

PROCESSO - A. I. Nº 279228.0112/14-6
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SOBESA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS SANTANENSE LTDA.
RECORRIDOS - SOBESA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS SANTANENSE LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0099-05/20
ORIGEM - INFAZ BOM JESUS DA LAPA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/05/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0069-11/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. RETENÇÃO A MENOR. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. Mantida a decisão de piso, relativamente à Infração 01; 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Mantida a decisão de piso, relativamente à Infração 02; **b)** RECOLHIMENTO A MENOR. Mantida a decisão de piso, relativamente à Infração 03; 3. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** RECOLHIMENTO A MENOR. **a.1)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Mantida a decisão de piso, relativamente à Infração 04; **a.2)** ZONA FRANCA DE MANAUS. SAÍDAS COM BENEFÍCIO DE ISENÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO POR PARTE DA SUFRAMA. Mantida a decisão de piso, relativamente à Infração 06; **a.3)** VENDA PARA NÃO CONTRIBUINTES. UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA INTERESTADUAL. Mantida a decisão de piso, relativamente à Infração 07; **a.4)** DESENCONTRO ENTRE IMPOSTO RECOLHIDO E ESCRITURADO. Mantida a decisão de piso, relativamente à Infração 19; **b)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração 5 parcialmente subsistente. **c)** DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. Infração 16 subsistente. 4. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS. **a)** SAÍDAS SUBSEQUENTES. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULOS. Infração 9 parcialmente subsistente. **b)** QUEBRAS E PERDAS ANORMAIS. Infração 17 subsistente. 5. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO NÃO DESTACADO. O direito ao crédito é prerrogativa do Contribuinte, ainda que o emitente da NF não tenha efetuado o destaque adequado. Convertida em multa por descumprimento de obrigação acessória. Reformada a decisão de piso. Infração 10 parcialmente elidida; **b)** ESCRITURAÇÃO FORA DO PRAZO LEGAL AO DIREITO À UTILIZAÇÃO. O Contribuinte possuía, à época do lançamento extemporâneo, o direito de se apropriar de tais créditos, a despeito de ter descumprido uma obrigação acessória. Excluída a exigência de imposto e mantida a multa. Reformada a decisão de piso. Infração 11 parcialmente elidida; **c)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO PROBATÓRIO. Contribuinte apresentou parte da documentação que dá suporte ao crédito. Reformada a decisão de piso. Infração 12 parcialmente

elidida; mantida a decisão de piso, relativamente à Infração 18. **d) UTILIZAÇÃO A MAIOR. ANTECIPAÇÃO PARCIAL.** Mantida a decisão de piso, relativamente à Infração 13. 5. **MULTAS. a) FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO NOS PRAZOS LEGAIS. FALTA DE DETALHE EXIGIDO.** Mantida a decisão de piso, relativamente à Infração 22. **b) FALTA DE FORNECIMENTO DE ARQUIVO MAGNETICO. EXIGÊNCIA MEDIANTE INTIMAÇÃO. INFORMAÇÕES DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES REALIZADAS.** Na hipótese de ter sido detectada inconsistência no arquivo magnético, durante a ação fiscal, o prazo a ser concedido ao Contribuinte, para a sua correção, é de trinta dias, conforme se depreende da leitura do texto do § 4º do art. 261 do RICMS/12, vigente à época dos fatos. Reformada a decisão recorrida. Infração 23 nula. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO.** Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 5ª JF, respectivamente em razão do Acórdão 5ª JF Nº 0099-05/20, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 279228.0112/14-6, lavrado em 16/12/2014, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$2.121.453,11, relativos a vinte e três infrações distintas, sendo objeto dos presentes recursos, apenas as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 09, 10, 11, 12, 13, 17, 18, 19, 22 e 23, descritas a seguir.

INFRAÇÃO 01 (RO e RV) - Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Em anexo DEMONSTRATIVO 1A - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - SAÍDAS, DEMONSTRATIVO 1A.1 - PAGAMENTOS E CRÉDITOS RELATIVOS À ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - SAÍDAS E DEMONSTRATIVO RESUMO 1A.3 - ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - SAÍDAS. Em razão da grande quantidade de páginas do DEMONSTRATIVO 1A - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - SAÍDAS anexamos, em papel, as duas primeiras e as duas últimas páginas deste demonstrativo. O DEMONSTRATIVO 1A - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - SAÍDAS completo está apensado a este Auto de Infração em disco de armazenamento de dados em arquivo editável. Multa de 60% - Art. 42, II, "e" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$129.811,76;

INFRAÇÃO 02 (RO e RV) - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Em anexo DEMONSTRATIVO 2 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL, DEMONSTRATIVO 2.1 - PAGAMENTOS E CRÉDITOS RELATIVOS À ANTECIPAÇÃO PARCIAL, DEMONSTRATIVO 2.2 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL - RESUMO. Multa de 60% - Art. 42, II, "d" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$31.861,00;

INFRAÇÃO 3 (RO e RV) - Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. Em anexo DEMONSTRATIVO 2 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL, DEMONSTRATIVO 2.1 - PAGAMENTOS E CRÉDITOS RELATIVOS À ANTECIPAÇÃO PARCIAL, DEMONSTRATIVO 2.3 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL - RESUMO. Multa de 60% - Art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$49.317,27;

INFRAÇÃO 4 (RO e RV) - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme DEMONSTRATIVO 7 - ICMS CALCULADO A MENOR NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS COM APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Multa de 60% - Art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$143.326,93;

INFRAÇÃO 5 (RO e RV) - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, conforme DEMONSTRATIVO 4 - CÁLCULO DO ICMS DEVIDO EM RAZÃO DE TER PRATICADO OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS E DEMONSTRATIVO 4.1 - RESUMO DO CÁLCULO DO ICMS DEVIDO EM RAZÃO DE TER PRATICADO OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Em

razão da grande quantidade de páginas do DEMONSTRATIVO 4 anexamos, em papel, as duas primeiras e as duas últimas páginas deste demonstrativo. O DEMONSTRATIVO 4 completo está apensado a este Auto de Infração em disco de armazenamento de dados em arquivo editável. Multa de 60% - Art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$128.688,29;

INFRAÇÃO 6 (RV) - Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, conforme DEMONSTRATIVO 5 - CÁLCULO DO ICMS DEVIDO EM RAZÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS PARA OS MUNICÍPIOS DE MACAPÁ E SANTANA NO AMAPÁ COM BENEFÍCIO DE ISENÇÃO DO ICMS SEM A COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO POR PARTE DA SUFRAMA. O REMETENTE DEIXOU DE CUMPRIR AS REGRAS CONTIDAS NO PARÁGRAFO 1º DO ARTIGO 265 DO RICMS/BAHIA DECRETO 13.780/2012. Multa de 60% - Art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$21.472,16;

INFRAÇÃO 7 (RV) - Recolheu a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual, conforme DEMONSTRATIVO 6 - CÁLCULO DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER REFERENTE A SAÍDAS INTERESTADUAIS DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTE COM UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA INTERESTADUAL DE 12% AO INVÉS DE 17% E DEMONSTRATIVO 6.1 - RESUMO DO CÁLCULO DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER REFERENTE A SAÍDAS INTERESTADUAIS DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTE COM UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA INTERESTADUAL DE 12% AO INVÉS DE 17%. Em razão da grande quantidade de páginas do DEMONSTRATIVO 6 anexamos, em papel, as duas primeiras e as duas últimas páginas deste demonstrativo. O DEMONSTRATIVO 6 completo está apensado a este Auto de Infração em disco de armazenamento de dados em arquivo edit. Multa de 60% - Art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$7.523,20;

...
INFRAÇÃO 9 (RO e RV) - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, conforme DEMONSTRATIVO 8 - CÁLCULO DO ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS DEVIDO REFERENTE A OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS E INSUMOS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DE ICMS. Aquisição de leite em pó e insumos (GLP E NITROGÊNIO) utilizados na industrialização resultando no produto final LEITE EM PÓ o qual é beneficiado com redução de base de cálculo de 58,825% resultando em uma carga tributária efetiva correspondente a 7%. Multa de 60% - Art. 42, VII, "b" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$147.577,20;

INFRAÇÃO 10 (RO e RV) - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento (s) fiscal (is), conforme DEMONSTRATIVO 9 - CÁLCULO DO CRÉDITO FISCAL DE ICMS UTILIZADO INDEVIDAMENTE REFERENTE A IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL. Como esses documentos de aquisição interna não apresentaram o destaque do ICMS (ou apresentaram essa informação apenas no campo de informações complementares) o contribuinte deveria ter emitido Nota Fiscal para fins de creditamento, na forma prevista no art. 359, § 2º do RICMS-BA/97, tendo como natureza da operação "Recuperação de crédito"; na qual seria indicado o documento ou documentos de aquisição e o valor total de crédito a ser utilizado. A constatação de utilização de crédito fiscal de mercadorias com ICMS já retido ou antecipado sem observância das referidas condições enseja a aplicação de multa de 60% do valor do crédito fiscal indevidamente utilizado, prevista na Lei do ICMS-BA, nº 7.014/96, art. 42, inciso VII, alínea "a"; sem prejuízo da exigência do estorno desses créditos. Multa de 60% - Art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$20.414,21;

INFRAÇÃO 11 (RV) - Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito, conforme DEMONSTRATIVO 10 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO CUJO PRAZO PARA UTILIZAÇÃO JÁ HAVIA EXPIRADO. Os créditos referem-se a entradas de bens para o ativo imobilizado ocorridas em 2005 cujo prazo para sua utilização já havia expirado. A Empresa utilizou, indevidamente, crédito fiscal de ICMS no Livro Registro de Apuração do ICMS como "OUTROS CRÉDITOS - CRÉDITOS DO ATIVO PERMANENTE" cujos saldos já deveriam ter sido cancelados por decurso de prazo para utilização conforme previsto no Artigo 339, § 2º do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Multa de 60% - Art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$127.920,13;

INFRAÇÃO 12 (RO e RV) - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, conforme DEMONSTRATIVO 11 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL SEM COMPROVAÇÃO OU INFORMAÇÃO DA ORIGEM. A Empresa utilizou crédito fiscal de ICMS no Livro Registro de Apuração do ICMS (outros créditos e estorno de débito) sem comprovar ou informar a sua origem ou a que se refere. O crédito fiscal no valor de R\$488,05 foi lançado, no LRAICMS do mês de abr/2010, como crédito extemporâneo da NF nº 10259 sem apresentação do documento fiscal correspondente. Multa de 60% - Art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$147.718,21;

INFRAÇÃO 13 (RO e RV) - Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação ou do exterior, conforme DEMONSTRATIVO 13 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Lançou, no Livro Registro de Apuração do ICMS como OUTROS CRÉDITOS - ANTECIPAÇÃO PARCIAL, crédito fiscal em valor superior ao efetivamente recolhido como Antecipação Parcial e lançou também crédito de Antecipação Parcial em meses em que não existem recolhimentos referentes a esta receita. Multa de 60% - Art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$19.539,77;

...

INFRAÇÃO 17 (RO) - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal, conforme DEMONSTRATIVO 12 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO - ESTORNO DE CRÉDITO LANÇADO COMO OUTROS CRÉDITOS NO LRAICMS. A Empresa lançou, equivocadamente, no Livro Registro de Apuração do ICMS como "OUTROS CRÉDITOS" os valores referentes a "ESTORNO DE CRÉDITO" previsto no Artigo 100, Inciso V do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Além do estabelecimento não efetuar o estorno de crédito referente às mercadorias que sofreram perdas no processo industrial ela ainda utilizou indevidamente esses valores como outros créditos ou seja, além de não estornar esse crédito ainda se creditou novamente desses valores. Na infração seguinte será cobrado o estorno de crédito desses mesmos valores em razão da utilização indevida destes créditos. Multa de 60% - Art. 42, VII, "b" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$3.163,96;

INFRAÇÃO 18 (RO) - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, conforme DEMONSTRATIVO 12 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO - ESTORNO DE CRÉDITO LANÇADO COMO OUTROS CRÉDITOS NO LRAICMS. A Empresa lançou, equivocadamente, no Livro Registro de Apuração do ICMS como "OUTROS CRÉDITOS" os valores referentes a "ESTORNO DE CRÉDITO" previsto no Artigo 100, Inciso V do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Além do estabelecimento não efetuar o estorno de crédito referente às mercadorias que sofreram perdas no processo industrial ela ainda utilizou indevidamente esses valores como outros créditos ou seja, além de não estornar esse crédito ainda se creditou novamente desses valores. Nesta infração está sendo cobrado os mesmos valores em razão da utilização indevida destes créditos. Multa de 60% - Art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$3.163,96;

INFRAÇÃO 19 (RO) - Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, conforme DEMONSTRATIVO 17 - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS APURAÇÃO MENSAL. Multa de 60% - Art. 42, II, "b" da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$56,43;

...

INFRAÇÃO 22 (RV) - Pela falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação. Aplicação da multa pela entrega de arquivos magnéticos sem a inclusão de todos os tipos de registros, a qual foi precedida de intimação para, no prazo de cinco dias úteis, o contribuinte apresentar justificativas pela falta de apresentação dos registros obrigatórios (o que não foi feito) conforme Termo de Intimação para apresentação de informações em meio magnético e Lista Diagnóstico em anexo as quais foram devidamente entregues ao contribuinte. A entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, configura não fornecimento sujeito à penalidade prevista na alínea "J", do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 Em anexo DEMONSTRATIVO M1 - MULTA POR APRESENTAÇÃO DE ARQUIVO MAGNÉTICO COM FALTA DE REGISTROS EXIGIDOS PELO CONVÊNIO Nº 57/95 APÓS TER SIDO DEVIDAMENTE INTIMADO (PRAZO DE CINCO DIAS PARA ENTREGA), DEMONSTRATIVO N - OMISSÕES E DIVERGÊNCIAS - Registro 50 x (Registro 53 + Registro 54), DEMONSTRATIVO O - Movimento de entradas e de saídas de mercadorias, bens e serviços conforme constam nos Arquivos Magnéticos fornecidos pelo contribuinte. Art. 42, XIII-A, "j" da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07 - Valor Histórico: R\$66.240,00;

INFRAÇÃO 23 (RV) - Deixou de fornecer arquivo(s) magnético(s), exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Aplicação da multa pela entrega de arquivos magnéticos sem a inclusão de todos os tipos de registros, a qual foi precedida de intimação para, no prazo de cinco dias úteis, o contribuinte apresentar justificativas pela falta de apresentação dos registros obrigatórios (o que não foi feito) conforme Termo de Intimação para apresentação de informações em meio magnético e Lista Diagnóstico em anexo as quais foram devidamente entregues ao contribuinte. A entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, configura não fornecimento sujeito à penalidade prevista na alínea "J", do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96. Em anexo DEMONSTRATIVO M1 - MULTA POR APRESENTAÇÃO DE ARQUIVO MAGNÉTICO COM FALTA DE REGISTROS EXIGIDOS PELO CONVÊNIO Nº 57/95 APÓS TER SIDO DEVIDAMENTE INTIMADO (PRAZO DE CINCO DIAS PARA ENTREGA), DEMONSTRATIVO N - OMISSÕES E DIVERGÊNCIAS - Registro 50 x (Registro 53 + Registro 54), DEMONSTRATIVO O - Movimento de entradas e de saídas de mercadorias, bens e serviços conforme constam nos Arquivos Magnéticos fornecidos pelo contribuinte. Informamos que está sendo cobrada a penalidade de 1% do valor total das saídas ou das entradas, o que for maior, em razão do contribuinte ter entregue o arquivo eletrônico em desconformidade com a

legislação, e ter atendido a intimação subsequente para apresentação do mesmo sem a inclusão de todos os tipos de registros a que estava obrigado. Informamos ainda que, a INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 55/14 que orienta a fiscalização quanto aos procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos determina que, nestes casos, no Auto de Infração, os campos data de ocorrência e data de vencimento deverão ser preenchidos com a data do primeiro dia útil subsequente ao do término do prazo consignado na intimação para entrega do arquivo eletrônico ainda não apresentado ou apresentado de forma incompleta. Como o SEAI não aceita, na mesma infração, a inclusão de mais de uma data de ocorrência igual o demonstrativo deste débito apresenta apenas uma data de ocorrência e vencimento. Art. 42, XIII-A, “j” da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07 - Valor Histórico: R\$1.065.046,04.

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 25/08/2020 (fls. 745 a 789) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

O Auto de Infração em lide é composto de 23 (vinte e três) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Inicialmente, cabe destacar que as infrações 14, 15, 16 e 19 foram reconhecidas pelo contribuinte. Já as infrações 08, 17, 18, 20 e 21 não foram contestadas pela defesa, limitando-se o contribuinte a afirmar que estaria buscando maiores informações junto à sua contabilidade para verificar a efetiva ocorrência dessas imputações.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – O contribuinte suscita a decadência em relação a todos os fatos geradores anteriores a 30 de novembro de 2009. O Auto de Infração em lide foi lavrado em 16/12/2014, com ciência ao contribuinte, através de intimação pessoal, em 18/12/2014. A maior das infrações relacionadas a descumprimento de obrigação principal, ou seja, de falta de pagamento de tributo, objeto do pedido de extinção parcial dos créditos lançados estão relacionadas às situações de recolhimento a menor do ICMS ou de falta de recolhimento do imposto em operações que foram objeto de lançamento na escrita fiscal, inclusive nas descrições envolvendo creditamento indevido ou falta de estorno de crédito. São elas: Infração 01, Infração 03, infração 04, Infração 05, Infração 09, Infração 10, Infração 12, Infração 17, Infração 18, Infração 19, contendo as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 01 - Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

INFRAÇÃO 03 - Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização.

INFRAÇÃO 04 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (...).

INFRAÇÃO 05 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (...).

INFRAÇÃO 09 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução (...).

INFRAÇÃO 10 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento (s) fiscal (is) (...)

INFRAÇÃO 12 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito (...).

INFRAÇÃO 17 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal (...).

INFRAÇÃO 18 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito (...).

INFRAÇÃO 19 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto (...).

Já em relação às infrações por descumprimento de obrigações acessórias, que estão contempladas neste preliminar de decadência as seguintes imputações: Infração 20, Infração 21, Infração 22, com as seguintes descrições:

INFRAÇÃO 20 - Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), conforme DEMONSTRATIVO 18 - DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS E OMISSÃO DE DADOS NAS DMA'S - VALORES DE ENTRADAS, SAÍDAS, CRÉDITO E DÉBITO DIVERGENTES LRAICMS X DMA (...)

INFRAÇÃO 21 - Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), conforme DEMONSTRATIVO 18 - DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS E OMISSÃO DE DADOS NAS DMA'S - VALORES DE ENTRADAS, SAÍDAS, CRÉDITO E DÉBITO DIVERGENTES LRAICMS X DMA. Omissões de dados nas DMA's (DMA's zeradas).

INFRAÇÃO 22 - Pela falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação, conforme. Aplicação da multa pela entrega de arquivos magnéticos sem a inclusão de todos os tipos de registros, a qual foi precedida de intimação para, no prazo de cinco dias úteis, o contribuinte apresentar justificativas pela falta de apresentação dos registros obrigatórios (o que não foi feito) conforme Termo de Intimação para apresentação de informações em meio magnético e Lista Diagnóstico em anexo as quais foram devidamente entregues ao contribuinte. A entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, configura não fornecimento sujeito à penalidade prevista na alínea "J", do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 (...).

Em relação as infrações relacionadas ao descumprimento de obrigação principal acima descritas, operou-se a decadência das cobranças lançadas no exercício de 2009, até o mês de novembro daquele ano (30/11/09), isto porque, o Auto de Infração foi lavrado em 16/12/2014, com ciência ao contribuinte em 18/12/2014. Nestas imputações conta-se o início do prazo decadencial a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores, seguindo a sistemática prevista no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional).

Conforme o Incidente de Uniformização da Procuradoria Geral do Estado da Bahia (PGE) nº 2016.194710-0, seguindo a linha consolidada no STF, através da Súmula Vinculante nº 08, decadência e prescrição são matérias reservadas a disciplinamento por lei complementar federal. A LC de tributos no Brasil é o CTN. De acordo com essa norma geral o prazo referente à obrigação principal deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o valor do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se, por sua vez, o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fulcro no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em decorrência de dolo, fraude ou simulação, situações não comprovadas nos presentes autos.

Tais raciocínios somente se aplicam às infrações por descumprimento de obrigação principal, não havendo que se falar no art. 150, § 4º do CTN quando a obrigação é acessória, já que o indigitado dispositivo legal complementar faz expressa referência à homologação do lançamento. Nas situações de aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias não existe ato de pagamento do contribuinte a ser homologado, o que atrai a incidência do art. 173, I do CTN, devendo as multas serem cobradas através de lançamento a ser efetuado de ofício.

Portanto, operou a decadência em relação às exigências fiscais de ICMS anteriores a novembro de 2009. No tocante às multas por descumprimento de obrigações acessórias, dispunha o Estado, na forma do art. 173, I, de prazo para o lançamento até 31/12/14. Considerando que o A.I. foi objeto de ciência ao contribuinte em 18/12/14, momento em que se completou todo o ciclo de formação do ato administrativo de lançamento, rejeito o pedido defensivo de decretação da decadência para as infrações 21, 22 e 23.

Cabe nesta etapa, apreciar o pedido defensivo para a realização de novas diligências neste processo administrativo fiscal. Cumpre inicialmente observar que o presente PAF foi, nesta Relatoria e na anterior, submetido a duas diligências sucessivas perante a ASTEC (Assessoria Técnica do CONSEF), ocasião em que foram revistos os procedimentos fiscais adotados pelo contribuinte, especialmente aqueles relativos à emissão de cartas de correção e retificações de códigos de pagamentos através de DAEs, questões que serão devidamente apreciadas nas razões de mérito das infrações que tenham relação com as mesmas. Quanto às demais questões de fato suscitadas na peça defensiva entendemos que as informações e provas trazidas ao processo pelas partes são suficientes para a solução da lide e serão devidamente apreciadas no momento oportuno. Indefiro, portanto, a remessa dos autos visando a realização de novas diligências neste PAF.

Passemos doravante ao exame propriamente de mérito das infrações que foram objeto da impugnação.

Na Infração 01, no cálculo da substituição tributária, objeto da cobrança, foi aplicada a redução de base de cálculo do ICMS nas operações com o produto café, em relação às saídas internas desse produto, na forma torrada ou moída, quando declarado pelo contribuinte, nas respectivas notas fiscais o correspondente CFOP's (venda interna de produção do estabelecimento). Aplicada a redução de BC de 58,825%, de forma que a carga tributária incidente correspondeu a um percentual efetivo de 7% (sete por cento).

No levantamento fiscal não foi considerado no referido benefício as saídas internas de café com origem em aquisição de terceiros, CFOP 5102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, e CFOP 5403 - Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, pois a legislação baiana não prevê a redução de base de cálculo em relação ao café produzido por outros industriais localizados em outras unidades da Federação, ainda que por encomenda do contribuinte. Portanto, como nestas operações foi constatado que o produto café foi adquirido de terceiros ou mesmo industrializados por terceiros, e não produzido pelo estabelecimento autuado, a alíquota de 17% foi corretamente aplicada na autuação, resultado nas diferenças autuadas.

Nesse sentido dispõe os RICMS de 1997 e 2012, Decretos nº 6.284/97 e nº 13.780/12, respectivamente, nos seguintes dispositivos, com grifos em destaque:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XIV - das operações internas com café torrado ou moído, realizadas por estabelecimento industrial situado neste Estado, desde que por ele produzido, calculando-se a redução em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 7% (sete por cento).

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

(...)

XVI - das operações internas com café torrado ou moído, realizadas por estabelecimento industrial situado neste Estado, desde que por ele produzido, de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 7% (sete por cento);

Importante ainda pontuar que as alegações defensivas de que houve erro na emissão de notas fiscais, com a indicação incorreta dos CFOPs, para fins de caracterização de venda de café de produção própria não se revelou comprovada nas diligências realizadas pela ASTEC, que resultaram no Parecer nº 08/2018 (fls. 670/673) e no Parecer nº 031/2019, visto que nessa revisão não foi processada nenhuma alteração na Infração 01, ora em exame.

Por fim, alegação da autuada de que não deveria ter sido cobrado o débito referente às notas fiscais, cujas cópias foram anexadas na última manifestação defensiva, NFs nos 1551, 1631, 1632, 1633, 1669, 1689, 1690, 1537, 1538, 1539, 1541, 1544, 1545, 1546 e 1549, também não procede, visto que estes documentos sequer compuseram os demonstrativos referentes à esta infração.

Isto posto, na infração 01 ficam excluídas apenas as ocorrências dos meses de setembro, outubro e novembro de 2009, cujos débitos estão extintos pela decadência.

Infração 02 – contempla a acusação de falta de “recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização”.

O próprio autuante, na fase de informação fiscal, verificou que são procedentes as alegações da autuada de que existem nos demonstrativos que compõem esse item, valores de ICMS lançados a maior que os constantes nas notas fiscais. O demonstrativo foi refeito e todos os valores, lançados a mais na avaliação do autuante foram corrigidos, reduzindo-se o débito de R\$31.861,00 para R\$18.366,92.

Este item foi também objeto de revisão pela ASTEC no tocante à repercussão das cartas de correção das notas fiscais e das Retificações de DAES (RDAES), em virtude de preenchimento equivocado de códigos de recolhimento, nos meses de abr/2011, nov/2011 e out/2012, os quais, ao invés de terem sido recolhidos com o código de receita 2175 - ICMS - ANTECIPACAO PARCIAL, foram recolhidos equivocadamente com o código de receita 1145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Informou a ASTEC, no Parecer 31/2019, após revisão da escrita fiscal do sujeito passivo, que as retificações e correções operadas pelo contribuinte devem ser consideradas, reduzindo o débito para a cifra de R\$76,90, conforme detalhado no Demonstrativo de Débito abaixo, reproduzido à fl. 718 dos autos:

INFRAÇÃO 2

Data Ocorr.	Data Vencido.	Valor Autuado	Valor Excluído	Valor Remanescente
30/04/2011	25/05/2011	R\$ 1.221,47	R\$ 1.219,57	R\$ 1,90
30/11/2011	25/12/2011	R\$ 1.338,24	R\$ 1.336,94	R\$ 1,30
31/10/2012	25/11/2012	R\$ 15.861,41	R\$ 15.787,71	R\$ 73,70
30/04/2013	25/05/2013	R\$ 13.439,88	R\$ 13.439,88	R\$ 0,00
TOTAL				R\$ 76,90

Todavia, não restou provada a alegação da autuada de que no demonstrativo do débito constam notas fiscais pertinentes a materiais promocionais, a exemplo da “COLHER LÍDER” constante na NFe nº 3847, de

aquisição em 19/04/2013, ao declarar se tratar de produto não destinado a revenda e sim produto para distribuição (brinde), sobre o qual não caberia ser exigido o recolhimento da antecipação parcial, visto que não foram apresentados documentos fiscais que revelem esta destinação.

Infração 02, mantida em parte, no valor detalhado no Demonstrativo de Débito acima, no importe principal de R\$76,90.

Infração 03 – Imputa-se ao contribuinte recolhimento a menor o ICMS antecipação parcial, pelas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas à comercialização. Da mesma forma que na infração 02, não restou provada a alegação da autuada de existência de produtos adquiridos para distribuição de brindes, sobre o qual não caberia ser exigido o recolhimento da antecipação parcial, visto que não foram apresentados documentos fiscais que revelassem esta destinação. No entanto, na fase de informação fiscal, com a confirmação do autuante, houve remanejamento dos valores autuados nos meses de dezembro de 2009, outubro e novembro de 2013, em razão das notas fiscais de entrada terem sido emitidas no mês anterior, porém ingressarem no estabelecimento autuado no período mensal seguinte. O débito do mês de outubro/2013, foi reduzido de R\$7.644,26 para R\$2.125,00, e valor a ser exigido no mês de novembro/2013, passou a apresentar a cifra de R\$5.246,57. Em decorrência, o total desta infração foi reduzido pelo autuante de R\$49.317,27 para R\$49.044,58. Deve ser excluída da cobrança também os valores exigidos no mês de novembro de 2009 (R\$1.567,96), visto que sobre eles operou-se a decadência. A Infração 03 fica mantida em parte, reduzida para a cifra principal de R\$47.476,62.

Infração 04 – Acusa-se o contribuinte de recolhimento a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Esta exigência tem relação direta com a infração 01 porque diz respeito ao ICMS normal das operações de saída de café não fabricado pelo autuado, cuja saída se deu com o benefício da redução da base de cálculo do imposto.

Conforme já pontuado no exame da Infração 01, a legislação do ICMS do Estado da Bahia prevê o benefício da redução de base de cálculo nas operações internas de café torrado e moído, realizadas por estabelecimento industrial situado neste Estado, desde que o mesmo seja por ele produzido. Nesta infração estão relacionadas notas fiscais de café com CFOP 5102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, CFOP 5104 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, efetuada fora do estabelecimento; e, CFOP 5403 - Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituto. Refere-se, portanto, a operações com café onde a própria autuada declarou nas notas fiscais que este café não foi produzido por seu estabelecimento e sim, adquirido ou recebido de terceiros concluindo-se, então, que estas operações não são beneficiadas com a redução de base de cálculo.

No tocante a alegação defensiva de que as notas fiscais de saídas foram emitidas com o CFOP incorreto, (5102, 5104 e 5403), sendo depois objeto de retificações através de cartas de correção para fins comprovar que as vendas de café se referiam à produção própria, cabe frisar novamente, em conformidade com o que já foi analisado na infração 01, que essa afirmação da defesa não se revelou comprovada nas diligências realizadas pela ASTEC, que resultaram no Parecer nº 08/2018 (fls. 670/673) e no Parecer nº 031/2019, visto que nessa revisão não foi processada nenhuma alteração na Infração 04.

Isto posto, na infração 04, fica excluída apenas a ocorrência do mês de setembro de 2009, cujo débito se encontra extinto pela decadência.

Infração 05 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. A exigência fiscal em lide está fundamentada nas informações extraídas das notas fiscais do contribuinte, que acobertaram saídas de produtos tributados sem a devido destaque do ICMS. O contribuinte afirmou na etapa de defesa que apesar das notas fiscais terem sido emitidas com alguns equívocos, sanadas com a emissão das cartas de correção, procedeu ao pagamento correto do imposto apurado na sua escrita fiscal. Pediu diligência para comprovar as suas alegações. Trata-se de questão cujo ônus da prova é do contribuinte, visto que a escrita fiscal constitui acervo documental produzido pelo sujeito passivo e as informações ali existentes, ainda que de forma amostral ou na sua totalidade, devem ser trazidas ao processo. Pedido de diligência negado, neste caso específico. Nas situações exemplificadas na peça de defesa restou demonstrado que na saída do produto “Achocolatado Manateli pote 400g”, através da NFe nº 8550, a operação deveria ter sido tributada, mas o documento foi emitido sem destaque de ICMS.

Também não procede os argumentos defensivos de inclusão indevida no levantamento fiscal das NFs referentes aos produtos “filme alumínio, filme polipropileno, potes para cappuccino e PEBD”, em razão dessas operações referirem-se a remessas simbólicas realizadas para industrialização, as quais estariam amparadas pela suspensão da incidência do ICMS. A Nota Fiscal nº 126 emitida pela autuada apresenta o CFOP 6.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado. Caso esta operação se referisse a uma remessa para industrialização a nota fiscal deveria ter sido emitida corretamente com o CFOP 6.901 - Remessa para industrialização por encomenda ou com o CFOP 6924 - Remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente. É de se ressaltar mais uma vez, que no período fiscalizado a impugnante, por diversas vezes, afirma que emitiu notas fiscais com CFOP incorreto para as operações, não corrigindo essas divergências de acordo com o previsto na legislação e

conforme já explicado anteriormente. Foram relacionadas, no demonstrativo desta infração, diversas notas fiscais de vendas, conforme CFOPs utilizados (5101, 5102, 5104, 5401, 6101, 6104, etc) cujos produtos são café torrado, mingau de milho, achocolatado, farinha láctea cujas operações são tributadas, sendo devida a cobrança em razão das mesmas terem saído, indevidamente, sem tributação. Sequer foram apresentadas provas de que essas operações foram lançadas na sua escrita com débito do imposto e levadas a apuração na conta corrente fiscal.

A infração 05 fica mantida em parte, após a exclusão das ocorrências dos meses de setembro, outubro e novembro de 2009, cujos débitos se encontram extintos pela decadência.

Infração 06 - Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento na SUFRAMA.

Na fase de defesa o contribuinte apresentou tão somente o Protocolo de Controle de Ingresso de mercadoria Nacional (PIN) referente às notas constantes no demonstrativo desta infração. O referido protocolo se refere apenas ao comprovante de transmissão dos dados documentais. Para que o contribuinte pudesse usufruir efetivamente do benefício da isenção nas remessas para a ZFM, deveria comprovar o efetivo ingresso das mercadorias naquela zona, através da juntada da Declaração de Ingresso (DI), ou outro documento equivalente, a exemplo de NF ou conhecimento de transporte com atestasse a circulação e entrada da mercadoria nacional na região incentivada.

A título de exemplo, para obtenção da Declaração de Ingresso, cujos dados foram transmitidos através do PIN, seria necessário a apresentação dos documentos fiscais e das mercadorias à SUFRAMA para vistoria.

A empresa autuada comprovou essa internação na ZFM, e tão somente, transmitiu os dados referentes às notas fiscais com destino à ZFM sem atestar, através da DI - Declaração de Ingresso ou outro documento, que as mercadorias foram internadas naquela área incentivada.

Fica mantido integralmente o débito apurado nesta infração.

Na infração 7 – Recolhimento a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual. O próprio contribuinte, em Manifestação defensiva nos autos, reconhece que houve falha da sua contabilidade, ao emitir as notas fiscais que compõem essa infração. Sustenta que essas operações de venda de café, o lançamento deveria aplicar a redução da base de cálculo prevista no Regulamento de ICMS, inexistindo débito de ICMS nessa ocorrência.

Todavia, em conformidade com a legislação vigente, já mencionada neste voto, a redução de base de cálculo do produto café só se aplica às operações internas, e restrita ao produto fabricado pelo contribuinte, de forma que as operações interestaduais, ainda que realizadas para destinatários não contribuintes do ICMS, não estão amparadas pelo benefício. Portanto, sobre essas operações incide a alíquota cheia de 17%, na forma prevista na Lei do ICMS, nº 7.014/96 - Art. 15.

O débito referente a esta infração deve ser mantido integralmente.

Infração 09 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. A defesa discorreu que o lançamento nessa parte exige o estorno de parte do crédito fiscal utilizado pelo contribuinte, tendo em vista que saída posterior do produto final “LEITE EM PÓ” ter sido realizada com redução de base de cálculo, resultando na carga tributária de 7%. Sustenta que o RICMS de 2012 permite a manutenção integral dos créditos relativos a estas operações, no seu art. 266, inciso XIX e no art. 105, inciso XVII, do RICMS de 1997 – normas que transcreveu na inicial defensiva, razão pela qual postula que essa infração seja declarada totalmente improcedente.

A possibilidade de manutenção integral do crédito fiscal em relação às aquisições de mercadorias e insumos, bem como aos serviços tomados, se referem a outros derivados de leite, a exemplo de coalhadas, iogurtes, manteiga, creme de leite, entre outros, não fazendo referência a norma, em nenhum momento, ao produto “LEITE EM PÓ”. Portanto, a autuada deveria ter feito o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias e insumos relacionadas ao produto final “LEITE EM PÓ”, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.

Nesta infração ficam também mantidos os valores dos débitos apurados na ação fiscal, com exclusão dos meses de setembro e novembro de 2009, extintos pela decadência.

Infração 10 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento (s) fiscal (is). Neste item as notas fiscais de aquisições de insumos - ONU 1075 GAS(ES) DE PETROLEO, LIQUEFEITO(S), 2.1, GPL/GLP GRANEL, se refere a mercadorias que já foram objeto de antecipação ou substituição tributária, em cujos documentos não há destaque do valor do ICMS no campo próprio da nota fiscal. A informação do valor do ICMS aparece apenas no campo “Dados Adicionais - Informações Complementares” dos respectivos documentos Fiscais. Deixou a autuada de proceder, conforme determina a legislação, para poder se apropriar do crédito de ICMS nas aquisições destes insumos empregados na sua

atividade, pois o aproveitamento do crédito fiscal pelo destinatário de mercadoria que já tenha sido objeto de antecipação ou substituição tributária se dará mediante a adoção de um dos procedimentos previstos no art. 359, § 1º e § 2º no RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97, e Artigo 292, § 1º e § 2º do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012. Em razão do documento de aquisição interna não apresentar o destaque do ICMS (ou apresentar esse destaque apenas no campo de informações complementares). Cabe destacar também que essas aquisições se referem a insumos utilizados na produção de mercadorias cujas saídas se deram com redução de base de cálculo. Caso a autuada tivesse realizado os procedimentos previstos na legislação para poder utilizar esses créditos teria ainda que fazê-lo considerando o estorno de crédito no valor correspondente a parte proporcional da redução da base impositiva do ICMS, procedimento que não foi adotado pelo contribuinte, resultando em apropriação de crédito a maior que o permitido.

Mantida a exigência fiscal, com a exclusão dos valores lançados nos meses de julho, outubro e novembro de 2009, atingidos pela decadência.

Infração 11 – Escrituração de crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria ou a aquisição de sua propriedade. As operações autuadas envolvem a aquisição de ativo fixo realizada em 2005, cujo crédito fiscal deveria ter sido apropriado em parcelas mensais (48 meses), cuja utilização se deu no exercício de 2010. Anexada planilha com notas fiscais de aquisições onde é declarado serem entradas para o ativo permanente do estabelecimento realizadas de junho/2005 a novembro/2005. Nesta planilha, o valor total do crédito referente a essas notas fiscais totaliza R\$127.920,13 e o estabelecimento autuado utilizou, indevidamente, esse crédito fiscal duas vezes, sendo R\$67.870,27 em abril/2010 e R\$60.049,86 em julho/2010. Ainda que fosse possível utilizar esse crédito, a autuada só poderia se creditar mês a mês do valor de 1/48, proporcional às saídas tributadas do período e não do valor total de uma só vez. O direito a essa apropriação, portanto, sucumbiu, operando sobre ele a decadência pela inércia do sujeito passivo.

Mantida a exigência fiscal contida na Infração 11 sem alteração de valores.

Infração 12 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Nesta infração o estabelecimento utilizou crédito fiscal de ICMS no livro Registro de Apuração do ICMS (outros créditos e estorno de débito) sem comprovar ou informar a sua origem ou a que se refere.

Para cada ponto contestado pela impugnante o autuante apresentou as justificativas por ter incluído o débito nesta infração.

Sobre o débito cobrado no valor de R\$3.574,40 da ocorrência 07/2010 a autuada informa referir-se à utilização extemporânea de crédito no valor de R\$1.916,12 da Nota Fiscal nº 24.435, R\$144,84 da Nota Fiscal nº 442.927 e o valor de R\$1.513,44 referente à Nota Fiscal nº 2.694 de transferência de saldo devedor de ICMS.

Quanto à utilização extemporânea de crédito no valor de R\$1.916,12 da Nota Fiscal nº 24.435 informou o contribuinte que a mesma se refere à aquisição de insumos - ONU 1075 GAS(ES) DE PETROLEO, LIQUEFEITO(S), 2.1, GPL/GLP GRANEL, que é mercadoria que já foi objeto de antecipação ou substituição tributária, e este documento fiscal não possui destaque do valor do ICMS visto que, considera-se destaque a informação do valor do ICMS no campo próprio “valor do ICMS” da nota fiscal. A informação do valor do ICMS aparece apenas no campo “Dados Adicionais - Informações Complementares” do respectivo documento Fiscal. Afirma que a autuada não comprova que emitiu a nota fiscal de recuperação de crédito, conforme determina a legislação, para poder se apropriar do crédito de ICMS nas aquisições destes insumos empregados na sua atividade, pois o aproveitamento do crédito fiscal pelo destinatário de mercadoria que já tenha sido objeto de antecipação ou substituição tributária se dará mediante a adoção de um dos procedimentos previstos no art. 359, § 1º e § 2º no RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97, conforme já mencionamos na análise da defesa referente à infração 10.

Quanto à utilização extemporânea de crédito no valor de R\$144,84 da Nota Fiscal nº 442.927, informa que o estabelecimento não comprovou que fez a comunicação escrita à repartição fiscal conforme determina o Artigo 101, § 1º, Inciso I do RICMS/BA Decreto 6.284/97.

Lembra que como essas Notas Fiscais de nos 24.435 e 442.927, se referem a aquisições de insumos a serem utilizados na produção de mercadorias que tem direito à redução de base de cálculo, e caso a autuada tivesse realizado os procedimentos previstos na legislação para poder utilizar esses créditos teria ainda que fazer os estornos no valor correspondente a parte proporcional desta redução.

Quanto ao valor de R\$1.513,44 referente à Nota Fiscal nº 2.694, emitida em 31/08/2010, relativa à transferência de saldo devedor de ICMS, a autuada não informou, no livro Registro de Apuração, a que se referia esse crédito conforme determina o Artigo 114-A, § 2º, Inciso I, alínea “b” do RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97.

Observa, ainda, que existe incompatibilidade entre a data de emissão dessa Nota Fiscal nº 2.694 e o período de escrituração da mesma.

Sobre o débito cobrado no valor de R\$10.267,32 da ocorrência 01/2011 a autuada informa que se trata de

recolhimento à maior do ICMS regime normal indústria referente ao mês de dez/2010.

Destaca que o autuado não informou, no livro Registro de Apuração do ICMS, a que se referia o valor do estorno de débito lançado e também não comprova que emitiu o documento fiscal referente a esse estorno de débito conforme prevê o Artigo 113 do RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97 - reproduz.

Sobre o débito cobrado no valor de R\$2.581,99 da ocorrência 01/2010, a autuada informa se referir à utilização extemporânea de crédito no valor de R\$1.401,17, da Nota Fiscal nº 18.243, R\$801,77 da Nota Fiscal nº 1.306 e R\$379,05 referente à Nota Fiscal nº 422.902. Manifesta o mesmo entendimento expressado anteriormente, ou seja, o estabelecimento não comprova que fez a comunicação escrita à repartição fiscal, conforme determina o Artigo 101, § 1º, Inciso I do RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97.

Informa que a Nota Fiscal nº 18.243 não apresenta destaque de ICMS e a autuada não comprova que emitiu a nota fiscal de recuperação de crédito, conforme determina a legislação, para poder se apropriar do crédito de ICMS nas aquisições destes insumos empregados na sua atividade, pois o aproveitamento do crédito fiscal pelo destinatário de mercadoria que já tenha sido objeto de antecipação ou substituição tributária se dará mediante a adoção de um dos procedimentos previstos no art. 359, § 1º e § 2º no RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97 conforme já mencionado anteriormente.

Lembra, ainda, que como essas Notas Fiscais nos 18.243, 1.306 e 422.902 se referem a aquisições de insumos a serem utilizados na produção de mercadorias que tem direito à redução de base de cálculo, caso a autuada tivesse realizado os procedimentos previstos na legislação para poder utilizar esses créditos teria ainda que fazer o estorno de crédito no valor correspondente a parte proporcional desta redução.

Sobre o débito cobrado no valor de R\$488,05 da ocorrência 04/2010 informa que este valor foi lançado, no LRAICMS do mês de abr/2010, como crédito extemporâneo da Nota Fiscal nº 10259 sem apresentação do documento fiscal correspondente. Afirma que o autuado não apresentou, na sua defesa, este documento fiscal para fins de comprovar a origem do crédito.

Quanto aos lançamentos relativos aos meses 02/2011, 04/2011 e 09/2011, referentes a transferência de crédito, através de notas fiscais emitidas pela filial (CNPJ 15.880.529/0003-86). Essas notas fiscais são:

- ☐ *Nota Fiscal nº 7.186 emitida em 18/03/2011 referente a transferência de saldo devedor do ICMS no valor de R\$22.074,46;*
- ☐ *Nota Fiscal nº 7.918 emitida em 10/05/2011 referente a transferência de saldo devedor do ICMS no valor de R\$12.008,33;*
- ☐ *Nota Fiscal nº 10.328 emitida em 11/10/2011 referente a transferência de saldo devedor do ICMS no valor de R\$6.105,47.*

Observa que nos DANFES anexados pela autuada, às fls. 384, 390 e 396, esses documentos se referem à transferência de saldo devedor do ICMS da filial CNPJ 15.880.529/0003-86 para o estabelecimento da autuada conforme CFOP 5905 - Transferência de saldo devedor do ICMS de outro estabelecimento da mesma empresa. Portanto, a autuada jamais poderia escriturar um documento de transferência de débito e utilizar esse valor como crédito.

Todos os débitos desta infração foram lançados em razão da autuada utilizar valores, no livro Registro de Apuração do ICMS no campo (outros créditos e estorno de débito), sem comprovar ou informar a sua origem ou a que se refere ou mesmo haver incompatibilidade legal nessa transferência. Por diversas vezes, o autuante entrou em contato com a contabilidade da empresa para que fossem apresentadas justificativas que comprovassem a utilização desses valores e a que os mesmos se referiam, tendo sido enviados comprovações referentes a apenas dois meses os quais não foram incluídos nesta infração.

Fica mantida a exigência fiscal contida na infração 12, com a exclusão tão somente das ocorrências dos meses de julho, setembro e novembro de 2009, atingidos pela decadência.

Infração 13 – Utilização a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação ou do exterior. Lançamento no Livro Registro de Apuração do ICMS como OUTROS CRÉDITOS - ANTECIPAÇÃO PARCIAL, crédito fiscal em valor superior ao efetivamente recolhido a título de Antecipação Parcial e lançamento também crédito de Antecipação Parcial em meses em que não existem recolhimentos referentes a esta receita.

Esta infração foi revisada pela ASTEC, Parecer 31/2019, fls. 716/718, restando comprovado que o contribuinte procedeu à retificação dos códigos de recolhimento (REDAEs), conforme documentos juntados na impugnação, sendo que nos fatos geradores de Maio/2011; dezembro/2011 e Novembro/2012, a Impugnante efetivou os recolhimentos dos tributos pelo código errado (1145) e não pelo código 2175. Trata-se de mero erro material, cuja retificação foi providenciada, inexistindo qualquer prejuízo para o erário em decorrência disso. Remanesceu apenas a cobrança do valor de R\$1.195,55, relativa à competência de Outubro de 2012, sem a devida comprovação do pagamento do ICMS antecipação parcial para fins de legitimar o lançamento do crédito, conforme Demonstrativo abaixo reproduzido:

INFRAÇÃO 13

Data Ocorr.	Data Venc.	Valor Autuado	Excluído	Valor Total
31/10/2012	31/10/2012	1.195,55	0,00	1.195,55
TOTAL				1.195,55

No tocante às infrações reconhecidas ou não contestadas pelo contribuinte, que estão contidas nos itens 08, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20 e 21, devem ser excluídas da autuação as seguintes ocorrências, cujos débitos estão extintos pela decadência:

Infração 17, data de ocorrência: 30/11/2009, valor R\$554,87;

Infração 18, data de ocorrência: 30/11/2009, valor R\$554,87;

Infração 19, a totalidade das cobranças, relativas aos meses de maio e agosto de 2009, no valor total de R\$56,43.

Resta ainda para exame, as infrações 22 e 23, relacionadas ao descumprimento de obrigações acessórias. A infração 22 pela falta de entrega dos arquivos magnéticos com a inclusão de todos os registros exigidos, após intimação com a concessão de prazo de 5 (cinco) dias úteis – fatos geradores de fevereiro/2009 a janeiro de 2013, sendo a aplicada a multa de fixa de R\$1.380,00, por período mensal, totalizando essa ocorrência o valor de R\$66.240,00.

Na infração 23, foi aplicada a multa de 1% sobre o valor total das saídas ou das entradas, o que for maior, em razão do contribuinte não ter apresentado justificativas no tocante a omissão dos registros obrigatórios nos arquivos magnéticos, exigidos na legislação. Nessa infração foi consignada a data de ocorrência em 29/10/2014, base de cálculo da multa: R\$106.504.604,00, totalizando a penalidade a quantia de R\$1.065.046,04.

Multas foram enquadradas no art. 42, inc. XIII-A, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07.

Consta nos autos Termo de Intimação, datado de 21/10/14, dirigida ao contribuinte para a apresentação, em cinco (05) dias úteis, os registros indicados para cada período mensal (fls. 39/41). O contribuinte procedeu ao envio dos arquivos, via Internet, para a SEFAZ-Ba, nas datas de 23 e 24 de outubro de 2014, com diversos registros zerados, entre eles 54, 74, e 75, todos solicitados na intimação específica, estando os mesmos vinculados à especificação dos produtos/mercadorias, inventário e respectivos códigos.

Portanto, caracterizada a infração 22, no valor de R\$1.380,00, por cada período mensal, visto que o contribuinte só apresentou os arquivos magnéticos após ser intimado pelo fisco, no curso da ação fiscal, permanecendo omissa na entrega dessas informações à SEFAZ-Ba nos meses respectivos, nas datas de vencimento fixadas na norma regulamentar, descumprindo as disposições contidas no art. 259 do RICMS/12, art. 708 do RICMS/97 e Convênio ICMS 57/95.

No que se refere à multa lançada no item 23 do Auto de Infração, de 1% sobre o valor das saídas ou entradas, o que for maior a cada mês, prevê a lei do ICMS, no art. 42, inc. XIII-A, letra “j”, que a mesma será aplicada cumulativamente com a multa de R\$1.380,00 pelo não atendimento de intimação subsequente para a apresentação do respectivo arquivo. Estabelece ainda a Instrução Normativa 55, de 22/10/14, em orientação à fiscalização sobre procedimentos na aplicação das multas relacionadas a arquivos eletrônicos previstas na Lei nº 7.014/96. No item 2, está previsto que a multa de 1% deve ser aplicada, de forma cumulativa, quando o contribuinte deixar de entregar o arquivo eletrônico ou entregá-lo em desconformidade com a legislação, não atendendo a intimação subsequente para a apresentação do mesmo ou atender sem a inclusão de todos os tipos de registros a que estava obrigado.

Restou configurado o cometimento desta última infração, conforme já sinalizado linhas acima, visto que foi lavrado Termo de Intimação geral para apresentação de livros e documentos em 14/10/2014 com a posterior arrecadação desses documentos na mesma data (fls. 37/38). A subsequente intimação para a entrega dos arquivos magnéticos com os registros faltantes (54, 74 e 75) foi formalizada em 21/10/2014 e o A.I. foi somente lavrado 16/12/2014. Portanto, tempo mais que suficiente para que o contribuinte pudesse corrigir os arquivos o que não feito, extrapolando em muito o prazo legal de 5 (cinco) dias úteis.

Conforme estabelece a legislação por nós já mencionada o contribuinte que deixar de entregar o arquivo eletrônico ou entregá-lo em desconformidade com a legislação, não atendendo a intimação subsequente para a apresentação do mesmo ou atender sem a inclusão de todos os tipos de registros a que estava obrigado se submete a aplicação da penalidade lançada neste Auto de Infração.

Considerando o acima exposto nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que passa a apresentar a configuração descrita no Demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADOR	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	129.811,76	114.216,49	60%
02	PROCEDENTE EM PARTE	31.861,00	76,90	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	49.317,27	47.746,62	60%
04	PROCEDENTE EM PARTE	143.326,93	141.198,87	60%

05	PROCEDENTE EM PARTE	128.688,29	107.058,87	60%
06	PROCEDENTE	21.472,16	21.472,16	60%
07	PROCEDENTE	7.523,20	7.523,20	60%
08	PROCEDENTE	3.938,79	3.938,79	60%
09	PROCEDENTE EM PARTE	147.577,20	134.969,70	60%
10	PROCEDENTE EM PARTE	20.414,21	13.028,37	60%
11	PROCEDENTE	127.920,13	127.920,13	60%
12	PROCEDENTE EM PARTE	144.718,21	69.369,02	60%
13	PROCEDENTE EM PARTE	19.539,77	1.195,55	60%
14	RECONHECE	1.069,21	1.069,21	60%
15	RECONHECE	400,93	400,93	60%
16	RECONHECE	463,66	463,66	60%
17	NÃO IMPUGNOU	3.163,96	2.609,09	60%
18	NÃO IMPUGNOU	3.163,96	2.609,09	60%
19	IMPROCEDENTE	56,43	0,00	60%
20	NÃO IMPUGNOU	5.460,00	5.460,00	-----
21	NÃO IMPUGNOU	280,00	280,00	-----
22	PROCEDENTE	66.240,00	66.240,00	-----
23	PROCEDENTE	1.065.046,04	1.065.046,04	-----
TOTAL		2.121.453,11	1.933.622,69	

A 5ª JfF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 804 a 816. Na sua peça recursal, traz as seguintes alegações.

Quanto à Infração 01, alega que, no que pese o argumento da Autoridade Julgadora, de que houve a diligência pela ASTEC, e que do parecer não houve alteração em face da infração, o dito argumento padece de consistência, mormente porque não registra os fundamentos para lastrear a imputação da Autoridade Fiscal no que refere ao argumento de que a Recorrente não logrou comprovar que os produtos comercializados “café torrado e moído” foram de sua industrialização.

Argumenta que, em verdade, o erro foi tão somente da inserção de CFOP equivocada no momento da emissão da nota fiscal, o que não desnatura a realidade dos produtos, que, diga-se, são de total industrialização da Recorrente. Raciocina que se a ASTEC de fato realizou a análise de sua escrita fiscal, certamente constatou que dela não consta documento fiscal relativo à aquisição de “café torrado e moído” adquirido de terceiro(s). Salienta, inclusive, que na escrita, de toda a sua existência, não consta nenhum documento capaz de atestar que ela tenha adquirido o mencionado produto de terceiro(s). Isso porque, a mesma só comercializa “café torrado e moído” de sua própria produção.

Assegura que houve nítido equívoco do Autuante, pois, mesmo tendo tido acesso à sua escrita fiscal, não logrou apontar fundamentos capazes de comprovar que o “café torrado e moído”, comercializado, foi adquirido de terceiro(s). Afirma que Auto de Infração buscou sustento exclusivamente no erro quanto ao CFOP empregado na operação.

Argumenta que, embora não seja a regra, é possível haver equívoco da inserção de CFOP distinto da operação que está sendo realizada. Todavia, em acontecendo, trata-se exclusivamente de erro material facilmente corrigível por meio da retificação de documento fiscal através de carta de correção autorizado por lei, como de fato se fez, e tais documentos constam anexados no Processo Administrativo Fiscal a que se refere este Recurso Voluntário.

Afirma que o equívoco perpetrado pela Autoridade Fiscal conduziu ao erro de atribuir o alíquota de 17% à operação de venda, quando, à época, o percentual efetivo de ICMS aplicável era de 7% (B.C. com redução de 58,825%).

Quanto as cartas de correções com o fim de corrigir os CFOP's, assegura que estas foram realizadas por meio físico como autorizado legalmente na ocasião. Ensina que a legislação apenas passou a exigir cartas de correções eletrônicas, a partir de julho/2012, quando o art. 231-G do RICMS de 97, passou a prever tal instrumento em seu parágrafo 1º-A (cujo texto transcreve). Logo, entende que devem ser consideradas as Cartas de Correções elaboradas em papel antes de

1º de Julho de 2012, já que antes desse período não há tal vedação.

Ressalta que outro aspecto a ser considerado é que o Auditor admitiu não ter considerado os créditos utilizados para pagamento do ICMS-ST, por entender, equivocadamente, tratar-se de operações não relacionadas, pelo que merece revisão. Sem embargos, as operações canceladas geram créditos fiscais que foram corretamente aproveitados para pagar os débitos que o lançamento imputa, de modo que os valores cobrados restam, em sua maioria pagos. Observa que os créditos foram lançados na sua escrituração fiscal, com a identificação da origem respectiva.

Esclarece que, diferentemente do que consta do Acórdão, acostou, em sua última manifestação, documentos da sua escrita fiscal provando suas alegações, o que merece acolhimento. Destarte, é necessária a revisão do julgado com o fito de reconsiderar os argumentos trazidos na defesa da ora Recorrente, e se fazer Justiça Fiscal, e restar considerado que a operação foi legítima.

Requer, ademais, seja a diligência requerida realizada, com o fito de restar corrigido os vícios apontados pela Recorrente no que refere a Notificação Fiscal, notadamente para: a) seja realizado o procedimento de cálculo correto, mediante a aplicação da redução da base de cálculo antes da aplicação da alíquota interna; b) nas vendas internas, aplicar a redução da base de cálculo nos produtos de café (exceto o solúvel e o cappuccino), cuja alíquota considerada no lançamento foi de 17%, quando a alíquota efetiva é de 7% (B.C. com redução de 58,825%); c) averiguar o campo das informações adicionais nas notas em que a Recorrente aplicou a alíquota de 12% por se tratar de operações de vendas interestaduais; d) Analisar a apropriação no lançamento dos créditos referentes ao retorno das mercadorias não vendidas em outros Estados, em especial as de CFOP 1414 e 1410; e) considerar as informações retificadas por meio de carta de correção, como documentos pertencentes a escrita fiscal; f) considerar os créditos oriundos de operações canceladas.

Quanto à Infração 02, informa que foram aduzidos equívocos no lançamento no tocante a esta infração e alguns foram reconhecidos pela Autoridade Fiscal, o que acarretou na redução dos valores cobrados na infração. Entretanto, alguns argumentos foram refutados na informação fiscal que merecem considerações.

Primeiro, a informação sustenta que os REDAEs, que modificaram apenas os códigos de pagamentos anteriormente realizados, não poderiam ser considerados no lançamento e que, em verdade, a Recorrente deveria pleitear a repetição do indébito no caso destes pagamentos indevidos. Argumenta, todavia, que se trata de uma sugestão de ordem meramente burocrática, já que não houve pagamento equivocado pela Recorrente, mas apenas um erro material quando do preenchimento dos DAES. Assegura que os recursos foram colocados nos cofres estaduais, mas o foram com códigos errados.

Afirma que o erro material prejudicou apenas a Recorrente e não o Estado, que já tinha os recursos disponíveis nas suas contas. Alega que a sugestão da informação fiscal não deve ser acatada, posto que se trata de burocracia exagerada, pois comprovou que fora mero erro material de preenchimento de código e adotou o procedimento para retificar o erro, não tendo cabimento nem lógico e nem jurídico ignorar a retificação realizada.

Afirma que outro aspecto relevante ignorado pela informação diz respeito ao fato de que algumas notas (Doc.) dizem respeito à fabricação do leite, e não a aquisição para revenda. Nestes casos, não caberia qualquer cobrança de ICMS antecipação, de modo que tais notas devem ser excluídas do lançamento.

Quanto à questão dos brindes, informa que contestou a cobrança do imposto sobre alguns itens, tendo em vista que se tratava de brindes. A informação fiscal menciona que não houve comprovação das alegações, mas informa que está acostando agora nota fiscal que comprova as alegações defensivas, de modo que tais cobranças devem ser afastadas.

Caso esse julgador entenda que a situação não está devidamente comprovada, requer que os autos sejam baixados em diligência.

Quanto à Infração 03, afirma que, em que pese o Acórdão ter reduzido em parte o valor da autuação, a decisão merece revisão. Isto porque a redução se deu sem levar em consideração as provas trazidas à colação, onde se demonstrou que os produtos relativos a brindes e materiais promocionais (“COLHER LÍDER” e “PANO DE PRATO”) não são destinados à comercialização, e, portanto, não estão sujeitos à antecipação parcial de tributo. Logo, cabe a exclusão dos valores imputados como devidos ao Fisco, relativos aos produtos acima mencionados.

Embora a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF tenha reduzido o valor da Infração 03, alega que o ato não se mostra suficiente para a prática de Justiça Fiscal. Notadamente, o demonstrativo de valores da Notificação Fiscal está errado, porque apenas considerou a data da emissão das notas, sem observar que o registro fiscal das mesmas foram, em muitas vezes, realizado na competência posterior, quando do efetivo recebimento da mercadoria. Quanto a estas, assegura que os pagamentos das antecipações tributárias foram realizados na sua totalidade, porém dentro do período constante na escrituração fiscal da ora Recorrente.

Portanto, entende que não cabe tão somente a redução do valor, mormente porque nada é devido ao Fisco no que refere a antecipações tributárias do período referido na Notificação Fiscal. Como já se disse anteriormente, bastará a análise minuciosa da escrita fiscal da empresa para perceber a veracidade dos argumentos trazidos à colação.

Reitera a necessidade da diligência na forma requerida, com o propósito de restar analisada a documentação acostada na Impugnação ao Auto de Infração e Manifestação à Informação Fiscal, posto que em tais documentos reside a prova material que demonstra a veracidade do quanto arguido, onde claramente constam as Notas Fiscais, inclusive, mercadorias com o CFOP 5910.

Alega que deixar de proceder a diligência fiscal conforme o requerido, é, também, deixar de promover a Justiça Fiscal, sujeitando a Recorrente ao ônus de ser apenas mesmo tendo razão.

Quanto à Infração 04, afirma que a Junta de Julgamento Fiscal da CONSEF entendeu que a diligência promovida pela ASTEC não comprovou os argumentos da Recorrente quanto aos produtos comercializados serem de sua industrialização. Neste tocante, entende ser preciso voltar a arguir quanto à necessidade da diligência na forma solicitada pelo Recorrente, posto que nas razões da defesa do Auto de Infração logrou-se juntar as cartas de correção feitas com o propósito de esclarecer a verdadeira natureza das operações objetos do Auto de Infração. Ou seja, restou exaustivamente comprovada que todos os produtos “*café torrado e moído*” são de produção da Recorrente. Reitera que, em toda a sua existência, a empresa jamais comercializou os referidos produtos adquiridos de terceiro(s). O fato de ter sido incluído o CFOP equivocado em cada operação, não retira da Recorrente o direito de corrigi-la pelo meio autorizado legalmente, como se fez. Não pode, no entanto, a Autoridade Fiscal se sobrepor à Lei para desnaturar uma operação de venda adequadamente corrigida a posteriori, e imputar, à Empresa, o ônus de ser punida injustamente.

Portanto, entende que merece revisão a respeitável decisão do colegiado, que não acolheu os seus argumentos, especialmente porque não restou respeitada a realidade fática das provas trazidas com a Defesa, e, ainda, deixou de atender ao clamor da diligência na forma requerida, capaz de elucidar a verdade real relativa aos atos que resultaram no Auto de Infração ora combatido. Assim, reitera a realização de diligência fiscal, notadamente para comparação das informações constantes do demonstrativo e aquelas presentes na Escrita Fiscal da Impugnante, como forma de respeito ao princípio da verdade real que rege todos os Processos Administrativos.

Quanto à Infração 05, afirma que, embora o Acórdão contemple que compete ao Contribuinte fazer a prova quanto ao que consta na sua escrita fiscal, garante que desta obrigação não se descurou, tanto é que trouxe na sua Impugnação a clara comprovação de que foram corrigidos os equívocos ocorridos em documentos fiscais por meio de cartas de correção conforme autoriza o RICMS.

Reitera que, a par da existência de muitas obrigações tributárias, não pode o agente fiscal se valer de apenas uma delas para a elucidação dos fatos, quando pode valer-se de outras possibilidades.

Alega que, com o *animus* de arrecadação de tributos, a autoridade fiscal ignorou as provas trazidas com suas manifestações, nas quais constam claramente a elucidação das operações realizadas pela ora Recorrente.

Assegura que todas as operações foram legítimas: a) as de remessa de matéria prima (filme alumínio, filme polipropileno, potes para cappuccino e PEBD) para a industrialização por terceiro(s), que, apesar de indicada pelo CFOP 6949, não desnatura a realidade fática; b) a venda de todos os produtos foi devidamente tributada na forma da legislação pertinente, a exemplo do produto “ACHOCOLATADO MANATIELI POTE 400G” constante da competência de 05/2012, fl. 07 do Demonstrativo “4”, conforme o relatório juntado quando da Impugnação.

Argumenta que a diligência serve para esclarecimentos de fatos controversos. A esse respeito, quando a ASTEC atuou sem a participação da Recorrente não foi dada a esta última a oportunidade de esclarecimento dos fatos, o que entende ser absurdo. Destaca que, apesar de nas notas fiscais constar no campo das informações complementares a natureza da operação, estas restaram ignoradas pela Autoridade Fiscal, contrariando o princípio da busca pela verdade real. Afirma ser absurdo também o fato de não ter sido permitida pela Junta de Julgamento Fiscal a diligência solicitada em relação à Infração de nº 05.

Nesse diapasão se requer a reforma *in totum* do acórdão no que refere à Infração de nº 5, a fim de que seja realizada a diligência fiscal para demonstrar: a) que os tributos não destacados nas notas fiscais de operações tributáveis foram devidamente registrados no sistema fiscal e contábil, de modo que foram devidamente recolhidos; b) que as remessas simbólicas estão respaldadas por documentos idôneos e com o registro nas notas fiscais pertinentes, no campo das “Informações Complementares”; c) que o material de uso e consumo já estava com a fase de tributação encerrada, quando entrou no estabelecimento da Impugnante, de modo que não cabe qualquer exigência de ICMS sobre estas operações.

Após diligências cumpridas, entende ser imperioso o cancelamento da exigência fiscal, é o que requer.

Quanto à Infração 06, alega que, em que pesa a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF tenha entendido como insuficiente a documentação apresentada (Protocolo de Controle de Ingresso de Mercadoria Nacional – PIN), não pode olvidar que o referido documento é legítimo para justificar a operação comercial. Em respeito ao princípio da busca pela verdade real, reitor dos processos administrativos, inclusive o fiscal, informa que junta (Doc. 01), por oportuno, a NF relativa a operação a que se refere a venda para a ZFM, como, inclusive, recomendado no Acórdão.

Argumenta que, de acordo com o Ordenamento Jurídico Brasileiro, a má-fé não se presume, ela deva ser provada. Nada obstante, apesar de não aceitar a documentação juntada para justificar a remessa de produto para ZFM, tanto o Agente Fiscal quanto o Colegiado do CONSEF não lograram justificar documentalmente a má-fé. O Colegiado do CONSEF ao negar a procedência da defesa, limitou-se, tão somente, a referir que a ora Recorrente poderia ter juntado outros documentos, sem, contudo, desconstituir a legitimidade do documento apresentado, pelo que requer a reforma do Acórdão a fim de que determine a improcedência do lançamento fiscal que resultou no Auto de Infração.

Assim, requer o cancelamento da exigência.

Quanto à Infração 07, informa que a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF julgou pela aplicabilidade da alíquota de 17% na operação a que se refere o Auto de Infração em comento. No entanto, entende que merece reforma a decisão eis que a conclusão do lançamento não pode ser sustentada.

Argumenta que o art. 50, inciso II, alínea “b” (Decreto 6.284/97) e o art. 15, inciso I, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, do RICMS determina que para essas operações, aplica-se a alíquota interna. Todavia, por se tratar de café, o lançamento deveria aplicar a redução da base de cálculo prevista no Regulamento de ICMS. Fazendo-o desta forma, percebesse-á que a Recorrente recolheu mais tributo que o devido, pelo que deve ser reformado o Acórdão a fim de cancelar a exigência.

Quanto à Infração 09, informa que a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF julgou no sentido de que não deve ser mantido o crédito fiscal relativo às operações do produto “LEITE EM PÓ” produzido pela Recorrente. Argumenta, todavia, que o posicionamento da Junta segue no sentido contrário da lei tributária do Estado da Bahia, posto que, em seu art. 105, inciso XVII do RICMS de 1997 e art. 266, XIX, “a” RICMS de 2012, estabelece a manutenção do crédito relativo ao leite. Transcreve os textos citados em apoio aos seus argumentos.

Assim, conforme se afere da alínea “a” do dispositivo legal acima referido, defende que “*outros leites*” não são outra coisa senão “*leite*”. E “*leite desidratado*” é leite na forma de “*outro leite*”.

Neste contexto, defende que agiu dentro da legalidade quando da manutenção do crédito que lhe é de direito, pelo que deve ser o Recurso julgado procedente a fim de que seja reformado o Acórdão ora atacado com o fim de tornar a infração em comento improcedente.

Quanto à Infração 10, informa que a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF entendeu pela manutenção do estorno do crédito aproveitado pela Recorrente, com fulcro no art. 42, inciso VII da Lei nº 7.014/96. Nada obstante, entende ser necessário que seja reformada a decisão, pois, em nenhum momento, a informação contestou a procedência ou legitimidade do crédito fiscal utilizado pelo contribuinte. Pelo contrário, reconheceu que ele estava destacado no campo das informações complementares, mas que não houve a observância de um procedimento formal para o seu aproveitamento. Informa que acostou pelo menos 02 Notas Fiscais que comprovam o destaque do ICMS no campo referente às “Informações Complementares”.

Alega que a imputação aponta o não atendimento a procedimento formal - obrigação acessória - o que não justifica o estorno do crédito e a sua cobrança, pois a inobservância de procedimentos formais ensejam a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, e não o estorno do crédito, como quer fazer a autuação.

Requer, diante do exposto, seja reformado o acórdão a fim de anular o Auto de Infração.

Quanto à Infração 11, informa que a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF decidiu pela manutenção do Auto de Infração, com o fundamento de que não é possível o aproveitamento do crédito de ICMS decorrente de ativo imobilizado (ativo permanente do estabelecimento), referindo que o crédito do ativo somente poderia ser utilizado em 48 meses e por isso a glosa estaria correta. Argumenta, no entanto, que o crédito somente foi aproveitado depois destes 48 meses, o que torna a argumentação da informação e o acompanhamento do Acórdão inócua.

Observa, ainda, que, caso o contribuinte utilizasse o crédito na forma proposta pela informação fiscal, ele prescreveria durante o aproveitamento. Por isso, defende que a ilação da informação fiscal não tem respaldo e deve ser afastada.

Lembra que também foi acostado o protocolo de informação de aproveitamento do crédito extemporâneo, o que comprova a absoluta boa-fé da Recorrente.

Nesse sentido, entende que deve ser o acórdão reformado para desconstituir a Infração 11.

Quanto à Infração 12, informa que a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF decidiu pela manutenção da exigência com base nas supostas irregularidades de utilização do crédito pela Recorrente, bem como no argumento de que não havia a justificativa da origem dos créditos, o que gerou a glosa.

Alega que a informação é contraditória e não merece prosperar, já que a origem do crédito sempre esteve na escrita fiscal da Recorrente. Ocorre, porém, que a informação relativa ao crédito não foi verificada pela fiscalização, e nem objeto de busca mais apurada pela ASTEC. Quando a Recorrente logrou demonstrar a origem do crédito, a informação fiscal se limitou a justificar que não houve o cumprimento das formalidades necessárias.

Alega tratar-se de excesso de formalidade, o que não pode obstar o gozo de um direito a crédito, pois uma suposta falta de formalidade não pode suprimir o direito do contribuinte de apropriação do crédito tributário a que tem direito, de modo que requer a reforma do Acórdão para nulificar a Infração 12.

Caso, não seja possível atender ao pedido acima, o que não se espera, que seja realizada a diligência fiscal necessária para comprovar a legitimidade e origem dos créditos, e, por decorrência lógica entender pelo Direito à utilização dos créditos e a nulidade do Auto de Infração ora combatido.

Quanto à Infração 13, informa que, em que pese a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF tenha decidido por manter o Auto de Infração ora combatido, este merece ser revisto para reconhecer que a ora Recorrente não incorreu em nenhuma ilegalidade de caráter tributário. Isso porque, explica, no tocante à diferença encontrada em Outubro de 2012, ela se deu porque nos levantamentos do lançamento foram indevidamente registradas notas em competências diferentes. Esclarece que somente registrava a entrada quando do efetivo recebimento do produto, principalmente nestes casos em que o produto vinha de outro Estado da Federação e chegava dias depois.

Pugna pela Reforma do Acórdão a fim de que seja realizada a diligência fiscal a fim de comprovar o alegado.

Quanto à Infração 22, transcreve o texto do art. 261, § 4º do RICMS/12 para, a seguir, informa que, ao interpretar o dispositivo legal acima referido, o Agente Fiscal autuador entendeu por inferir sentido diverso do que a lei proclama, ou seja, interpretou como se o arquivo não tivesse sido entregue, o que não é verdade, segundo garante.

Transcreve trecho da informação fiscal para, a seguir, afirmar que não pode, a Autoridade Fiscal, interpretar ao seu alvitre o dispositivo legal acima copiado, pois a Agente Público deve obediência aos critérios de Hermenêutica adotados pela Doutrina e pela Jurisprudência. Notadamente, a *mens legis* foi o de oportunizar ao Contribuinte a correção, em 30 (trinta) dias, do arquivo magnético cujo conteúdo não atenda, em princípio, ao interesse da fiscalização. Alega que a lei não refere, sob qualquer hipótese, que a entrega do arquivo com deficiência é equiparado à sua não entrega.

Destaca que o Agente Fiscal admitiu textualmente que, no prazo de 05 (cinco) dias, conforme estabelece a lei, o arquivo magnético lhe fora entregue. Admite, ademais, que conferiu ao contribuinte tão somente o prazo de 05 (cinco) dias para a correção das inconsistências no arquivo magnético, quando a lei confere 30 (trinta) dias. Explica que, dentro do prazo assinalado legalmente corrigiu as inconsistências apontadas no arquivo magnético pela Autoridade Fiscal. Portanto, entende ser eivada de total nulidade a penalidade aplicada pelo suposto descumprimento da obrigação acessória de entrega do arquivo magnético solicitado pela Autoridade Fiscal.

Esclarece, ainda, que a motivação para esta infração, nº 22, coincide com o mesmo objeto da infração nº 23, ou seja, o suposto descumprimento da entrega de arquivos magnéticos dentro do prazo de 05 (cinco) dias. Nada obstante, a imputação do descumprimento do prazo não merece ser acolhida, de modo que a Infração 23 também não deve subsistir, posto que restou comprovado que a Recorrente cumpriu os prazos legais previstos no art. Art. 261, § 4º do Decreto nº 13.780/12.

Diante do exposto, entende padecer de nulidade a multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória, pelo que se requer a este Colegiado o acolhimento dos argumentos ora deduzidos para decretar a total nulidade desta infração nº 22.

Quanto à Infração 23, informa que a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF entendeu pela aplicabilidade de duas multas para o mesmo fato gerador, de modo que os fatos que motivaram a Infração 22 e 23 são os mesmos.

Informa que valem aqui as considerações feitas na Infração 22, pois se percebe, com a simples leitura da descrição da multa aplicada, que se trata da mesma conduta anteriormente imputada, não sendo admitido, no ordenamento jurídico pátrio, a cumulação de multas de mesma natureza.

Transcreve a Súmula nº 105 do CARF, em apoio aos seus argumentos, para, a seguir, concluir que, como se afere da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a dupla imputação de

multa pelo mesmo fato jurídico tributário configura *bis in idem*, o que é repudiado pelo Ordenamento Jurídico Pátrio, especialmente para evitar o enriquecimento sem causa.

Destaca que, como se trata de multas sobre um mesmo fato, deve ser mantida aquela que é menos gravosa para o contribuinte, conforme as prescrições do art. 112 do CTN. Sem embargos, se o fato que originou as infrações é o mesmo, deve-se cancelar uma das imposições de multa, tendo em vista que o ordenamento não permite a cumulação de penalidades de mesma natureza para uma mesma conduta, fato este já reconhecido pelos tribunais judiciais pátrios. Transcreve jurisprudência em apoio aos seus argumentos.

Alega que a imposição de mais de uma sanção para uma mesma conduta supostamente ilícita constitui flagrante ofensa ao *ne bis in idem*, enquanto projeção jurídica do princípio da proporcionalidade, ambos garantias constitucionais de inegável positividade no direito brasileiro, pois a sanção tributária no caso em apreço, a exemplo do que ocorre com a pena criminal, deve ser fixada em atenção à gravidade da lesão, mas em nenhuma hipótese pode ser cumulativa ou excessiva. Deve o Estado-Fisco avaliar a gravidade da lesão e escolher a sanção pertinente e estritamente necessária para repor a ordem jurídica. Transcreve julgados do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em apoio aos seus argumentos.

Deste modo, conclui que a sanção aplicada presente infração, nº 23, mostra-se nula de pleno direito, mormente por ter como fato gerador o mesmo objeto da Infração nº 22. Roga, portanto, pela reforma do Acórdão para declarar a nulidade da imposição da penalidade.

Diante do exposto, reitera todos os argumentos deduzidos neste Recurso Voluntário para requerer a realização de diligência fiscal a fim de comprovar a veracidade das suas alegações, pugnando pelo acolhimento do Recurso para tornar nulas os Autos de Infração ora guerreados

Nestes termos, pede deferimento.

VOTO

Preliminarmente, o Sujeito Passivo deduz alegações de nulidade específicas a algumas imputações. Considerando que o seu acolhimento não invalida em completo o lançamento, mas prejudica apenas o exame da infração especificamente questionada, deixo para analisar tais alegações quando da análise de cada uma das condutas especificamente consideradas.

Quanto ao pedido de diligência, diluído nas alegações recursais, em cada uma das infrações contestadas, denego por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da minha convicção.

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 5ª JJF (Acórdão JJF Nº 0099-05/20) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$4.159.129,57 para o montante de R\$3.687.938,15, em valores atualizados à data do julgamento (vide folha 796), o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a redução do crédito tributário decorreu da decretação da improcedência da Infração 19, bem como da procedência parcial da infrações 01, 02, 03, 04, 05, 09, 10, 12, 13, 17 e 18, sendo esta a extensão cognitiva do presente recurso.

Inicialmente, antes de tratar de cada uma das infrações isoladamente consideradas, faço a análise da pertinência da decretação de decadência das infrações 01, 03, 04, 05, 09, 10, 12, 17, 18 e 19, por parte da 5ª JJF.

Ressalto que das infrações citadas, as de nº 01, 03, 04 e 19 descrevem a conduta infratora como recolhimento a menor de ICMS, conforme se pode constatar pelos textos abaixo:

“INFRAÇÃO 01 - Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

INFRAÇÃO 03 - Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização.

INFRAÇÃO 04 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (...).

INFRAÇÃO 19 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto (...)

Como as condutas acima descritas se referem a insuficiência do recolhimento efetuado pelo Contribuinte, é forçoso admitir que incide aqui a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, conforme abaixo.

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Esse é o entendimento consagrado no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, cujo enunciado reproduzo.

“Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.”

Nesse ponto, não merece reparo a decisão de piso.

Já no que se refere às condutas descritas nas infrações 09, 10, 12, 17 e 18, os tipos infracionais ali descritos revelam que se trata, em todos os casos, de creditamento indevido do imposto, ora por lançamento de valores (a crédito) vedados pela legislação, ora por manutenção, na escrita, de valores (de créditos) que deveriam ter sido estornados, conforme se depreende da leitura abaixo.

“INFRAÇÃO 09 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução (...).

INFRAÇÃO 10 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento (s) fiscal (is) (...)

INFRAÇÃO 12 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito (...).

INFRAÇÃO 17 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal (...).

INFRAÇÃO 18 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito (...).”

Quanto ao acolhimento da alegação decadencial nestas hipóteses, noto que a decisão de piso não merece reparo, pois o creditamento indevido tem como resultado imediato a insuficiência do recolhimento efetuado pelo Contribuinte, atraindo, igualmente, a incidência do quanto previsto no art. 150, § 4º do CTN, já transcrito acima.

Esta é a jurisprudência consolidada desta Corte, conforme decisão exarada pela 1ª CJF, no Acórdão nº 0002-11/20, quando do julgamento do Auto de Infração nº 279757.0083/15-8, lavrado contra a empresa TIMAC AGRO INDUSTRIAL E COMÉRCIO DE FERTILIZANTES LTDA., cujo teor reproduzo abaixo.

“...

Quanto à Infração 03, a conduta autuada foi descrita como “utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS nas aquisições interestaduais de calcário em concha, cloreto de potássio, turfa preta fibrosa, amônia anidra, cal hidratada, gesso calcinado, ureia, micro boro e varredura, com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem superior a estabelecida no Convênio ICMS 100/97, ...”. Aqui também, a JJF acolheu a alegação de decadência e exclui os valores relativos aos meses anteriores a dezembro de 2010, reduzindo o valor lançado para R\$154.817,57.

Considerando que o creditamento indevido repercute no conta-corrente do Contribuinte, resultando na insuficiência do valor recolhido, é de se reconhecer que incide, também nesse caso, a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, já reproduzida.

Dessa forma, entendo que restou acertada a decisão de piso, pois não era mais possível exigir, em 17/12/2015, valores relativos aos meses de janeiro a novembro de 2010, montantes estes que devem ser, efetivamente, excluídos.
..."

Nesse ponto, a Decisão recorrida se apresenta adequada.

Por fim, quanto à Infração 05 (também reduzida por força da decadência), embora a conduta autuada tenha feito menção a "deixou de recolher ...", o cerne da infração foi a falta de tributação de algumas operações, regularmente declaradas ao Fisco, conforme abaixo.

"INFRAÇÃO 05 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (...)"

Ora, considerando que tais operações de saída foram regularmente contabilizadas, em sua escrita fiscal, o resultado financeiro da tal conduta se ajusta às hipóteses já tratadas, quais sejam, de insuficiência de recolhimento, atraindo, portanto, a incidência do art. 150, § 4º do CTN já mencionado.

Assim, considerando que a ciência do presente lançamento somente se deu em 18/12/2014, é forçoso admitir que foram tragados pela decadência, nessas infrações, todos os valores lançados anteriores a dezembro de 2009, em consonância com o que corretamente decidiu a 5ª JJF.

Passo, a seguir, a fazer o exame individualizado de cada uma das infrações objeto deste Recurso de Ofício, conforme segue.

Quanto à Infração 01, a redução do valor lançado decorreu, unicamente, do acolhimento da alegação decadencial, ponto que já foi examinado. Portanto, mantida a decisão neste ponto.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como "*Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. ...*". A redução do valor lançado ocorreu em dois momentos, quais sejam, na informação fiscal (quando o autuante reduziu de R\$31.861,00 para R\$18.366,92) e na diligência realizada pela ASTEC (quando houve uma segunda redução, de R\$18.366,92 para R\$76,90). A JJF acolheu os resultados da informação fiscal e da diligência.

A redução perpetrada pela informação fiscal decorreu da constatação, pelo autuante, de valores lançados maiores do que aqueles constantes dos documentos fiscais, bem como do remanejamento da apropriação de pagamentos realizados pela empresa, para o mês correto, e, ainda, do remanejamento da data de entrada de notas fiscais constantes do demonstrativo. Tudo conforme folhas 466/468.

Considerando que a redução decorreu do exame dos documentos (notas fiscais e DAES), feitas pelo Autuante, entendo que agiu correto a decisão de piso ao acolher a informação fiscal.

Quanto à redução feita pela ASTEC, decorreu do acolhimento, das retificações de DAES feitas pela empresa, a qual recolhera o ICMS Antecipação Parcial com o Código de Receita errado, pois informou 1145, que é o relativo à Antecipação Tributária Total, ao invés de 2175, o correto.

Após examinar os documentos de arrecadação, e constatando que o Contribuinte havia solicitado retificação dos DAES, o preposto da ASTEC, refez o demonstrativo de débito, excluindo os valores relativos a tais exigências.

Assim, entendo que a decisão da 5ª JJF não merece reparo, a qual fica mantida neste ponto.

Quanto à Infração 03, a conduta autuada foi descrita como "*Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. ...*". A redução do valor lançado ocorreu em dois momentos, quais sejam, na informação fiscal (quando o autuante reduziu de R\$49.317,27 para

R\$49.044,58) e quando do julgamento, por força da diligência, já analisada linhas atrás.

A redução resultante da informação fiscal decorreu do acolhimento, pelo autuante, da alegação impugnatória, relativamente a alguns documentos fiscais, cuja entrada e, conseqüentemente, o pagamento do ICMS Antecipação Parcial ocorrera no mês seguinte àquele do lançamento.

Considerando que a redução decorreu do exame dos documentos acostados pela empresa (folhas 306/313), entendo que também aqui agiu correto a decisão de piso, ao acolher a informação fiscal.

Assim, não merece reparo a Decisão recorrida.

Quanto às infrações 04, 05, 09, 10 e 12, todas foram reduzidas unicamente em face do acolhimento da alegação decadencial, já analisada. Assim, relativamente às infrações citadas, não há reparo a se fazer ao decurso da 5ª JF.

Quanto à Infração 13, a conduta autuada foi descrita como *“Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação ou do exterior, ...”*. A redução do valor lançado decorreu unicamente do acolhimento, por parte da Junta, do resultado da diligência realizada pela ASTEC, o que reduziu o valor lançado de R\$19.539,77 para R\$1.195,55.

A redução do valor lançado aqui resultou das correções de DAES e das datas de entrada das notas fiscais, já referidas na Infração 03, conforme esclarece o Parecer ASTEC nº 00031/2019 (fls. 716/737). Trata-se de repercussão do remanejamento lá feito. Ancorou-se, portanto, nos documentos acostados pela empresa às folhas 688/697.

Considerando que, também aqui, a redução decorreu do exame dos documentos acostados pela empresa, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, ao acolher o resultado da diligência.

Assim, não merece reparo a Decisão recorrida.

Finalmente, quanto às infrações 17, 18 e 19, todas foram reduzidas unicamente em face do acolhimento da alegação decadencial, já citada. Assim, relativamente às infrações citadas, também não há reparo a se fazer ao decurso da 5ª JF.

Do exposto, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo ataca a decisão de piso naquilo que se refere às infrações 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 09, 10, 11, 12, 13, 22 e 23, sendo esta a extensão cognitiva do presente recurso.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como *“Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. ...”*. Trata-se de divergência na apuração da base de cálculo do ICMS-ST, pois entendeu a fiscalização que as mercadorias comercializadas (café torrado e moído) não podem gozar do benefício fiscal, restrito àqueles produtos de fabricação própria.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, deduzindo seis alegações distintas, quais sejam: 1) que a aplicação da MVA deve se dar sobre a base de cálculo reduzida, o que não foi observado pela fiscalização, que reduziu a base depois; 2) que a fiscalização não considerou a redução da base de cálculo em todas as saídas de café, já que todas (exceto o solúvel e o cappuccino) são fabricadas pelo estabelecimento autuado, a despeito do erro cometido na emissão das notas fiscais de saída (que informaram CFOP 5.102). Informa que acostou cartas de correção para provar o quanto alega; 3) a fiscalização não observou no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” das notas fiscais emitidas, que informa se tratar de operações de “remessa para vendas fora do estabelecimento”, o que interfere no cálculo do tributo apurado; 4) a fiscalização não considerou o crédito relativo às operações de retorno das mercadorias não vendidas, nas situações de remessa para venda em veículos; 5) a fiscalização não considerou as cartas de correção emitidas pela empresa; e 6) a fiscalização não considerou os créditos oriundos de operações canceladas.

Quanto à alegação de que a MVA deve ser aplicada à base de cálculo reduzida, o próprio Sujeito

Passivo já havia se manifestado a respeito, concordando com o Autuante, no sentido de que não interfere no resultado obtido o momento em que a redução da base de cálculo ocorre, antes ou depois. De fato, a ordem dos fatores não altera o produto final, pois são duas operações de multiplicação ($BC \times 0,42 \times 1,10$). Assim, não merece acolhida tal alegação.

Quanto à alegação de que se deve considerar os créditos pelas devoluções, não merece acolhida, pois tais operações são tratadas à parte pela legislação, conferindo-lhe um direito autônomo de crédito, sem qualquer vinculação específica com o débito das saídas, conforme dispõe o art. 417, § 3º do RICMS/89, então vigente, abaixo reproduzido.

“Art. 417. Nas saídas internas e interestaduais de mercadorias para realização de operações fora do estabelecimento sem destinatário certo, inclusive por meio de veículo, em conexão com o estabelecimento fixo, promovidas por contribuinte que apure o imposto pelo regime normal, será emitida nota fiscal para acompanhar as mercadorias no seu transporte, com destaque do ICMS, quando devido, adotando-se como base de cálculo qualquer valor, desde que não inferior ao do custo das mercadorias, e como alíquota a vigente para as operações internas.

...

§ 3º O contribuinte poderá creditar-se do imposto recolhido em outra unidade da Federação, relativamente às operações realizadas fora do território baiano (grifo acrescido), sendo que o crédito a ser utilizado não poderá exceder à diferença entre a quantia resultante da aplicação da alíquota vigente na outra unidade da Federação sobre o valor das operações e o valor do tributo devido a este Estado calculado sobre o mesmo valor pela alíquota aplicável às operações interestaduais realizadas entre contribuintes.

...

Portanto, possui direito, o Contribuinte, de creditar-se do ICMS relativo às mercadorias não comercializadas, não havendo de se falar em dedução do imposto destacado quando das saídas.

Finalmente, quanto às alegadas cartas de correção, alterando as informações constantes das notas fiscais emitidas, o presente PAF foi convertido, por duas oportunidades, em diligência à Astec, com vistas a que fossem avaliadas as cartas de correção citadas pelo Sujeito Passivo. O Parecer 00008/2018, de 07/02/18 (fl. 670/673) entendeu que não havia provas capazes de promover alteração da Infração. Num segundo momento, a 5ª JF deliberou pelo retorno do PAF, para que a Astec avaliasse, especificamente, o impacto das cartas de correção na Infração 01. Em novo parecer da ASTEC, agora o de nº 00031/2019, de 09/08/2019 (fl. 716/718), o auditor diligente respondeu textualmente que:

“... Foram verificadas as Cartas de Retificação (Correção) e das Retificações de DAES (RDAES) apresentadas pelo autuado, constatando que os documentos de fls. 688 a 697 tem repercussão direta com a Infração 13, sendo feitas as devidas alterações, conforme demonstrativo de fl. 737.

Já em relação às infrações 01 e 04, nada a alterar (grifo acrescido).”

Quanto às notas fiscais acostadas pelo Sujeito Passivo (folhas 278/285), não fizeram parte da autuação.

Assim, entendo que o Sujeito Passivo teve oportunidade de fazer as provas que julga suficientes, tendo sido analisadas por um estranho ao feito que concluiu em desfavor da empresa. Consequentemente, não assiste razão ao Sujeito Passivo também neste ponto, em face do que fica mantida a decisão de piso.

Quanto à Infração 02 a conduta autuada foi descrita como “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. ...”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, deduzindo duas alegações distintas, quais sejam: 1) não foram considerados DAES cujo código de receita informado foi 1145, ao invés do correto 2175; 2) algumas notas fiscais dizem respeito à aquisição para fabricação de leite, e não para revenda, como presumiu a fiscalização. Não diz, todavia, quais seriam esses documentos.

Quanto à primeira alegação, noto que a diligência realizada pela Astec já contemplou as retificações de DAES. Do montante originalmente lançado, apenas subsiste o valor residual de R\$76,90.

Quanto à alegação de que algumas notas fiscais se referem a mercadorias para fabricação de leite, o Sujeito Passivo acosta cópia de apenas uma nota fiscal, à folha 830, documento esse que nada tem a ver com esta infração 02, pois foi emitido em 31/07/2012, com saída em 04/08/2012, meses em que não houve exigência de imposto. Do montante mantido, no exercício de 2012, somente há valores com data de ocorrência relativa ao mês de outubro.

Assim, fica mantida, igualmente, a decisão de piso na Infração 02.

Quanto à Infração 03 a conduta autuada foi descrita como “*Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, deduzindo duas alegações distintas, quais sejam: 1) a mercadoria descrita como “COLHER LIDER” não se refere a mercadoria destinada a revenda, mas a material promocional e brindes; 2) Há erro no demonstrativo de débito, que considerou erroneamente a data de emissão das NF, ao invés daquela do seu efetivo registro.

Quanto à segunda alegação, noto que o autuante já acolhera quando da prestação da informação fiscal, momento em que reduziu o valor lançado.

Quanto à primeira (mercadoria “COLHER LIDER”), não há provas que amparem a alegação da empresa. Ademais, o exame do demonstrativo de débito (folhas 59/76) revela que essas mercadorias foram obtidas, pela autuada, em operações normais de compra a terceiros, e não em operações de remessa de brindes, o que somente comprova que tais itens não eram, até então, tratados como brindes. Se o foram, foi no momento subsequente, quando a empresa resolveu doá-los a seus clientes e, nesse sentido, não há provas no processo.

Assim, fica mantida a Decisão recorrida também nesse ponto.

Quanto à Infração 04 a conduta autuada foi descrita como “*Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, ...*”. O Sujeito Passivo se opôs parcialmente ao lançamento, alegando que a fiscalização não considerou a redução da base de cálculo em todas as saídas de café, já que todas (exceto o solúvel e o cappuccino) são fabricadas pelo estabelecimento autuado, a despeito do erro cometido na emissão das notas fiscais de saída (que informaram CFOP 5.102).

A exemplo do que fora dito em relação à Infração 01, quanto às alegadas cartas de correção, alterando as informações constantes das notas fiscais emitidas, o presente PAF foi convertido, por duas oportunidades, em diligência à Astec, com vistas a que fossem avaliadas as cartas de correção citadas pelo Sujeito Passivo.

Como nada ficou comprovado, mesmo depois do exame das cartas de correção, entendo que não assiste razão ao Sujeito Passivo também neste ponto, em face do que fica mantida a decisão de piso.

Quanto à Infração 05 a conduta autuada foi descrita como “*Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, reiterando a sua alegação de que os documentos fiscais autuados foram emitidos com erro. Alega que emitiu carta de correção para sanar a inconsistência. Como não se desincumbiu do ônus probatório de evidenciar que a informação constante do documento fiscal se encontra errada, nem fez prova junto ao auditor diligente, estranho ao feito, entendo que restou caracterizada esta infração, não merecendo reparo a decisão recorrida.

Como bem destacou a decisão de piso, o Contribuinte emitiu o documento fiscal sem destaque do imposto, Nota Fiscal nº 8550, porém, alega ter recolhido o tributo. Não traz, contudo, prova de sua alegação.

Mantida a decisão no que se refere à Infração 05.

Quanto à Infração 06 a conduta autuada foi descrita como “*Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de*

isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, ...". O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que internalizou as mercadorias contidas nos documentos fiscais autuados. Acosta Formulário PIN para comprovação do quanto alega.

O exame dos documentos acostados revela, pelo seu teor, que se resume a uma autorização de trânsito das mercadorias. O próprio formulário declara que *"Este documento permite o trânsito de mercadorias destinadas às áreas incentivadas da SUFRAMA, porém o internamento da nota fiscal só será efetivado caso não seja verificado divergência de informações fiscais na fase de conferência documental a ser executado nos postos de vistoria da autarquia"*.

O Sujeito passivo não trouxe o comprovante próprio, qual seja, a declaração de ingresso da mercadoria na Zona Franca de Manaus, expedida pela SUFRAMA, conforme prevê o art. 265, inciso XII, alínea "c", c/c o seu § 1º, inciso V do RICMS/12, abaixo transcrito.

"Art. 265. São isentas do ICMS:

...

XII - as operações com produtos industrializados de origem nacional, nas saídas para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, exceto armas, munições, perfumes, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros e açúcar de cana, observado o disposto no § 1º deste artigo e as condições a seguir (Conv. ICM 65/88):

...

c) a isenção é condicionada à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário;

...

§ 1º Em relação ao benefício previsto no inciso XII:

...

*V - o contribuinte remetente deverá conservar pelo prazo decadencial os documentos relativos ao transporte das mercadorias, assim como o **documento expedido pela SUFRAMA relacionado com o internamento das mercadorias** (grifo acrescido) (Ajuste SINIEF 07/97).*

..."

Assim, na falta do documento próprio, fica mantida a Infração 06. Mantida a decisão de piso.

Quanto à Infração 07 a conduta autuada foi descrita como *"Recolheu a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual, ..."*. O Sujeito Passivo não nega o cometimento da infração, mas alega, em seu benefício, que deixou de reduzir a base de cálculo nas saídas de café, olvidando-se, todavia, de que o benefício de redução da base de cálculo só se aplica às operações internas.

Mantida, portanto, a decisão de piso neste ponto.

Quanto à Infração 09 a conduta autuada foi descrita como *"Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, ..."*. Trata-se de exigência de estorno dos créditos fiscais em decorrência das saídas de leite em pó com redução da base de cálculo. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que o art. 266 XIX prevê a manutenção dos créditos.

O exame do dispositivo regulamentar citado demonstra que a previsão de manutenção dos créditos não alcança o "leite em pó", que sequer é citado pelo art. 266, conforme se depreende da leitura de seu texto, abaixo reproduzido.

"Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

...

XIX - das operações internas com os produtos derivados de leite, indicados a seguir, realizadas pelo fabricante, estabelecido neste Estado, de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 12% (doze por cento): a) leiteiro, leite e creme de leite coalhados, iogurte, quefir e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau; b) soro de leite, mesmo

concentrado ou adicionado de açúcar ou de outros edulcorantes; produtos constituídos por componentes naturais do leite, mesmo adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, não especificados nem compreendidos em outras posições; c) manteiga; d) queijos e requeijão.
...”

A norma deixa claro, quando se refere a “outros leites” que são “... outros leites ... fermentados e acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau, ...”. Não se pode isolar a expressão “outros leites” para fazer uma extensão do tratamento tributário especial a “todos os demais leites”, como quer a Recorrente.

Assim, fica mantida a decisão de piso.

Quanto à Infração 10 a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento (s) fiscal (is), ...”. Embora admita que as notas fiscais não contêm destaque do ICMS, alega que tal informação se encontra registrada no campo “informações complementares” de cada um dos documentos citados. Alega possuir direito aos créditos apropriados, argumentando que não se pode obstar o seu exercício pelo descumprimento de uma formalidade.

Trata-se de operações internas com GLP, posteriores àquela em que foi feita a retenção do ICMS-ST, situação em que o emitente do documento fiscal não deve efetuar o destaque do ICMS, segundo a regra geral estabelecida no caput do art. 359 do RICMS/97, então vigente, conforme abaixo.

“Art. 359. O contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterà, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: “ICMS pago por substituição tributária” (Ajuste SINIEF 4/93).

§ 1º Nas saídas, para este Estado, de mercadorias que já tiverem sido objeto de antecipação ou substituição tributária, o documento fiscal poderá conter o destaque do imposto, para aproveitamento como crédito fiscal pelo destinatário (grifo acrescido), nas hipóteses a seguir indicadas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior à adotada para apuração do tributo efetivamente antecipado, quando conhecida pelo emitente do documento fiscal, ou valor superior ao preço de mercado das mercadorias, quando a base de cálculo do valor antecipado não for por ele conhecida, observada, em qualquer caso, a alíquota aplicável, devendo o remetente estornar o débito correspondente, no final do mês, no item “008 - Estornos de Débitos” do Registro de Apuração do ICMS:

...
§ 2º Não sendo o documento fiscal emitido na forma do parágrafo anterior, poderá o destinatário utilizar o crédito (grifo acrescido), nas aquisições efetuadas neste Estado, adotando os seguintes procedimentos:

I - emitir Nota Fiscal para este fim, tendo como natureza da operação “Recuperação de crédito”;

II - indicar ou relacionar na Nota Fiscal de que cuida o inciso anterior o documento ou documentos de aquisição, e calcular sobre o valor total o crédito a ser utilizado, pela alíquota vigente para as operações internas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior ao preço de mercado das mercadorias.

...”

Ocorre, todavia, que tal mercadoria representa insumo para a sua atividade industrial, hipótese em que o § 1º do artigo citado autoriza o destaque do imposto, para possibilitar o aproveitamento do destinatário da mercadoria, conforme se depreende da leitura da regra específica lá contida, conforme texto acima reproduzido.

A situação dos autos envolve a situação descrita no § 2º, também reproduzido acima, na qual o emitente do documento fiscal não promoveu o destaque do imposto respectivo, informação esta que somente se pode conhecer a partir da leitura do campo “informações complementares”, conforme se pode constatar pelos documentos acostados ao processo pela empresa, às folhas 328/329.

Nessa hipótese, determina a legislação que o Sujeito Passivo deveria emitir documento fiscal para viabilizar a apropriação do crédito não destacado.

Ora, a leitura do caput do § 2º, acima, revela que o direito ao crédito é prerrogativa do Contribuinte, ainda que o emitente da NF não tenha efetuado o destaque, em que pese o legislador regulamentar tenha estabelecido alguns procedimentos (previstos nos incisos I e II do parágrafo citado), úteis para permitir o controle e a fiscalização do correto exercício de tal prerrogativa.

Não se pode, todavia, negar a possibilidade de apropriação do crédito fiscal (que é direito inalienável da autuada) em face do descumprimento das obrigações acessórias previstas na norma, pois tal atitude representaria desconsiderar todo o arcabouço jurídico sobre o qual foi erigido o sistema da não cumulatividade tributária do ICMS, princípio com morada na Constituição Federal, sem qualquer exceção normativa.

Entendo, portanto, que a conduta da Recorrente não pode resultar na exigência de imposto, mas certamente é ensejadora de multa por descumprimento de obrigação acessória, sem penalidade específica, conforme prevê o art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido.

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

...

XXII - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei.

...”

Assim, considerando que o descumprimento de obrigação acessória foi uma conduta que se renovou em cada um dos dez meses autuados, converto a penalidade aplicada em R\$4.600,00, conforme abaixo.

MÊS	MULTA
jul/09	R\$ 460,00
out/09	R\$ 460,00
nov/09	R\$ 460,00
dez/09	R\$ 460,00
jan/10	R\$ 460,00
mar/10	R\$ 460,00
abr/10	R\$ 460,00
mai/10	R\$ 460,00
jul/10	R\$ 460,00
out/10	R\$ 460,00
TOTAL	R\$ 4.600,00

Quanto à Infração 11 a conduta autuada foi descrita como *“Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito, ...”*. Trata-se de créditos extemporâneos, lançados em abril e julho de 2010, relativos a aquisições de bens para o ativo imobilizado, cuja aquisição se deu entre junho a novembro de 2005. Entendeu a fiscalização que já havia expirado o direito de o Contribuinte se creditar de tais valores.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que, em abril e julho/2010, ainda não havia expirado o seu direito de creditar-se, cujo termo final somente se daria cinco anos após a aquisição.

Examinando o demonstrativo de débito relativo à Infração 11 (folhas 129/130), é possível perceber que a aquisição mais antiga foi aquela feita mediante a Nota Fiscal nº 458137, datada de 21/06/2005, cujo crédito fiscal total corresponde a R\$17.544,00, conforme se lê na informação contida na primeira linha da tabela à folha 129.

Pois bem, tal valor deveria ser aproveitado em 48 parcelas de 365,50, cuja primeira poderia ter sido lançada em junho/05 e a última em abril/20. Nota-se que o Sujeito Passivo se creditou de uma única vez em abril/20, conforme aponta a fiscalização e admite a própria autuada.

Tal se deu com as demais aquisições, que se deram entre setembro e novembro de 2009, e cujo creditamento somente se deu, de uma única vez, em julho de 2010, exatamente no último mês do

período, quando poderia estar se creditando da 48ª parcela.

Ora, tratando-se de crédito extemporâneo, a legislação determina que a sua escrituração dependerá de autorização da repartição fazendária, bem como deverá ser feita em tantas parcelas quantos tenham sido os meses a que se refere, conforme art. 315, caput, c/c o seu § 3º, abaixo reproduzidos.

“Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

...

§ 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.

...”

Assim, deveria, o Sujeito Passivo, ter pedido autorização à repartição fazendária, o que não ocorreu. Não poderia, igualmente, ter feito uso do crédito em uma única parcela, mas parceladamente, algo que também não se verificou.

É inquestionável, todavia, que o Contribuinte possuía, à época do lançamento extemporâneo, o direito de lançar tais valores, a despeito de ter descumprido uma obrigação acessória, qual seja, de pedir autorização, aspecto que não invalida, em absoluto, o seu direito ao crédito como materialização do inafastável princípio da não cumulatividade.

Sendo titular de tal direito, que se materializou nos meses seguintes àquele em que antecipou o seu lançamento, penso que não é justo glosar-lhe o crédito, mas concordo que deva ser mantida a multa por força do que dispõe o art. 42, inciso II, alínea “f”, abaixo transcrito.

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

...

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

...

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;

...

Assim, afasto a exigência do imposto nesta infração, mantendo, contudo, a multa lançada, no montante de R\$76.752,08, conforme demonstrativo abaixo:

MÊS	MULTA
abr/10	40.722,16
jul/10	36.029,92
TOTAL	76.752,08

Quanto à Infração 12 a conduta autuada foi descrita como “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, ...*”. Trata-se de créditos lançados na escrita fiscal da autuada, sem apresentação do documento comprobatório respectivo.

O Sujeito Passivo contesta o lançamento, alegando, em sua peça recursal, que a origem do crédito se encontra registrada na escrita fiscal, sustentando que a apresentação de documento comprobatório representa excesso de formalidade. Pede diligência para comprovação da legitimidade do crédito.

Embora o Contribuinte não apresente qualquer documento novo em sua peça recursal, o exame dos autos revela que a empresa exerceu ampla atividade probatória, na primeira instância, apresentando documentação com vistas a apoiar os seus créditos fiscais glosados.

Examinando os elementos de prova trazidos pela empresa, bem como os argumentos apresentados na informação fiscal para manter o lançamento, noto que a decisão da JJF merece reforma parcialmente, pois entendo que se negou, ao Sujeito Passivo, o direito de creditar-se em

situações onde a legitimidade para tal é inquestionável.

De fato, nos meses de jul/10, fev/11, abr/11, e set/11 foram glosados créditos relativos a notas fiscais de transferência de saldos credores entre estabelecimentos do Contribuinte autuado, situados dentro do Estado da Bahia, conforme se depreende do exame dos documentos fiscais (cópias nos autos). Embora a glosa tenha sido motivada pela falta de apresentação de documentos comprobatórios, em sua peça impugnatória, o Sujeito Passivo apresentou tais documentos.

A JJF manteve o lançamento sob o argumento de que não se pode transferir saldo devedor, mas, em que pese a natureza da operação indicar “TRANSFERÊNCIA DE SALDO DEVEDOR DE OUTRO ESTABELECIMENTO”, no corpo do documento fiscal está descrito o seguinte “ICMS TRANSFERÊNCIA DE SALDO” e nas informações complementares consta que se trata de “TRANSFERÊNCIA DE SALDO DEVEDOR CONFORME ARTIGO 114-A RICMS/BA”.

Ora, o art. 114-A do RICMS/97 (vigente à época dos fatos geradores) tratava exatamente da transferência de saldo entre estabelecimentos de um mesmo sujeito passivo, conforme texto abaixo.

“Art. 114-A. Poderão ser compensados os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado.”

Assim, resta inequívoco que os fatos analisados se relacionam a operações de transferências de saldos credores, recepcionados pelo estabelecimento autuado, o que se afigura como um ato lícito, previsto na legislação, assistindo razão à Recorrente neste ponto.

Outro ponto que merece reparo, na decisão de piso, refere-se à glosa dos créditos extemporâneos nos meses jan/10, e jul/10, pois a negativa do direito empresarial foi negada, pela JJF, sob o argumento de que não fora feita a comunicação de uso do crédito extemporâneo à repartição fiscal.

O Exame dos documentos fiscais acostados ao processo revela que, embora, extemporâneos, os créditos foram lançados dentro do mesmo exercício financeiro. Na maioria dos casos, aliás, o crédito foi lançado logo no mês seguinte.

Assim, embora houvesse a necessidade de comunicar tal fato à repartição fazendária, a omissão não é elemento impeditivo do exercício de tal direito, já que não há necessidade de “autorização”, mas apenas de “comunicação” à repartição fiscal, conforme se lê no art. 101, § 1º, inciso I, abaixo reproduzido.

“Art. 101. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte nos livros fiscais próprios:

I - no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou a aquisição de sua propriedade ou a prestação do serviço por ele tomado;

II - no período em que se verificar ou configurar o direito à utilização do crédito.

§ 1º A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida este artigo somente poderá ser efetuada com observância das seguintes regras:

I - feito o lançamento, o contribuinte fará comunicação escrita à repartição fiscal a que estiver vinculado, se o lançamento ocorrer no mesmo exercício financeiro (grifo acrescido);
...”

Assim, entendo que se afigura legítimo o direito ao crédito fiscal, o qual não está condicionado a qualquer autorização da repartição.

É fato que o Sujeito Passivo incorreu em descumprimento de uma obrigação acessória, na medida em que não fez a comunicação citada, o que ensejaria a conversão desta infração em multa. Tal conversão não se mostra viável, todavia, pois a exclusão de tais valores não representou a descaracterização completa do presente ilícito, mas apenas à redução do montante lançado.

Mais um ponto que merece reforma na decisão da 5ª JJF é aquele relacionado à exigência de R\$10.267,32, no mês de jan/11, pois a documentação acostada ao processo revela que o Livro RAICMS da empresa apresentou, em dez/10, um saldo devedor de R\$5.156,65, valor muito inferior àquele recolhido na data do vencimento (dia 11/01/2011), R\$15.733,90, conforme documentos às

folhas 364/365.

A JJF negou o direito ao crédito ao argumento de que não fora emitido o documento fiscal de estorno de débito respectivo. Ocorre, todavia, que não se trata de estornar débito contido em documento fiscal, mas apenas de se creditar de valor pago a maior no mês anterior, conforme autoriza o art. 112, § 1º do RICMS/97 (então vigente), abaixo reproduzido.

“Art. 112. O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.

*§ 1º Se o imposto já houver sido recolhido, far-se-á o estorno ou anulação mediante utilização de crédito fiscal, nos termos do inciso VIII do art. 93, nos casos de pagamento indevido em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação (grifos acrescidos).
...”*

Assim, entendo que assiste razão, neste ponto, ao Sujeito Passivo.

Excluo, dessa forma, os valores lançados relativos aos meses de jan/10 (R\$2.581,99), jul/10 (R\$3.574,40), jan/11 (R\$10.267,32), fev/11 (R\$22.074,46), abr/11 (R\$12.008,33) e nov/11 (R\$6.105,47).

Considerando que os meses de jul/09, set/09 e nov/09 já haviam sido excluídos por força do acolhimento da alegação de decadência, fica, então, reduzido o valor lançado a R\$12.757,05, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jul/09	R\$ -
set/09	R\$ -
nov/09	R\$ -
dez/09	R\$ 10.000,00
jan/10	R\$ -
mar/10	R\$ 1.012,84
abr/10	R\$ 488,05
jul/10	R\$ -
jan/11	R\$ -
fev/11	R\$ -
abr/11	R\$ -
jul/11	R\$ 1.256,16
set/11	R\$ -
TOTAL	R\$ 12.757,05

Quanto à Infração 13 a conduta autuada foi descrita como *“Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação ou do exterior, ...”*.

Após as exclusões perpetradas pela diligência ASTEC, já analisadas, restou apenas o montante de R\$1.195,55, relativo ao mês de outubro/12. O Sujeito Passivo mantém-se irredimido, alegando, em sua peça recursal, que a diferença apurada decorre do lançamento, por parte da fiscalização, de notas fiscais de competências diferentes de out/12. Pede diligência para comprovação do quanto alega.

Relativamente à alegação recursal, noto que tal infração já foi objeto de análise ao longo do *iter* processual, nas três diligências realizadas, oportunidades em que o auditor diligente da ASTEC, reduziu o montante lançado para R\$1.195,55. Na terceira diligência, também realizada pela ASTEC, a 5ª JJF solicitou um pronunciamento específico, por parte do diligente, acerca da Infração 13, uma vez que a empresa mantinha-se descontente.

Em sua última manifestação, à luz dos documentos apresentados pela empresa em resposta à intimação, o auditor diligente manifesta-se, aduzindo o seguinte:

“... Foram verificadas as Cartas de Retificação (Correção) e das Retificações de DAES (RDAES) apresentadas pelo autuado, constatando-se que os documentos de fls. 688 a 697 tem repercussão direta com a infração 13, sendo feitas as devidas alterações, conforme demonstrativo de fl. 737 (grifo acrescidos).”

Ora, o Sujeito Passivo teve a oportunidade de apresentar a documentação que entende hábil a deconstituir a presente infração e o fez, conforme fls. 688/697. A partir do exame de tais

documentos, foi feita a correção do lançamento, nada mais havendo a alterar, com base nos elementos apresentados pela empresa.

Assim, entendo que a decisão de piso se revela adequada às provas exibidas pelo Contribuinte, deve ser mantida.

Quanto às infrações 22 e 23, o Sujeito Passivo tratou-as de forma conjunta, o que autoriza que sejam julgadas, também, englobadamente. É o que passo a fazer nas linhas que seguem.

A Infração 22 foi descrita como “*Pela falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação. Aplicação da multa pela entrega de arquivos magnéticos sem a inclusão de todos os tipos de registros, a qual foi precedida de intimação para, no prazo de cinco dias úteis, o contribuinte apresentar justificativas pela falta de apresentação dos registros obrigatórios (o que não foi feito), ...*”. Já Infração 23 foi “*Deixou de fornecer arquivo(s) magnético(s), exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Aplicação da multa pela entrega de arquivos magnéticos sem a inclusão de todos os tipos de registros, a qual foi precedida de intimação para, no prazo de cinco dias úteis, o contribuinte apresentar justificativas pela falta de apresentação dos registros obrigatórios (o que não foi feito), ...*”.

Em sua peça recursal, o Sujeito Passivo contesta o lançamento, alegando que a fiscalização não poderia ter equiparado a “entrega com inconsistência” à “falta de entrega”. Alega, também, que a autoridade fiscal deveria ter lhe concedido um prazo de trinta dias para correção dos arquivos, ao invés de cinco dias, com base no art. 261, § 4º do RICMS, então vigente. Ressalta que corrigiu os arquivos no prazo legal de trinta dias.

Quanto à Infração 22, convém, inicialmente, esclarecer que a sua aplicação decorreu do “envio” dos arquivos magnéticos, sem o nível de detalhe exigido na legislação. Em face de tal conduta, a autoridade fiscal propôs a multa prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “j”, cujo texto reproduzo abaixo.

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

...
XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

...
j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) **pela falta de entrega**, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, **ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação** (grifos acrescentados), devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo;
...”

Assim, como se pode depreender da leitura do texto acima sublinhado, não foi o auditor fiscal que equiparou a “inconsistência” à “falta de envio”, mas a própria Lei nº 7.014/96, restando acertada a exigência fiscal neste ponto.

Ora, como a caracterização desta infração não depende de intimação feita ao Contribuinte, descabe falar, aqui, em necessidade de concessão de prazo de trinta dias para correção dos arquivos, assunto que será tratado na infração 23, aquela sim decorrente de descumprimento de intimação.

Assim, entendo que a Infração 22 se encontra caracterizada, não merecendo reparo a decisão de piso neste ponto.

Quanto à Infração 23, esta sim decorreu do desatendimento, no prazo concedido pela fiscalização, da intimação subsequente para correção dos arquivos, com lastro igualmente na alínea “j”, que peço vênia para nova transcrição, para destacar o texto em exame, conforme abaixo.

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

...
XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

...
j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação (grifos acrescidos), **devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo (grifos acrescidos);**
...”

Como se pode ler, embora haja previsão de sanção para a conduta descrita na peça inaugural do lançamento, a lei não fixa prazo para atendimento a esta intimação subsequente, o que foi feito pelo texto do art. 261, § 4º do RICMS/12, então vigente, abaixo reproduzido.

“Art. 261. Sempre que for intimado, o contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata esta seção, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

...
§ 2º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.

...
§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência (grifos acrescidos), devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.

Como se depreende da leitura do art. 261, §§ 2º e 4º, acima reproduzidos, o caput desse artigo fixa o prazo de cinco dias para atendimento de intimação relativa a “fornecimento de arquivos magnéticos”. Trata-se, aqui, de prazo a ser concedido pelo preposto fiscal para entrega à fiscalização, de arquivos necessários à consecução da ação fiscal, independentemente de ter feito, a empresa, o seu envio prévio. O que significa dizer que o Contribuinte, além do envio correto dos arquivos, deve atender à fiscalização, quando da ação fiscal, fazendo a entrega desses arquivos anteriormente remetidos pela internet.

Nesta hipótese, não resta dúvida de que o prazo é, efetivamente, de cinco dias, pois os arquivos já existem e a sua entrega não depende de qualquer outra providência senão a gravação em mídia e a sua entrega.

Já na hipótese de ter sido detectada inconsistência no arquivo magnético, durante a ação fiscal, o prazo a ser concedido ao Contribuinte, para a sua correção, é de trinta dias, conforme se depreende da leitura do texto do § 4º do artigo acima citado.

Ora, como o prazo concedido para correção foi de apenas cinco dias, tendo sido essa, inclusive, a motivação do lançamento, bem como considerando que o Sujeito Passivo alega ter corrigido os arquivos no prazo de trinta dias, previsto no art. 261, § 4º, entendo que restou incerto o cometimento dessa infração, em face do que julgo nula a Infração 23.

Assim, dou Provimento Parcial ao Recurso Voluntário.

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

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA %	MULTA FIXA
1	R\$ 114.216,49	60%	R\$ -
2	R\$ 76,90	60%	R\$ -
3	R\$ 47.476,62	60%	R\$ -
4	R\$ 141.198,87	60%	R\$ -

5	R\$	107.058,87	60%	R\$	-
6	R\$	21.472,16	60%	R\$	-
7	R\$	7.523,20	60%	R\$	-
8	R\$	3.938,79	60%	R\$	-
9	R\$	134.969,70	60%	R\$	-
10	R\$	-	-	R\$	4.600,00
11	R\$	-	60%	R\$	76.752,08
12	R\$	12.757,05	60%	R\$	-
13	R\$	1.195,55	60%	R\$	-
14	R\$	1.069,21	60%	R\$	-
15	R\$	400,93	60%	R\$	-
16	R\$	463,66	60%	R\$	-
17	R\$	2.609,09	60%	R\$	-
18	R\$	2.609,09	60%	R\$	-
19	R\$	-	60%	R\$	-
20	R\$	-	-	R\$	5.460,00
21	R\$	-	-	R\$	280,00
22	R\$	-	-	R\$	66.240,00
23	R\$	-	-	R\$	-
TOTAL	R\$	599.036,18		R\$	153.332,08

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279228.0112/14-6, lavrado contra **SOBESA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS SANTANENSE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$599.036,18**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b”, “d”, “e” e “f” e VII, “a”, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas percentual no valor de **R\$76.752,08** e por decumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$76.580,00**, previstas nos incisos II, “f”, VIII, “c”, XXII e XIII-A, “j” do mesmo diploma legal citado, alterada pelas Leis nºs 8.534/02 e 10.847/07, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS