo demonstrativo.

Nesses meses, no total da coluna de “*ICMS devido*”, estão incluídos os valores de “*ICMS Devido*” de todas as notas fiscais listadas, inclusive de produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária (*biscoitos, massas etc.*). Já no total de “*ICMS pago*”, os valores de “*ICMS pago*” via GNRE, referentes às essas mesmas notas fiscais, não foram incluídos no total mensal, tendo sido incluído apenas o valor pago pela empresa através de DAE receita 2175.

Tal tratamento errôneo da auditoria diz ter refletido no total de “*ICMS Pagar*”, em desfavor da autuada, mas não refletiu a correta apuração. As ilustrações destacadas na peça de defesa à fls.33/34, recortadas do próprio demonstrativo 2, do mês de julho/2013, facilitam a compreensão desse vício material.

Em exemplo destacado na peça de defesa de fl. 34, no mês novembro/2013, o valor mensal de “*ICMS a pagar*” que foi totalizado e que está sendo cobrado da empresa é de R\$597,66, corresponde justamente à soma de “*ICMS Devido*” das notas listadas, nas quais os produtos são todos sujeitos ao Regime de Substituição, mas que os respectivos valores de ICMS pagos e listados não foram computados na totalização.

Diz que, notadamente, há no “*Demonstrativo 2*”, erros de soma e de tratamento que comprometem drasticamente a apuração mensal do valor supostamente devido pela empresa. Além de terem sido incluídos indevidamente produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária, como “*biscoitos*” e “*massas alimentícias*”, o que, por si, já é uma incoerência, aduz que os valores de “*ICMS DEVDDCT* para esses mesmos produtos foram totalizados ao final de cada mês, ao passo que o mesmo não aconteceu com os respectivos valores da coluna de “*ICMS Pago*”.

Destaca que, ainda no mérito da Infração 02, tratando especificamente do Demonstrativo 2 em sua totalidade de informações, contesta também as seguintes incoerências:

- a) Foram relacionadas indevidamente algumas notas fiscais que não fazem parte do período fiscalizado (anos 2013 a 2014). São as Notas Fiscais de nºs 4907, 111428, 133141, 354997, 136196,

67724 e 40825, que constam no relatório da auditoria no final do mês de dezembro de 2014, mas foram escrituradas pela empresa no mês de janeiro de 2015, mês da entrada da mercadoria em estoque.

- b) Constam, indevidamente, diversos produtos sujeitos ao Regime de Substituição Tributária e com fase de tributação encerrada, para os quais, se apurou equivocadamente valor devido de Antecipação Parcial, situação que não foi em sua totalidade observada pela auditoria da, SEFAZ-BA.
- c) Foram listados indevidamente no Demonstrativo 2 produtos adquiridos com a finalidade uso/consumo/ativo imobilizado da própria empresa autuada, os quais, por não serem para comercialização, não estão sujeitos ao pagamento de Antecipação Parcial e não deveriam ser objeto de cobrança. Vide Notas Fiscais n°s 6329707 (20/06/2013), 36664 (16/07/2013), 6471177 (29/07/2013), 40595 (04/02/2014), 399925 (22/04/2014), 7651617 (08/09/2014) e 45297 (30/09/2014). O Art. 12-a da Lei nº 7.014/96 prevê o pagamento de Antecipação Parcial apenas nas aquisições para “comercialização”, e quando o produto não estiver sujeito ao regime de Substituição.
- d) Foram incluídos indevidamente pela auditoria diversos produtos, os quais, a época dos períodos fiscalizados, não eram tributados internamente de forma integral e, portanto, não estariam sujeitos ao recolhimento de Antecipação Parcial, a exemplo dos produtos com alíquota reduzida a zero nas operações internas (flocos de milho, farinha de milho), produtos isentos de ICMS (farinha de mandioca etc.), ou com redução da carga tributária interna para 7% (charque). Outro exemplo de produto com carga tributária interna igual ao da entrada e o “Milho de Pipoca Sinha”, para o qual o cálculo da Antecipação Parcial foi feito pela auditoria com alíquota interna de 17%, quando o correto seria 7%.

Em relação a aquisição de produtos com redução da carga tributária na operação interna, o entendimento da autuada é de que **não deve haver recolhimento de Antecipação Parcial** quando o percentual de tributação na saída é menor ou igual ao percentual de crédito apropriado na entrada, sem que haja a exigência de estorno desse crédito.

Produtos isentos ou com redução de 100% na carga tributária, por sua vez, entram e saem sem tributação, de modo que, também não é devida a Antecipação Parcial nesse caso. Conforme previsto no § 3º do art. 268 do RICMS-BA, “As reduções de base de cálculo para as operações internas, previstas neste artigo e nos arts. 266 e 267, deverão ser consideradas na apuração da antecipação parcial devida nos termos do art. 12-A da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, exceto em relação a hipótese prevista no inciso VI do art. 267”.

Tendo sido exemplificadas as incoerências apontadas acima, a autuada relaciona, na peça de defesa às fls. 36/46, para cada mês em que há cobrança por parte da SEFAZ-BA e com as devidas observações, todas as notas fiscais que estão listadas indevidamente no Demonstrativo 2 e que resultaram nas supostas diferenças de pagamento a menor de Antecipação Parcial. A partir disso, diz que é possível perceber que a acusação de recolhimento a menor de Antecipação Parcial também não se sustenta.

Em sede de Informação Fiscal de fls. 98/101 traz o seguinte posicionamento em relação aos termos da defesa de fls. 24/50 dos autos, conforme os termos a seguir.

Nesta infração 02, diz que se refere à antecipação parcial, “o contribuinte talvez por desconhecimento técnico da planilha, ou quem sabe, mais uma vez com a intenção de confundir a todos, faz interpretação errônea do Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial”. Pontua, também, que, ao seu modo e “tentando só criar confusão, faz recortes parciais da referida planilha, não mostrando todas as colunas e informações nela contida” e afirma que houve tratamento errôneo em desfavor da autuada.

Diz que tal afirmativa não condiz com as verdades dos fatos, pois se observar cuidadosamente todas as colunas e informações nela contidas, inclusive do mês em referência Julho de 2013, fica claro detectar que em momento algum prejudicou a autuada, haja vista que apesar de aparecer

produtos da substituição tributária transcrita no demonstrativo 2 – Antecipação Parcial, nenhuma antecipação parcial está sendo cobrados dos mesmos.

Diz entender ser plausível que esses produtos, efetivamente, não deveriam aparecer na referida planilha da antecipação parcial por serem da Substituição Tributária (ST), **mas devido à interligação das referidas planilhas na sua feitura, alguns produtos da ST, migraram para planilha de Antecipação Parcial, mas felizmente, nenhum prejuízo trouxe para o contribuinte ora autuado**, pois os valores ali levantados constam na mesma planilha como pagos e não resultando em nenhum valor a pagar a mais para a autuada, conforme se pode observar na coluna ICMS a Pagar, nas linhas referentes àqueles produtos.

Destaca, em resumo, que apenas constam, indevidamente, produtos da ST na planilha em análise da Antecipação Parcial, mas nada está sendo cobrados dos mesmos como se sujeitos a parcial os fossem, pois conforme se pode constatar na referida planilha, os valores pagos constantes nas linhas aonde aparecem esses produtos da ST, são bem maiores do que a planilha os “*apura*”. Exatamente por tratar-se de planilha da Antecipação Parcial, não é apurado nenhum valor agregado a título de MVA como nos cálculos de produtos da ST, por isso, “*diz acreditar*” que gerou dúvidas na autuada ou deu margem a essa sua errônea interpretação do Demonstrativo em análise.

Ainda em relação à Infração 02, diz, o agente Fiscal Autuante, que a autuada cita algumas notas fiscais que segundo alega, ou foi objeto de registro e pagamento da parcial em outro período, no caso em tela em janeiro de 2015, ou foram aquisições para uso/consumo e ativo imobilizado, dentre outras alegações e, portanto, não estariam sujeitas a antecipação parcial. Conforme consta de sua defesa as fls. 34 e 35 do PAF, nas letras “A” a “D”.

**Da análise destas alegações**, constatou que, das alíneas “A” e “C”, **entende que as alegações tem certa procedência e excluiu da planilha todas as Notas Fiscais ali relacionadas**; da alínea “B”, são produtos da ST que constam na planilha mas que nada foi cobrado da autuada, conforme exaustivamente explicado em parágrafo anterior; com relação a letra “D”, excluiu a NF-e referente a “milho de pipoca” que tem alíquota interna de 7%, bem como “charque” adquiridas em 2013, cuja alíquota interna também era de 7%, mas a partir de 01/01/2014.

Acrescenta que, o charque perdeu a redução de sua BC através da alteração nº 20 do RICMS, datada de 27/12/2013, que revogou o Inciso XXVII do art. 268 do mesmo diploma legal acima referido que reduzia a Base de Cálculo do carque, voltando o referido produto que foi adquirido em 21/06/2014 através da NF-e 34.898, a alíquota normal então de 17%, o que torna a cobrança devida, pois só a partir de 10/07/2014, através da alteração 23, o charque foi de novo contemplado com outra redução de base de cálculo e passou a ter uma carga tributária então de 12%.

**Quanto às demais mercadorias e ou bens constantes das referidas planilhas**, onde a autuada faz observações como sendo “*produtos isentos, mercadorias devolvidas, mat. uso/consumo, redução base de cálculo, nota fiscal escriturada em jan/2015, dentre outras*”, **foram analisadas caso a caso e quando pertinente a alegação**, foi abatido do valor do **ICMS a Pagar** do novo Demonstrativo 2 ora apresentado com todas as reduções devidas, conforme anteriormente já informados em parágrafos anteriores, onde diz ter chegado a um novo valor de ICMS a Pagar de Antecipação Parcial, alterando o valor inicial lançado de R\$10.568,90 para o valor de R\$3.822,17, conforme novo Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial e Resumos, ora anexos aos autos em mídia à fl. 102 dos autos.

Às fls. 111/114 o defendente acosta aos autos manifestação à informação fiscal de fls. 98/101, que a seguir passo a destacar.

Pois bem! Em relação à Infração 2, diferentemente dos termos da defesa da Infração 1, acima destacada, diz, apenas, em relação aos novos demonstrativos do saldo remanescente da autuação, que se mostram um tanto confusos, não só pelos erros cometidos no que tange à classificações inadequadas de determinados produtos no regime de Substituição Tributária, ou ainda, na repetição dos mesmos itens em ambos os demonstrativos, como pela incomprensível

interligações de valores resultantes de fórmulas cuja integridade, diga-se, não é possível verificar, principalmente em razão de os arquivos estarem em formato de documento PDF.

Inclusive, diferentemente do que insinuou o autuante na sua informação fiscal, não se trata de “desconhecimento técnico” da autuada em relação às planilhas. Sabe-se que, tecnicamente, documentos em formato PDF não são compatíveis com fórmulas e funções próprias das planilhas em formato XLS de Excel, estas, não recebidas pela autuada.

Dada a confusão envolvendo os dois tipos de demonstrativos, da Antecipação Tributária e da Antecipação Parcial, não resta dúvida de que classificação errônea e a repetição indiscriminada de diversos itens em ambos os demonstrativos se configuram em erros que comprometem drasticamente a apuração dos valores, a clareza das informações e, consequentemente, comprometem o direito de ampla defesa por parte da autuada.

Registra que se vê, novamente, são informações de complicadas interligações e de difícil compreensão, tanto pelo relacionamento repetitivo de itens, quanto pela apuração pouco didática, já oportunamente contestada pelo autuada.

Diz que, diferentemente do que alega o ilustre autuante, a autuada, quando convidada, se fez presente em várias oportunidades, sempre manifestando sua preocupação com a falta de objetividade dos referidos demonstrativos, com a confusão no relacionamento dos itens e, especialmente, com a excessiva complexidade e pouco didatismo das planilhas utilizadas na auditoria, planilhas as quais, diga-se, convertidas em PDF quando lhe foi entregue as cópias.

Neste contexto, a exemplo do relatado acima, em relação a infração 01, voltando aos autos, às fls. 111/114, em sede de manifestação da Informação Fiscal de fl. 98/101 dos autos, o Contribuinte Autuado, como acima destacado, traz considerações em que ensejaria que o Auditor Fiscal produzisse nova Informação Fiscal, relativo a infração 2 e enviasse ao CONSEF para julgamento, o que não o fez.

Neste contexto, à fl. 118, em respeito ao princípio da ampla defesa e verdade material, em pauta suplementar do dia 31/05/2019, a 4<sup>a</sup> JJF decidiu converter o presente processo em diligência ao Fiscal Autuante, para que sejam adotadas as seguintes providências:

- **Item 1: 1<sup>a</sup> Providência:** produzir nova informação fiscal com clareza e precisão, na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA, manifestando sobre cada uma das considerações de defesa acostada às fls. 111/114 dos autos, que diz restarem pendentes de exclusão da autuação, trazidas de forma pontual pelo sujeito passivo.
- **Item 2: 2<sup>a</sup> Providência:** acostar aos autos os demonstrativos das três infrações, relativo ao saldo remanescente, de forma impressa, após o cumprimento do item 1 acima, citado.

Em cumprimento a diligência solicitada pela 4<sup>a</sup> JJF, às fls. 118 dos autos, têm-se informação fiscal, do agente Fiscal Autuante, destacando que não fez informação à manifestação de fls. 111/114, pois o processo não lhe foi dado vistas, o que diz passar, agora, a fazer nesse momento, com o pedido da 4<sup>a</sup> JJF.

**Diz que**, como na infração anterior, mantém e transcreve suas contestações a todos os itens alegados pela autuada em suas peças defensivas, apenas acrescenta que, **diferentemente do que alega a empresa**, as planilhas ou demonstrativos, são bastante didáticos e de fácil compreensão, **apenas são extensos devido à grande quantidade de mercadorias e itens comercializados** pela empresa sujeitos aos presentes regimes, de substituição e antecipação tributária, parcial e total.

Nesta infração 02, que se refere à antecipação parcial, pontua que, o contribuinte talvez por desconhecimento técnico da planilha, ou quem sabe, mais uma vez com a intenção de confundir a todos, faz interpretação errônea do Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial.

Diz que, aí ao seu modo e tentando só criar confusão, faz recortes parciais da referida planilha, não mostrando todas as colunas e informações nela contida e afirma que houve tratamento

errôneo em desfavor da autuada. Tal afirmativa não condiz com as verdades dos fatos, pois se observar cuidadosamente todas as colunas e informações nela contidas, inclusive do mês em referência Julho de 2013, fica claro detectar que em momento algum prejudicou a autuada, haja vista que apesar de aparecer produtos da substituição tributária transcrita no demonstrativo 2 – Antecipação Parcial, nenhuma antecipação parcial está sendo cobrados dos mesmos.

**Registra que entende ser plausível que esses produtos, efetivamente, não deveriam aparecer na referida planilha da antecipação parcial por serem da ST, mas devido à interligação das referidas planilhas na sua feitura, alguns produtos da ST, migraram para planilha de Antecipação Parcial, mas felizmente, nenhum prejuízo os trouxeram para o contribuinte ora autuado, pois os valores ali levantados constam na mesma planilha como pagos e não resultando em nenhum valor a pagar a mais para a autuada, conforme se pode observar na coluna ICMS a Pagar, nas linhas referentes àqueles produtos.**

Em resumo, diz que, **apenas constam**, indevidamente, **produtos da ST na planilha** em análise da Antecipação Parcial, **mas nada está sendo cobrados dos mesmos como se sujeitos a parcial os fossem**, pois conforme se pode constatar na referida planilha, os valores pagos constantes nas linhas aonde aparecem esses produtos da ST, são bem maiores do que a planilha os “apura”. Exatamente por tratar-se de planilha da Parcial, não é apurado nenhum valor agregado a título de MVA como nos cálculos de produtos da ST, por isso, diz acreditar ter gerado dúvidas na autuada ou deu margem a essa sua errônea interpretação do demonstrativo em análise.

Neste contexto, repetindo todos os demais argumentos de sua Informação Fiscal de fls. 98/101, inclusive de estrutura, de forma e de conteúdo diz ter chegado a um novo valor de ICMS a Pagar de Antecipação Parcial no valor de R\$3.822,17, conforme novo Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial e Resumo, ora anexos aos autos em CD/Mídia de fl. 137 dos autos, que é o mesmo valor apontado na sua Informação Fiscal de fl. 98/101 e CD/Mídia de fl. 102 dos autos.

Passo, então, a manifestar sobre este item 2 do Auto de Infração nº 113837.0002/16-3, em tela, ou seja, em relação a Infração 2, que se trata de recolhimento a menos do ICMS Antecipação Parcial, referente as mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, com fins de comercialização nos anos de 2013 e 2014.

Sobre tal autuação, a Autuada, em sua peça de defesa de fls. 24/50, traz várias considerações de inconsistência na autuação, com vasta demonstração na peça de defesa por quadro, inclusive documentações probantes, que levaram ao agente Fiscal Autuante a alterar o lançamento original de R\$10.568,90 para o valor de R\$3.822,17, em sede de Informação Fiscal de fls. 98/101 dos autos.

Em sede de manifestação de fls. 111/114 à Informação Fiscal de fls. 98/101, dentre outras considerações, em relação à infração 2, dada a confusão envolvendo os dois tipos de demonstrativos, da Antecipação Tributária (infração 1) e da Antecipação Parcial (infração 2), diz que não resta dúvida de que classificação errônea e a repetição indiscriminada de diversos itens em ambos os demonstrativos se configuram em erros que comprometem drasticamente a apuração dos valores, a clareza das informações e, consequentemente, comprometem o direito de ampla defesa por parte da autuada.

Esta 4ª JJF, nos termos disposto à fl. 118 dos autos, solicitou do agente Fiscal Autuante, produzir nova Informação Fiscal, com clareza e precisão, na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA, manifestando sobre cada uma das considerações de defesa acostada às fls. 111/114 dos autos, que diz restarem pendentes de exclusão da autuação, trazidas de forma pontual pelo sujeito passivo, como anteriormente destacado.

Ao manifestar, então sobre o Pedido de Diligência desta 4ª JJF, em relação a infração 2, diz que, como na infração anterior, ou seja, na infração 1, mantém e transcreve suas contestações a todos os itens alegados pela autuada em suas peças defensivas, acrescenta, dentre outras considerações, que, diferentemente do que alega a empresa, as planilhas ou demonstrativos, são bastante didáticos e de fácil compreensão, apenas são extensos devido a grande quantidade de mercadorias e itens comercializados pela empresa sujeitos aos presentes regimes, de substituição

e antecipação tributária, parcial e total. Ao tempo que diz manter o novo valor de ICMS a Pagar de Antecipação Parcial de R\$3.822,17, já apresentado na Informação Fiscal de fls. 98/101 dos autos.

Todavia, esse novo valor de ICMS a Pagar por Antecipação Parcial, alterado do lançamento original de R\$10.568,90 para o valor de R\$3.822,17, decorreu das várias considerações de inconsistência na autuação, apresentadas pela Autuada, com vasta demonstração na peça de defesa de fls. 24/50 dos autos por quadro, inclusive documentações probantes.

Porém, este Relator Julgador, compulsando as peças processuais, entende que há inconsistências apresentadas pelo Contribuinte Autuado, na sua peça de defesa de fls. 98/101 e replicado na sua manifestação de fls. 111/114 dos autos, que o agente Fiscal, não contrapõe, mesmo tendo sido solicitado por pedido de diligência desta 4ª JJF à fl. 118 dos autos.

Desta forma, à luz das documentações acostadas aos autos, vejo que os demonstrativos que dão sustentação a infração 2, seja o que apontava um débito de R\$10.568,90 (fl. 13), integrante do CD/Mídia de fl. 16, seja o que aponta como débito remanescente de R\$3.822,17, após a Informação Fiscal produzida, pelo Autuante, a pedido desta 4ª JJF, em sede de Diligência Fiscal, **dado não se ter certeza que de fato as operações**, objeto do demonstrativo 2, constante do CD/Mídia de fl. 102, **não constam operações abarcadas pelo instituto da substituição tributária**, bem assim, **de que o ICMS antecipação Parcial não foram já recolhidos** à época dos fatos geradores, ou mesmo **tenham operações com alíquotas reduzidas** ou operações, como **aquisição de bens para uso/consumo**, que não há a incidência do ICMS antecipação parcial, conforme arguido pela defesa com vasto elementos de provas nos autos, **ao meu sentir**, não atesta com segurança o cometimento da infração imputada.

Manifesto, então, pela nulidade da infração 2, com fundamento no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, dado a acusação não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, o saldo remanescente da infração imputada.

A infração 3 diz respeito a ter deixado de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios nos anos de 2013 e 2014, conforme demonstrativo de fls.14, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 16. Lançado ICMS no valor de R\$5.061,36, com enquadramento no art. 2º, inciso I e art. 32, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332, inciso I; §6º do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa aplicada de 100% na forma do art. 42, inc. III, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos: *“Presunção de saídas anteriores por dar entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços e não escriturar nos Livros Fiscais Próprios, autorizada conforme determinação do art. 4º, § 4º, inc. IV, da Lei 7.014/96”*.

Pois bem! Já em sede de Informação Fiscal de fls. 98/101, dado as arguições do Contribuinte Autuado, em sede de defesa às fls. 24/50 dos autos, o agente Fiscal Autuante diz ter apurado um novo valor de débito da autuação, alterando o valor original de R\$5.061,36 para o valor de R\$4.258,56, na forma do Demonstrativo 3, que faz par integrante no CD/Mídia de fl.102 dos autos.

Passo então a manifestar sobre este item 3 do Auto de Infração nº 113837.0002/16-3, em tela. Neste sentido, vejo que a infração 3 acusa a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através de mercadorias não registradas. Portanto, o lançamento foi efetuado com base em presunção prevista em lei, conforme os termos do art. 4º, § 4º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96, como assim está posto na descrição dos fatos da autuação.

Da análise das peças constitutivas destes autos, vê-se, através da intimação constante à fl. 08, que os exames desenvolvidos no procedimento fiscal, pelo Autuante, levaram em consideração apenas a escrita fiscal do autuado, livros e documentos, não havendo qualquer exame efetuado sob o ponto de vista contábil.

Observo, também, que a presunção legal esculpida no art. 4º, § 4º, inc. IV, da Lei 7.014/96 tem a finalidade de lançar imposto incidente nas saídas de mercadorias (não conhecidas) ocorridas em

momento pretérito, detectadas via exames contábeis, possibilitando que o sujeito passivo obtenha recurso para realizar aquisições não registradas.

É o que preconiza a Lei nº 7.014/96, em seu Art. 4º, § 4º, inciso IV:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

(...)

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

*IV - entradas de mercadorias ou bens não registrados;*

Por outro lado, a lei determina que quando o documento fiscal se encontra somente não registrado na escrita fiscal, não é devido imposto e sim multa por descumprimento de obrigação acessória. É o que se observa do art. 42, inciso IX e XI, da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos:

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

*IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;*

*XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal*

Dos exames das peças processuais que integram estes autos, para o lançamento concernente a infração 03, o autuante apurou apenas falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias na escrita fiscal do autuado, conforme se constata através do Demonstrativo C de fl. 14 dos autos.

Neste caso, portanto, não procede a exigência do imposto (ICMS) na forma indicada na infração 03, por presunção de saídas anteriores por dar entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços e não escriturar nos Livros Fiscais Próprios, autorizada conforme determinação do art. 4º, § 4º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96. Caberia sim, tão somente, a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória nos termos do art. 42, inciso IX ou inciso XI, da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos, conforme sejam as mercadorias adquiridas, com tributação ou não tributadas, sem o devido registro na escrita fiscal na forma do caso em comento.

Manifesto, então, pela nulidade da infração 3, com fundamento no art. 18, inciso IV, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, dado a autuação ter sido procedido em desconformidade com o que prevê a legislação. No caso em tela foi cobrado imposto (ICMS) por presunção de saídas decorrente de entradas no estabelecimento de mercadorias não escrituradas no art. 4º, § 4º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96, quando, à luz do disposto no artigo 42, incisos IX e XI, da Lei nº 7.014/96, vigentes à época dos fatos, deveria ser cobrado multa, por descumprimento de obrigação acessória, de 1% sobre o valor comercial do bem não registrado.

Do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **113837.0002/16-3**, lavrado contra **PAULO PINTO COMÉRCIO LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA