

**PROCESSO** - A. I. Nº 281231.0004/17-4  
**RECORRENTE** - MÓDULO INSUMOS AGROPECUÁRIOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0080-01/20-VD  
**ORIGEM** - INFAS ITABUNA (COSTA DO CACAU)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 10/08/2021

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0132-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. ENTRADAS NÃO REGISTRADAS NA ESCRITA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS. INFRAÇÃO 05. Afastadas as exigências relativas a erro de somas e de documentos fiscais que tiveram comprovadas a escrituração. Infração 05 parcialmente elidida. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. INFRAÇÃO 7. Excluído o valor relativo à nota fiscal que teve o ICMS-ST recolhido. O auditor reconheceu o cometimento de equívocos citados na defesa, como utilização equivocada de margens de valores adicionados e desconsideração de hipóteses de redução de base de cálculo. Retificou a apuração. Infração 07 parcialmente elidida. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO, COM SAÍDAS POSTERIORES REGULARMENTE TRIBUTADAS. MULTA. INFRAÇÃO 08. Multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias para revenda, registradas na escrita, com saídas posteriores regularmente tributadas. Restou comprovado que já tinha sido deduzidos os valores relativos às operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração 08 parcialmente elidida. Afastada a nulidade suscitada. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, contra a Decisão proferida pela 1ª JJF, em conformidade com o art. 169, I, “b” do RPAF/BA. O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2017, exige ICMS no valor de R\$112.842,11, em decorrência do cometimento de 09 (nove) infrações, sendo objeto do recurso as de nºs 5, 7 e 8, que acusam:

5. *Omissão de saídas tributáveis, presumidas por meio da constatação de entradas não registradas na escrita escrituradas (2013 a 2016) - R\$50.314,83 acrescido da multa de 100%.*
7. *Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às compras efetuadas em outros estados ou no exterior (2013 e 2014) - R\$21.844,56 acrescido da multa de 60%.*
8. *Multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias para revenda, registradas na escrita, com saídas posteriores regularmente tributadas (2013 a 2016). Multa de R\$27.609,86.*

Na Decisão proferida pela 1ª JJF (fls. 577/590) com relação as infrações 5, 7 e 8 foi fundamentado:

*A infração 05 cuida da omissão de saídas tributáveis, presumidas por meio da constatação de entradas não registradas na escrita fiscal.*

*Os períodos de 02/2013, 05/2013 e 07/2014 não foram autuados.*

*Não acato a alegação de que determinadas operações consignadas no demonstrativo do Fisco foram lançadas na escrita dos sobreditos meses, como o impugnante tentou fazer crer, por exemplo, na coluna “Ocorrência” de fls. 124 a 126. A entrega dos arquivos com a EFD de 02/2013, 05/2013 e 07/2014 somente ocorreu em 08/2017, após a lavratura do Auto de Infração (fls. 320 a 322).*

*A planilha de fl. 93 e os documentos juntados às fls. 142 a 158 comprovaram os retornos aludidos na defesa, acatados pelo auditor ao prestar informação.*

*O autuado apontou o uso indevido do seu CNPJ em dois documentos fiscais (fls. 159 e 160), os quais, apesar de conterem o número que lhe pertence no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (CNPJ), designam endereços e razões sociais diferentes dos seus, do que resultaram as certidões policiais de fls. 161/162.*

*De forma correta, o preposto fiscal deduziu os valores atinentes a esses documentos.*

*Não acolho a argumentação defensiva concernente às operações de simples faturamentos por vendas para entregas futuras – CFOP 5.922 (vide fl. 94). Trata-se de lançamentos a título de simples faturamentos efetuados pelos fornecedores, que, embora não representem circulação física de mercadorias, traduzem a realização do negócio jurídico sujeito à incidência do gravame, pela via da mudança jurídica de titularidade. A omissão no registro de tais documentos faz incidir a presunção do art. 4º, parágrafo 4º da Lei do ICMS/BA, dado o caráter oneroso da operação, conforme ressaltou o auditor.*

*“A Infração está fundamentada em presunção de que houve pagamento de aquisições de mercadorias com receitas omitidas em saídas não registradas. A presunção legal prevista no art 4º, § 4º, inc. IV da Lei 7.014/96 se aplica perfeitamente ao caso em questão. A presunção legal é de que houve dispêndios, pagamentos, através de receita não contabilizada, em virtude de saída não registrada e, portanto, não tributada pelo ICMS. Essa presunção não se relaciona diretamente às mercadorias que foram omitidas suas entradas e sim aos recursos financeiros que foram utilizados para seus pagamentos, que se presumem decorrentes de saídas omitidas. Portanto, independente de quais mercadorias as saídas decorrem. Na modalidade da operação faturamento por venda para entrega futura, o contrato de compra e venda entre fornecedor e adquirente já se realizou, a operação já acarreta compromisso de pagamento e direito de recebimento, independentemente da tradição, entrega, física das mercadorias. Por isso chamado de faturamento por venda para entrega futura”.*

*Idêntico raciocínio se aplica em relação às aquisições de materiais de uso e consumo.*

*Abaixo, acolhendo-a por seus próprios fundamentos, transcrevo a informação do autuante relativa às demais questões levantadas na defesa desta infração.*

*“Resta analisar notas fiscais que o contribuinte alega terem sido registradas, exceto as dos meses 02/2013, 05/2013 e 07/2014, já comentadas acima. Nota fiscal 10.959 de 04.09.2014. Verificando-se seus registros de entradas – EFD, constata-se o registro desta nota fiscal. No entanto, tendo em vista que o contribuinte não informou a chave da nota fiscal eletrônica e ainda informou modelo 1, no lugar de 55, isso provocou a não identificação da nota fiscal no sistema SIAF, quando desenvolvido roteiro de fiscalização em que se cruza as notas fiscais com registros de entradas. Isto posto, retira-se esta nota fiscal da planilha relativa a esta infração, acarretando redução do ICMS exigido. Nota fiscal 970 de 07.03.2016 - contribuinte alega (fls. 136) seu registro em 20.05.2014. Trata-se de outra nota fiscal que efetivamente foi registrada em suas entradas na data de 20.05.2014, tendo como CNPJ do emitente 03013789000103, enquanto que a nota fiscal informada na planilha ligada a esta infração tem como CNPJ 14.633.416/0001-51, além da data da bota fiscal - 07.03.2016 – ser diversa da data em que o contribuinte alega ter efetuado seu registro – 20.05.2014.*

*Já em relação às Notas Fiscais 7103, 16258, 22818, 44597, 49247, que teriam suas entradas registradas no ano de 2017, segundo informações de fls. 138, o contribuinte não trouxe ao processo nenhum elemento que fundamente, ou auxilie o exame do que foi alegado, já que se relaciona a exercício que não foi objeto da ação fiscal”.*

*Acolho a revisão de fls. 348 a 359, elaborada pela Fiscalização. A infração 05 deve ter o seu valor modificado, de R\$ 50.314,83 para R\$ 47.013,04.*

*Apresentou demonstrativo de débito à fl. 586 com indicação dos valores mensais devidos.*

*Infração 05 parcialmente elidida.*

*As infrações 06/07 acusam falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições efetuadas em outros estados ou no exterior.*

*...  
O sujeito passivo impugnou a sétima infração sob as alegações de que o Fisco utilizou equivocadamente MVAs e desconsiderou a redução de base de cálculo em algumas operações auditadas, com a juntada de demonstrativo do valor que entendeu ser o efetivamente devido (anexo 04 da defesa).*

Aceito a revisão apresentada pela Fiscalização (que acatou parcialmente a defesa), e não a do contribuinte, uma vez que não se fez acompanhar de provas. Por exemplo, quanto à Nota Fiscal nº 323.455, lançada pelo autuante na apuração de janeiro de 2013 (fl. 344), o deficiente não apresentou DAE com o destaque do seu número para comprovar a tese defensiva de que foi escriturada em fevereiro do mesmo ano.

O auditor reconheceu o cometimento dos equívocos citados (utilização equivocada de MVAs e desconsideração de hipóteses de redução de base de cálculo), tendo retificado a apuração na planilha de fls. 344 a 347.

Acolhida a revisão de fls. 344 a 347, elaborada pelo Fisco, de modo a alterar o valor da infração 07, de R\$21.844,56 para R\$2.846,24.

OCORRÊNCIA	VALOR (R\$)
jan/13	457,16
jul/13	340,79
set/13	389,69
out/13	18,39
dez/13	79,24
mai/14	533,91
nov/14	75,01
dez/15	952,05
<b>Total</b>	<b>2.846,24</b>

Infração 07 parcialmente elidida.

A infração 08 cuida da multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para revenda, registradas na escrita e com saídas posteriores regularmente tributadas.

No tocante aos produtos supostamente isentos, em virtude do Convênio ICMS 100/1997, o Acordo interestadual é relativo aos insumos utilizados na agropecuária. As operações auditadas, ao contrário, tiveram como destinatárias pessoas jurídicas ou físicas com atuação em atividades distintas da agropecuária e endereços em áreas urbanas (fls. 341/342).

Dentre as mercadorias que o impugnante suscitou sujeição ao regime de substituição tributária à época dos fatos geradores, apenas BOTAS/CALÇADOS encontravam-se contemplados no Anexo I do RICMS-BA/2012 então vigente.

Com a dedução dos valores referentes a BOTAS/CALÇADOS do levantamento inicialmente elaborado, o lançamento da infração 08 deve ser modificado, nos termos do demonstrativo de revisão de fls. 560/561, de R\$27.609,86 para R\$15.407,48, conforme demonstra abaixo:

Apresentou demonstrativo de débito com este valor à fl. 588.

Infração 08 parcialmente elidida.

Concluiu fundamentando que “Não há previsão legal para que se defira o pedido de conversão do valor exigido na infração 05 em multa por descumprimento de obrigação acessória” e votou pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de R\$71.539,65, com a homologação dos valores recolhidos, conforme demonstrativo resumo à fl. 590.

O sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário em relação as infrações 5, 7 e 8 (fls. 602 a 627).

Quanto a infração 5 (entradas não registradas) passou a pontuar inconsistências:

- A) Erro de cálculo do mês 01/2014, com indicação de R\$944,25 ao invés do valor de R\$179,33, conforme quadro demonstrativo de fl. 603 e valor correto de R\$49.549,91;
- B) À fl. 604 apresenta resumo de dez grupos e diz que conforme de fls. 93 e DANFES (fls. 142 à 158) o autuante acatou valor de R\$3.353,64, mas deduziu R\$ 3.301,79 restando uma diferença de R\$ 51,85. Solicita-se que seja retirado o valor de R\$ 3.353,64.
- C) À fl. 606 apresenta uma Tabela resumo relativo aos itens 4 e 5, cujas notas fiscais foram relacionadas à fl. 607, que o autuante não acatou justificando que tiveram a entrada registrada em 2017, porém foram devidamente escrituradas e não pode presumir omissão de saídas. Apresenta quadro resumo à fl. 608 no qual indica o número da nota fiscal, valor, total exigido de R\$1.830,93, data da escrituração do DANFES e registro no livro REM do Sped Fiscal. Requer exclusão do valor de R\$1.830,93;

D) Relaciona os itens 6, 7 e 8 da Tabela Resumo da infração 5 (fl. 609) e ressalta que conforme identificado na infração 09, transmitido a EFD dos meses 02/2013, 05/2013 e 07/2014 sem a movimentação do período, por uma falha operacional, **ensejou a aplicação de multa**. Afirma que os arquivos foram retificados, transmitidos e juntados com a defesa, porém o autuante indicou notas fiscais não escrituradas (fl. 609), mas que foram escrituradas tempestivamente nos meses que houve corrompimento dos arquivos (02/2013, 05/2013 e 07/2014).

Discorre sobre a previsão contida no art. 217 do RICMS/BA (lançamento na data da efetiva entrada da mercadoria), mesmo que a emitida em um mês tenha dado entrada em outro e contesta a afirmação do autuante de que não auditou os meses 02/2013, 05/2013 e 07/2014, que poderia ser retificado os arquivos mediante intimação (art. 247, § 4º do RICMS/BA) e ter sido auditado indiretamente penalizando notas fiscais com emissão diferente do mês de entrada.

Rebate a afirmação do autuante que tenha retificado os arquivos e incluído as notas lançadas no Auto de Infração (08/2017), alegando que já havia identificado que os arquivos estavam em branco e outros documentos comprovam terem sido escrituradas, como o DAE pago que fazem referência as notas fiscais e da escrituração contábil da empresa, conforme arquivo elaborado relativo aos arquivos corrompidos (02/2013, 05/2013 E 07/2014) que relaciona as notas fiscais apontadas:

- a) DAE DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA: Notas Fiscais nºs 509890, 511096, 323455, 807633 e 241703 estão referenciadas nos DAEs com arrecadação anterior à lavratura do Auto de Infração;
- b) DAE DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL: Notas Fiscais nºs 36807, 509890, 9927, 511096, 9291, 1343, 4340, 37379, 558523, 558524, 1441, 12305, 561860, 8001, 45755, 2158, 209940, 563370, 40360, 563785, 564969, 789208, 795073, 799467, 800729, 804001, 55516, 807633, 807632, 215915, estão referenciadas no DAEs (campo 25 das IF) cuja antecipação parcial foi recolhida no mês da efetiva entrada da mercadoria;
- c) NOTAS FISCAIS NÃO RELACIONADAS NO CAMPO 25: Notas Fiscais nºs 42823, 36845, 3315, 51264, 1693, 23628, 14114, 96449, 3139, 9353, 13046, 8424, 3640, 561861, 45754, 3641, 13101, 563371, 58624, 563369, 32502, 32496, 13450, 6252, 971, 20420, 20421, 20418, 564970, 9589, 20419, 16072, 2294, 103856, 38271, 103854, 103853, 103855, 1007660, 29060, 29038, 2771, 16614, 65503, porque “não estão sujeitas a Antecipação Tributária ou Parcial” por: i) estarem relacionadas no Convênio 100/97 e isentas nas operações internas, conforme art. 264, XVIII; ii) são recebimentos de amostra grátis conforme art. 265, XXI; iii) operações com fornecedores no Estado da Bahia. Tudo indicado na coluna “MOTIVO DE NÃO INCIDÊNCIA”;
- d) ESCRITURAÇÃO NO LIVRO DIÁRIO: apesar de corrompido o SPED FISCAL, apresenta o Livro Diário transmitidos eletronicamente antes da lavratura (2013: 13/02/2015 e 2014: 20/08/2015), que relaciona TODAS as notas fiscais apontadas que foram registradas no DIÁRIO, a exemplo da Nota Fiscal nº 29038, emitida pela DOW AGROSCIENCES no valor de R\$ 124.102,70, emitida em 30/06/2014 e escriturada em 14/07/20, conforme cópia à fl. 614.
- E) Apresenta um quadro demonstrativo à fl. 615, relativa ao item 9 da Tabela Resumo referente a infração 5, de mercadorias destinada a “Consumo”, não concordando com a presunção de omissão de saída, por não serem comercializados pela empresa e admite a aplicação de multa de 1% prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, que lhe é mais benéfica (art. 112 do CTN).
- F) Em relação ao item 10 da Tabela Resumo, relaciona Notas Fiscais nºs 153700, 16428, 16795, 17583 e 17899 relativas a Simples Faturamento que compõe o levantamento fiscal, que não possuem dados de cobrança, inexistindo dispêndios financeiros, não gerando circulação de mercadoria e nem obrigação a pagar. Entende que não procede ser exigido ICMS por presunção relativa a estas NFs, cujas faturas foram geradas com os DANFES das entregas das mercadorias, como consta no campo das INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES das NFs de entregas das mercadorias a exemplo do DANFE nº 16.657 (fl. 618). Admite neste caso também a aplicação da multa de 1% (art. 42, IX).

No tocante a infração 7, não acatada a defesa, sob a justificativa de falta de provas, a exemplo da Nota Fiscal nº 323455 lançada na apuração 01/2013, diz que apresenta o respectivo DAE do mês 02/2013 (ANEXO 00123) que contém a Nota Fiscal nº 323455.

Com relação as demais ocorrências afirma que o autuante utilizou MVAs em desconformidade com o Anexo I do RICMS e desconsiderou a redução na base de cálculo (RBC) do dos produtos com a NCM 72172090, 73130000 e 73170020, previstas no art. 266, II, “a”, “b” e “f” do RICMS-BA, gerar um valor de ICMS-ST maior que o devido, reduzindo o valor da infração de R\$ 21.844,56 para R\$2.846,24, sem ter demonstrado a correção das MVAs, alíquota e valor da ST o que o impossibilitou de verificar a procedência dos valores apontados como devidos.

Argumenta que não pode acatar o novo “VALOR SINTÉTICO” apontado pelo autuante, visto que o original estava eivado de incorreções significantes, reduzindo de R\$ 21.844,56 para R\$2.846,24.

Anexa novamente o demonstrativo elaborado, reconhecendo como devido o valor de R\$443,77.

Com relação a infração 8, ressalta que o autuante reconheceu os equívocos e não apresentou demonstrativo, cerceando o seu direito de defesa, o que foi fundamentado na Decisão recorrida.

Ressalta que a cobrança de antecipação parcial recaiu sobre produtos arrolados no Convênio ICMS 100/97, contrário a regra disposta no “*§ 1º, inciso I da Lei nº 7.014/96*” e “*art. 264, XVIII do RICMS/BA*”.

Destaca que o autuante contestou que os produtos são isentos, em virtude do Convênio ICMS 100/1997, mas que o acordo interestadual é relativo aos “*insumos utilizados na agropecuária*”, mas ao analisar as notas fiscais de saída, constatou que os “*destinatários, discriminados às fls. 341/342, são pessoas jurídicas ou físicas com atuação em atividades distintas da agropecuária, e/ou têm como endereços logradouros localizados em áreas urbanas.*

Alega que os documentos relacionados as fls. 341/342 “*não foram apresentados para Autuada, impedindo o seu direito de se defender*” da presunção com base no endereço dos logradouros de que os produtos comercializados não têm destinação para atividade agropecuária (Convênio ICMS 100/97) e comercializados seriam tributados normalmente pelo ICMS e sujeitos à Antecipação Parcial, porém “*não é o fato de o endereço do destinatário constante na nota fiscal não ser rural que determina que o produto teve destinação final para uso não agropecuário*”, pois nem a legislação estadual nem o Convênio mencionam análise do endereço do destinatário.

Discorre sobre outros fatores (características do produto, uso na agropecuária, quantidades adquiridas) e que determinadas situações a entrega é feita em endereço urbano, para posteriormente ser transportado para as propriedades rurais.

Ressalta que o produtor rural pessoa física no estado da Bahia, não é obrigador a ter inscrição estadual, conforme § 4º, do art. 2º do RICMS/BA e o autuante não pode presumir que produtos de uso exclusivo na atividade agropecuária (Convênio ICMS 100/97) a exemplo de:

*OCITOCINA FORTE UCB: Tem ação na GLÂNDULA MAMÁRIA DOS BOVINOS e promove o aumento das contrações musculares dos alvéolos e canais galactóforos, favorecendo a descida do leite e auxiliando no tratamento e prevenção de mastite, por contribuir com maior fluxo e esgotamento total da glândula mamária, pela eliminação do leite residual.*

*500 BENZOCREOL CX 24 X 500 ML: age também nas afecções das mucosas das cavidades naturais e no tratamento do umbigo dos BOVINOS, CAPRINOS, EQUINOS, OVINOS E SUÍNOS.*

Discorre sobre o princípio da verdade material previsto no art. 2º do RPAF/BA, característicos dos processos administrativos, afastando presunções e decisões afastadas da realidade que conduzem a nulidade nos termos do art. 18, III e IV do RRPAF/BA. Discorre sobre infração, vícios insanáveis, e requer a realização de diligencia para perquirir a verdade dos fatos.

Ressalta que a discordância tem por base o demonstrativo original contraposto com planilhas constantes nos ANEXOS 9927 a 10096 onde indicou: Período; NF; descrição das mercadorias; NCM; ICMS exigido e o levantado pelo contribuinte com indicação da divergência encontrada.

Atenta que o ICMS Antecipação Parcial (art. 12-A da Lei nº 7.014/96) incide sobre as mercadorias adquiridas para comercialização e no caso identificou mercadorias destinadas a: uso ou consumo; ativo imobilizado; distribuição como brinde; Produtos isentos de ICMS (art. 264, XVIII do RICMS/BA) e sujeitas à substituição tributária do ICMS.

Também, que foi constatado que diversas mercadorias sujeitas à substituição tributária sofreram a incidência da antecipação parcial no levantamento efetuado pela autuante, conforme cruzamentos entre a coluna “NCM” e “Descrição do Item” com os Anexos de substituição tributária (Anexo I do RICMS-BA) vigentes na época do fato gerador da parcial. Ao encontrar mercadorias da planilha em conformidade com a NCM e descrição constantes no Anexo I, a coluna “Ocorrência” era preenchida com a observação “Substituição Tributária”.

Ressalta que elaborou um Resumo Mensal da infração, constante no Anexo 5 (pg. 230), semelhante ao elaborado pela fiscalização evidenciando valor reconhecido de R\$822,08.

Por fim, requer que: i) analise das argumentações e documentos comprobatórios anexados; ii) quanto as infrações que houve cerceamento do direito de defesa, que sejam anuladas ou fornecidos os demonstrativos para exercer seu direito de defesa; iii) examinada por outro fiscal estranho ao fato, sob pena de não ocorrer enriquecimento indevido, sem causa, violação de princípios (legalidade, verdade material, ampla defesa, contraditório) e de outros princípios do direito.

## VOTO

O Recurso Voluntário interposto refere-se às infrações 5, 7 e 8.

Inicialmente, nego provimento ao pedido de diligência requerida, com base no art. 147, I, “a” do RPAF/99, (Decreto nº 7.629/99), tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide, e que os documentos fiscais juntados com o recurso voluntário, possibilitam a apreciação das questões levantadas pelo recorrente.

Com relação à infração 5, (omissão de saídas tributáveis/entradas não registradas), julgada procedente em parte com redução do débito de R\$50.314,83, para R\$47.013,04, o recorrente alegou:

- i) erro se soma (R\$944,25 ao invés de R\$179,33);
- ii) valor acatado de R\$3.353,64, mas deduzido R\$ 3.301,79 (diferença de R\$ 51,85);
- iii) Notas fiscais escrituradas no livro REM (R\$1.830,93), relativo a arquivos da EFD (02/2013, 05/2013 e 07/2014) retificados e transmitidos (juntados a defesa), possuem notas fiscais que tiveram pagamento de ICMS-ST e antecipação parcial mediante DAEs; entrada de mercadoria isentas (Convênio 100/97), amostra grátis e fornecedores no Estado da Bahia; Escrituradas no livro LIVRO DIÁRIO (R\$2.970,65; R\$6.644,40 e R\$23.975,00);
- iv) Mercadorias destinadas a consumo (R\$2.514,63), que requer aplicação de multa de 1%
- v) Notas fiscais de Simples Faturamento (R\$3.120,28), que admite multa de 1%.

Quanto ao primeiro argumento, constato que o demonstrativo refeito pela fiscalização, de fl. 352, indica erro na soma, relativo ao mês 01/2014. Portanto, acato o demonstrativo de fl. 603, que será retificado no final de R\$944,25 para R\$179,33.

Com relação ao demonstrativo de fl. 604, que alega ter o autuante acatado valor de R\$3.353,64, mas deduziu R\$ 3.301,79, constato que a diferença de R\$ 51,85, refere-se à Nota Fiscal nº 1326607, cuja Nota Fiscal nº 1343141, de devolução pelo fornecedor, foi juntada à fl. 156, mas por equívoco foi acatada e não deduzida no demonstrativo refeito de fl. 356. Portanto, a diferença de R\$51,85 será deduzida no final do voto, relativa ao mês 07/2015.

No tocante ao demonstrativo de fl. 606 e quadro resumo da fl. 607, o recorrente acostou cópia do livro REM (EFD), gravado na mídia de fl. 629, no qual comprovou que a Nota Fiscal nº 2329, de 30/11/16, foi escriturada no mês 01/2017; e as Notas Fiscais de nºs 44597, 16258, 22818, 49247 e 7103,

emitidas no final do mês 12/2016, foram escrituradas no mes 01/2017, sendo que a Nota Fiscal nº 16258, foi escriturada no dia 01/02/2017. Portanto, não tendo o autuante acatado sob alegação de que foi escriturado em exercício não fiscalizado, restou comprovado a sua escrituração, cujos valores serão deduzidos no final do voto com valor de R\$5,37 no mês 11/2016 e R\$1.825,56 totalizando exclusão no valor de R\$1.830,93;

Com relação aos valores exigidos nos meses 02/2013; 05/2013 e 07/2014, o recorrente alega que o SPED fiscal (EFD) foi transmitido sem movimentação, porém com relação as Notas Fiscais que o autuante apontou como não escrituradas: nºs 42823, 36807, 36845, 3315, 509890, 9927, 511096, 51264, 1693, 23628, 323455, 14114, 9291, 1343, 96449, 3139, 9353, 13046, 8424, 4340, 37379, 558523, 558524, 1441, 12305, 3640, 561860, 8001, 561861, 45755, 45754, 3641, 2158, 13101, 209940, 563371, 58624, 563369, 32502, 32496, 563370, 40360, 192191, 13450, 563785, 6252, 971, 564969, 20420, 20421, 20418, 564970, 9589, 20419, 16072, 2294, 789208, 795073, 799467, 800729, 804001, 103856, 38271, 55516, 807633, 103854, 103853, 807632, 103855, 1007660, 29060, 29038, 2771, 241703, 16614, 65503 e 215915, alegou que:

- i) Não tendo sido intimado para retificar os arquivos, retificou e transmitiu após a autuação (08/2017: Anexos 9882 a 9884 – mídia à fl. 629);
- ii) Nos Anexos 123, 128 e 9885 (mídia à fl. 629), relaciona as notas fiscais indicadas nos DAEs de ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA: Notas Fiscais nºs 509890, 511096, 323455, 807633 e 241703 com arrecadação anterior à lavratura do Auto de Infração;
- iii) Nos Anexos 124, 125, 126 e 127 (mídia à fl. 629) relaciona as notas fiscais indicadas nos DAEs de ANTECIPAÇÃO PARCIAL: Notas Fiscais nºs 36807, 509890, 9927, 511096, 9291, 1343, 4340, 37379, 558523, 558524, 1441, 12305, 561860, 8001, 45755, 2158, 209940, 563370, 40360, 563785, 564969, 789208, 795073, 799467, 800729, 804001, 55516, 807633, 807632, 215915, referenciadas no DAEs (campo 25 das IF) cujo recolhimento ocorreu no mês da efetiva entrada da mercadoria;
- iv) Relaciona à fl. 612 diversas notas fiscais relativas a mercadorias não estão sujeitas a Antecipação Tributária ou Parcial por: i) serem isentas (Convênio 100/97); ii) amostra grátis e iii) fornecedores no Estado da Bahia.
- v) Nos Anexos 9880 e 9881 (mídia à fl. 629), apresenta o Livro Diário transmitidos eletronicamente antes da lavratura (2013: 13/02/2015 e 2014: 20/08/2015), que relaciona TODAS as notas fiscais apontadas que foram registradas no DIÁRIO, a exemplo da Nota Fiscal nº 29038, emitida pela DOW AGROSCIENCES no valor de R\$ 124.102,70, emitida em 30/06/2014 e escriturada em 14/07/2014, conforme cópia à fl. 614.

Verifico que os Anexos 9880 e 9881, indicam o recebimento de entrega da ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL relativa aos exercícios 2013 e 2014, a exemplo do exercício de 2013 em “13/02/2015 às 15:34:19 9E.99.7F.CD.4B.8C.04.43 24.22.75.19.90.BB.47.7E”, antes da data da lavratura do auto de infração em 29/06/2017.

Também, que as notas fiscais relacionadas pela fiscalização e indicadas acima pelo recorrente, estão devidamente escrituradas no Livro Diário.

Pelo exposto, restou comprovado que embora o contribuinte tenha apresentado o livro de Registro de Entrada de Mercadorias (SPED/EFD), sem movimento relativo aos meses 02/2013; 05/2013 e 07/2014, as notas fiscais relacionadas pela fiscalização como não escrituradas e que foi objeto de exigência do ICMS por presunção (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96), sob acusação de omissão de saída de mercadorias decorrente das entradas não registradas, o contribuinte provou que as notas fiscais foram regularmente escrituradas na contabilidade da empresa no Livro Diário.

Como o Código Civil (Lei nº 10.406/2002), no artigo 284, estabelece que a sociedade empresarial determina que “*No livro Diário serão lançados, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa*”, e a escrituração fiscal é parte integrante da escrituração

contábil, considero que as notas fiscais acima relacionadas pelo recorrente foram efetivamente escrituradas (Livro Diário), o que afasta a exigência fiscal por meio de presunção.

Considero ainda, que o recorrente apresentou Documentos de Arrecadação Estadual (DAEs), relativos às aquisições de mercadorias de parte de notas fiscais que foi objeto da autuação, que promoveu tempestivamente o pagamento do ICMS ST e ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Isso corrobora o conjunto de provas que a sociedade empresarial registrou a entradas das mercadorias (Contábil), afastando a presunção de que empregou receitas não contabilizadas para efetuar pagamento de compras não registradas (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96).

Com relação aos demonstrativos de fl. 615, que a empresa relaciona aquisições de mercadorias destinada a “Consumo”, que alega não serem comercializados e nem haver pagamento, observo que com relação às mercadorias consumidas pelo estabelecimento ocorre pagamento e a sua não escrituração presume a omissão de saída de mercadorias (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96). Também, não foi comprovado a escrituração contábil (Livro Contábil), motivo pelo qual não acato.

No que se refere às Notas Fiscais relacionadas à fl. 617 (nºs 15370, 16428, 16795, 17583 e 17899), que o recorrente alega serem relativas a Simples Faturamento, totalizando exigência no valor de R\$3.120,28 e que inexiste dispêndios financeiros, observo que o recorrente juntou a título exemplificativo o DANFE nº 16.657 (fl. 618), indicando que as faturas foram geradas nas notas fiscais de entrega (Anexos 9891 a 9923). Entretanto, referem-se a fatos geradores ocorridos nos meses de agosto, novembro e dezembro/2013 e fevereiro e março/2014 e o recorrente não comprovou a escrituração no livro fiscal da nota fiscal de faturamento, nem da nota fiscal de entrega da mercadoria e também não comprovou a escrituração na escrita contábil (Livro Diário). Por isso não acato os argumentos apresentados, ficando mantida a exigência dos valores correspondentes.

Por tudo que foi exposto, tomo como base o quadro demonstrativo sintético, de fl. 609, e analítico gravado na mídia de fl. 629, e faço a exclusão dos valores de R\$2.970,65; R\$6.644,40 e R\$23.975,00 no demonstrativo remanescente do julgamento (fl. 615):

OCORR.	VALOR (R\$)	EXCLUSÕES	JULGADO 2º CJF	OBSERVAÇÕES
jan/13	3.034,78	2.970,65	64,13	Reg. Diário
mar/13	63,99		63,99	
abr/13	6.938,57	6.644,40	294,17	Reg. Diário
jun/13	419,94		419,94	
jul/13	13,89		13,89	
ago/13	175,41		175,41	
set/13	25,97		25,97	
out/13	32,68		32,68	
nov/13	2.091,58		2.091,58	
dez/13	309,9		309,90	
jan/14	944,25	179,33	764,92	Erro de soma
fev/14	3.708,63		3.708,63	
mar/14	175,16		175,16	
abr/14	457,8		457,80	
mai/14	227,98		227,98	
jun/14	23.820,11	23.975,00	- 154,89	Reg. Diário
ago/14	70,48		70,48	
set/14	7,93		7,93	
out/14	0,28		0,28	
nov/14	34,54		34,54	
dez/14	62,68		62,68	
jan/15	38,3		38,30	
fev/15	88,56		88,56	
mar/15	28,77		28,77	
abr/15	13,37		13,37	
mai/15	6,71		6,71	
jun/15	6,27		6,27	

jul/15	111,9	51,85	60,05	NF 1326607 escriturada
ago/15	6,82		6,82	
set/15	8,98		8,98	
out/15	225,98		225,98	
nov/15	21,08		21,08	
dez/15	34,81		34,81	
jan/16	58,96		58,96	
fev/16	13,79		13,79	
mar/16	72,12		72,12	
abr/16	47,86		47,86	
mai/16	332,42		332,42	
jun/16	74,94		74,94	
jul/16	21,71		21,71	
ago/16	29,72		29,72	
set/16	9,57		9,57	
out/16	114,07		114,07	
nov/16	1.105,90	5,37	1.100,53	NF escriturada
dez/16	1.923,88		1.923,88	
<b>Total</b>	<b>47.013,04</b>	<b>33.826,60</b>	<b>13.186,44</b>	

Com os ajustes procedidos, a infração 5 fica reduzida de R\$50.314,83, para R\$13.186,44.

Quanto à infração 7, o recorrente em linhas gerais alegou que:

- A) Com relação à Nota Fiscal nº 323455, do mês 01/2013, apresenta o DAE do mês 02/2013 (ANEXO 00123), que não foi deduzido pelo autuante sob alegação de falta de comprovação;
- B) O autuante utilizou MVAs diferentes do Anexo I do RICMS, desconsiderando a redução na base de cálculo (RBC) do dos produtos com a NCM 72172090, 73130000 e 73170020 (art. 266, II, “a”, “b” e “f” do RICMS-BA), que implicou na redução do valor da infração de R\$21.844,56 para R\$ 2.846,24, mas que não sabe como foi apurado.

Com relação à Nota Fiscal nº 323455, constato que no demonstrativo refeito pelo autuante (fl. 344) foi mantido o valor de R\$478,72 que resultou em diferença devida no mês 01/2013, de R\$457,16.

No Anexo 01213, (gravado/mídia/fl. 629), foi juntado cópia do DAE relativo ao pagamento do ICMS ST do mês 02/2013 que relaciona a Nota Fiscal nº 323455, de R\$5.793,88, valor considerado como recolhido pelo autuante no demonstrativo de fl. 344, contra valor apurado de R\$2.527,72 no mês 02/2013.

Assim sendo, restou comprovado que o valor considerado devido no mês 01/2013, foi pago efetivamente no mês 02/2013, relativo à Nota Fiscal nº 323455. Portanto, no demonstrativo final faço a exclusão do valor de R\$457,16.

Com relação à alegação de que o autuante apresentou demonstrativo sintético refeito, mas não sabe como foram apuradas as diferenças mantidas, observo que no demonstrativo de fls. 344 a 347, foram relacionadas as notas fiscais com indicação do cálculo por nota fiscal, cuja cópia foi fornecida ao estabelecimento autuado, tanto que indicou a diferença apreciada acima. Não tendo demonstrado qual notas fiscais foi procedido o ajuste da redução da base de cálculo que implicou em valor incorreto, fica mantida a exigência.

Pelo exposto, a infração 7, com valor original de R\$ 21.844,56, e julgada para R\$2.846,24, fica reduzida para R\$2.389,08:

OCORRÊNCIA	VALOR (R\$)
jan/13	0,00
jul/13	340,79
set/13	389,69
out/13	18,39
dez/13	79,24
mai/14	533,91
nov/14	75,01

dez/15	952,05
<b>Total</b>	<b>2.389,08</b>

Com relação à infração 8, o recorrente suscitou a nulidade nos termos do art. 18, III e IV do RPAF/BA por ausência de fundamentação e ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Verifico que o lançamento teve como suporte o demonstrativo sintético de fl. 81, (analítico na mídia de fl. 84, com cópia entregue à fl. 83). Diante do demonstrativo juntado com a defesa (fls. 184/319), a fiscalização indicou às fls. 341 a 342, os produtos que acatou (isentos e enquadrados no regime de substituição tributária). A 1ª JJF determinou a realização de diligência fiscal (fls. 373/374) determinando que a empresa apresentasse demonstrativo detalhado. A fiscalização refez o demonstrativo procedendo as exclusões (fls. 549 a 553) que foi dado ciência a empresa (fls. 563/564). Portanto, fica rejeitado a nulidade suscitada tendo em vista que os valores remanescentes submetidos ao julgamento da primeira instância, não cercearam o direito de defesa.

Quanto ao questionamento sobre a base de cálculo, será apreciado a seguir nas razões de mérito.

No mérito, o recorrente alegou que o autuante reconheceu os equívocos e não apresentou demonstrativo; que manteve exigência de produtos isentos (Convênio ICMS 100/97); que indicou destinatários às fls. 341/342, com endereços localizados em áreas urbanas e não destinados à agropecuária, mas não lhe foram apresentados; exemplificou os produtos OCITOCINA FORTE e BENZOCREOL que são utilizados na pecuária.

Quanto ao argumento de que não foram apresentados demonstrativos, observo que o autuante, tomando como base o demonstrativo original (fl. 81 e 84), indicou às fls. 549 e 550, os valores por nota fiscal que foram excluídos da autuação, relativos a: i) produtos isentos; ii) ativo immobilizado e nas fls. 551 a 553 os produtos enquadrados no regime de substituição tributária.

No demonstrativo analítico, de fl. 560, fez a dedução do original dos valores do sintético. Tomando por exemplo o mês 03/2013, do valor original de R\$709,69, foi deduzido de mercadorias isentas R\$191,26 (R\$190,24 – fl. 549: Pantelmin e colírio), e mercadorias enquadradas na substituição tributária (R\$190,24: botas – fl. 551), o que resultou em diferença de R\$328,19, que aplicado multa de 60%, resultou no valor remanescente de R\$196,91, que foi acolhido no julgamento da primeira instância. Portanto, os valores ajustados foram demonstrados.

Com relação à argumentação de que manteve exigência de produtos isentos (Convênio ICMS 100/97), observo que no demonstrativo de fls. 549, foi indicado o número das notas fiscais e produtos isentos (Convênio ICMS 100/97), inclusive BENZOCREOL (Notas Fiscais nºs 4881, 6154; 6951; 8277), e OCITOCINA (Nota Fiscal nº 52652), que o recorrente alega não ter sido excluído. Quanto aos outros produtos relacionados nas fls. 341/342, constato que conforme indicado nas notas fiscais de saídas, não são destinados à pecuária (Raticida, Afaste granulado, Killer G, Talfon (cães), Tanacid e Raticida Girassol). Portanto, cabível a exigência como produtos tributáveis por não atender a condição de isenção (destinados a pecuária).

No que se refere aos produtos que a empresa alega serem enquadrados no regime de substituição tributária, observo que conforme fundamentado na Decisão recorrida o autuante relacionou nas fls. 342/343, os produtos e “NCM” com indicação do não enquadramento no Anexo I do RICMS-BA vigentes na época do fato gerador (2013/2016), e excluiu as mercadorias em atendimento a diligência fiscal nos demonstrativos de fls. 551/553 (Bota Marrom, Nobuck, de PVC, Feminina, de Segurança, Imbeseg, de Elástico, Tênis e de Camurça). Portanto, foram excluídos os produtos que foram comprovados estarem submetidos ao regime ST.

Pelo exposto, fica mantida a Decisão pela procedência parcial da infração 8, nos termos do demonstrativo de fls. 560/561, com redução do débito de R\$27.609,86, para R\$15.407,48.

Voto pela PELO PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com redução do débito original de R\$112.842,11, para R\$37.255,59, conforme demonstrativo abaixo, devendo ser homologados os valores recolhidos:

INFR	JULGAMENTO	Julgado 1 <sup>a</sup> JJF	Julgado 2 <sup>a</sup> CJF	MULTA	CAPITULAÇÃO (LEI 7.014/96)
1	PROCEDENTE	34,45	34,45	60%	42, II, "a"
2	PROCEDENTE	605,36	605,36	60%	42, II, "a"
3	PROCEDENTE	123,65	123,65	60%	42, II, "a"
4	PROC. PARTE	4.053,50	4.053,50	60%	42, II, "a"
5	PROC. PARTE	47.013,04	13.186,44	100%	42, III
6	PROC. PARTE	75,93	75,93	60%	42, II, "d"
7	PROC. PARTE	2.846,24	2.389,08	60%	42, II, "d"
8	PROC. PARTE	15.407,48	15.407,48	-----	42, II, "d"
9	PROC. PARTE	1.380,00	1.380,00	-----	42, XIII-A, "I"
<b>TOTAL</b>		<b>71.539,65</b>	<b>37.255,89</b>		

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário, apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281231.0004/17-4, lavrado contra **MÓDULO INSUMOS AGROPECUÁRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$20.468,41**, acrescido das multas de 60% sobre R\$7.281,97, e 100% sobre R\$13.186,44, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a" e "d" e III da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além das multas: percentual no valor de **R\$15.407,48**, e por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.380,00**, previstas nos incisos II, "d" e XIII-A, "I" do mesmo artigo e diploma legal mencionado, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS