

PROCESSO - A. I. N° 207095.0003/17-6
RECORRENTE - LUTINER DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5^a JJF n° 0043-05/20-VD
ORIGEM - INFACENTRO NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 02/12/2021

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0271-11/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Inexistência do alegado erro de tipificação ou sua alteração. A falta de recolhimento do tributo apontada na autuação, decorre diretamente do descumprimento da obrigação acessória concernente à escrituração das operações. Mantida a Decisão recorrida deste item. **b)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO E ESCRITURAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS SUPERIORES ÀS ENTRADAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Ausência de demonstração específica, pela recorrente, de qualquer equívoco no lançamento, ainda que por amostragem. Alegação genérica de inconsistência do lançamento. Mantida a Decisão recorrida deste item. **c)** RECOLHIMENTO A MENOR. SUBSTITUIÇÃO POR ANTECIPAÇÃO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA E/OU EXTERIOR. Comprovado que parte da diferença cobrada se refere a deduções de incentivo do FAZCULTURA e de devoluções ocorridas e apuradas na mesma competência da entrada, os valores correspondentes devem ser excluídos do lançamento. Modificada a Decisão recorrida deste item. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face do Acórdão n° 0043-05/20-VD da 5^a JJF deste CONSEF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 26/05/2017, com as seguintes características:

INFRAÇÃO 3 - *Deixou de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar(es), ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Conforme demonstrativo e o Registro de Saídas, anexos. Fatos geradores ocorridos nos meses de junho de 2014, fevereiro de 2015. Valor exigido: R\$1.921,11. Multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei n° 7.014/96;*

...
INFRAÇÃO 5 - *Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Fato gerador ocorrido no mês de dezembro de 2015. Valor exigido: R\$7.444,93. Multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei n° 7.014/96;*

INFRAÇÃO 6 - *Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior. Conforme demonstrativos, anexos. A título de exemplificação: a empresa emitente (NFe 90552 - Mondelez / PE) classificou as mercadorias: Bombons Ouro Branco e Sonho de Valsa Mais com NCM 19053200 - biscoitos; a LUTINER, NCM 17049010 e 18063110, respectivamente (NFe 781230), anexas, por conseguinte,*

MVA distintos. Fatos geradores ocorridos nos meses março, julho, setembro a novembro de 2014. Valor exigido: R\$30.650,47. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d" da Lei nº 7.014/96;

Após a instrução processual, a 5^a Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

VOTO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/05/2017, é composto de 08 (oito) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Inicialmente, cabe enfrentar as arguições de nulidade suscitadas pelo contribuinte na inicial defensiva, e nas suas manifestações posteriores neste processo.

Os vícios do lançamento relacionados à falta de inserção de documentos fiscais emitidos para fins de regularização dos estoques, envolvendo os CFOP's 1949 e 5949, baixas por avarias (CFOP 5927) e as remessas em bonificação configuradoras de desconto incondicionado, além do argumento defensivo vinculado à ausência de recomposição da escrita fiscal do autuado, configuradora de ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS, insculpido na Constituição Federal (art. 155, § 2º, inc. I), são questões que têm relação mais estreita com o mérito da causa, de forma que as enfrentarei na análise das infrações a elas vinculadas.

Pertinente à arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa e ofensa ao princípio do contraditório, observo que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a multa aplicada e sua base de cálculo apuradas e demonstradas em atendimento aos procedimentos previstos na legislação regente da matéria. Os valores se encontram contidos nos demonstrativos de débito inseridos à folha 38 (infração 01); folha 45 (infração 02); folhas 49 a 54 (infração 03); folhas 55 a 60 (infração 04); folhas 61 a 77 (infração 05); folhas 78 a 85 (infração 06); folhas 88 a 105 (infrações 06 e 07), cujas cópias foram entregues ao contribuinte mediante assinatura firmada em 26/05/2017.

Houve a indicação correta do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da indicação dos dispositivos da legislação tributária considerados infringidos. Registre-se ainda que as descrições das infrações na peça acusatória foram efetuadas de forma clara e determinada. Ausentes, portanto, razões a justificar a nulificação do procedimento administrativo fiscal, ainda que por ato de ofício, por inexistirem vícios que tenham impedido o contribuinte de exercer na plenitude o direito à ampla defesa e ao contraditório. Nega-se, portanto, provimento aos pedidos de nulidade articulado na inicial sob estes fundamentos.

Nega-se também deferimento ao pedido da defesa de remessa dos autos para a realização de novas diligências ou perícias fiscais. O presente processo foi submetido a duas revisões, por determinação deste órgão julgador, conforme Termos de encaminhamento à Inspetoria Fiscal, lavrados em 15 de maio de 2018 e 16 de abril de 2019, inseridos, respectivamente, às fls. 225/227 e fl. 262 do presente PAF. Nas duas ocasiões foram efetuados ajustes nos Demonstrativos integrantes deste Auto de Infração, acolhendo-se parte ou a totalidade dos reclamados apresentados pela defesa em suas intervenções no processo.

Importante destacar ainda, que na fase de informação fiscal, após apresentação da inicial defensiva o autuante efetuou correções no lançamento fiscal, em atendimento a parte dos argumentos do contribuinte, de forma que o processo se encontra nessa etapa devidamente saneado, possibilitando que este órgão julgador possa proferir decisão voltada à solução de mérito da lide fiscal.

Passo doravante ao exame das questões de mérito das infrações que compõem o presente lançamento fiscal.

Inicialmente, cumpre observar que a defesa reconheceu serem devidas as cobranças lançadas nos itens 2, 7 e 8 do Auto de Infração. Anexou comprovantes de pagamentos dessas ocorrências às fls. 204/205. Os detalhes da quitação dessas infrações estão contidos nos relatórios de fls. 220/221, originários dos sistemas internos da SEFAZ-Ba. Concluo pela PROCEDÊNCIA desses itens, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

INFRAÇÃO 01 – Computa-se nesta ocorrência a acusação de uso indevido de crédito fiscal de operações com mercadorias cujo imposto já se encontrava recolhido pelo regime de substituição tributária.

Por ocasião da defesa, o contribuinte relatou que o lançamento fiscal contém um equívoco que merece ser sanado por este órgão julgador. No período de apuração do mês de julho de 2014, a Empresa Autuada emitiu a Nota Fiscal de Entrada nº 895796, com CFOP 1949, com o fim de regularização de seu estoque, nos termos do art. 83, V do RICMS/2012. Na referida Nota Fiscal, o item "Detergente em Pó Brilhante Multi Tecidos" teve o destaque do imposto no montante de R\$1.258,82, sendo tal valor devidamente estornado no Livro de Apuração da Autuada (período de apuração 01/07/2014 a 31/07/2014 - documentos anexos – fls. 172/175).

O autuante, na fase de informação fiscal, reconheceu o equívoco cometido e procedeu à exclusão do valor de R\$1.258,82.

Restou demonstrado, portanto, através de prova documental, a inexistência de uso indevido de crédito fiscal,

para a operação acobertada pela Nota Fiscal de Entrada nº 895796, no montante de R\$1.258,82. Após a exclusão dessa ocorrência, Item 01 do A.I. deve ser julgado **PROCEDENTE EM PARTE**, no total de R\$1.221,55, conforme Demonstrativo abaixo:

Ocorrência	Vencimento	Valor lançado (R\$)	Valor Julgado (R\$)	Multa %
02/01/2014	09/02/2014	3,85	3,85	60,00%
30/06/2014	09/07/2014	44,91	44,91	60,00%
31/07/2014	09/08/2014	2.423,31	1.164,49	60,00%
31/08/2014	09/09/2014	8,30	8,30	60,00%
	TOTAL	2.480,37	1.221,55	

Infração 03 – Nesta ocorrência, a imputação foi de recolhimento a menor do ICMS referente a operações acobertadas por emissão de documentos fiscais, não escriturados nos livros fiscais próprios. A hipótese descrita abrange tanto descumprimento de obrigação principal pela falta de pagamento do tributo, como descumprimento de obrigação acessória, em razão do não lançamento da documentação emitida na escrita fiscal. A conduta de falta de pagamento de tributo, apenada à época com a multa de 100%, absorve a penalidade acessória, por ser vedada a aplicação cumulativa de multas sobre uma mesma conduta infracional. Em outras palavras: a conduta principal, consubstanciada na falta de recolhimento de tributo decorrente da não escrituração de documentos fiscais (conduta meio), é que é apenada. Nesse sentido, não procede a alegação defensiva de que a acusação fiscal descrita no A.I. foi formalmente de descumprimento de obrigação acessória, mas a exigência inserida na peça de lançamento importou em cobrança de tributo não recolhido (descumprimento de obrigação principal).

No que se refere ao conteúdo dessa exigência fiscal, observo que o contribuinte, ao se insurgir contra os valores apurados na ação fiscal, impugna a inclusão na auditoria das notas fiscais nº 979655, 979657, 979658, 979659 e 979660, todas emitidas em fevereiro de 2015, que acobertaram operações de remessas em bonificação (DANFEs anexos – fls. 177 a 181). Sustenta a defendente, que as bonificações realizadas configuraram modalidade de desconto incondicional, e dessa forma, esses valores não integram a base de cálculo do ICMS, conforme disposições contidas no art. 13, § 1º, II da LC 87/96. Pede a defesa que as notas fiscais citadas, relativas a operações com bonificação, sejam excluídas dessa exigência fiscal por não estarem sujeitas à incidência do ICMS, ou seja, não comporem a base de cálculo do tributo.

O autuante procedeu à exclusão dos valores do ICMS reclamado nos Demonstrativos de fls. 52/53, restando a recolher a quantia de R\$1.484,53, conforme demonstrativo abaixo:

Jun/2014 – R\$420,25

Fev/2015 – R\$1.484,53;

Todavia, apesar do autuante ter procedido à exclusão das quantias relacionadas às remessas em bonificação, esses valores foram tributados pelo contribuinte, conforme destaques do ICMS nas respectivas notas fiscais. Dispõe a Lei nº 7.014/96, que instituiu esse imposto no Estado da Bahia, no art. 17, § 1º, inc. II, alínea “a”, que integra a base de cálculo do ICMS: o valor correspondente a: a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição. A saída, a qualquer título, de mercadoria destinada a outro contribuinte ou a consumidor final, ainda que através de bonificações, ou seja, sem a respectiva cobrança do valor do item, estão sujeitas à incidência do imposto. E o próprio contribuinte tributou essas operações nas notas fiscais emitidas de nº 979655, 979657, 979658, 979659 e 979660 (doc. fls. 177/182).

Julgo, portanto, **PROCEDENTE** a infração 03, no valor principal de R\$1.921,11.

INFRAÇÃO 04 – Esta infração versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, em razão da aplicação de alíquota diversa nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O contribuinte, na peça de defesa, assinalou erro do Auditor Fiscal na planilha que compõe essa ocorrência, inserida às fls. 55 a 60, denominada “Débito a menor – Erro na aplicação de alíquota – Relação de notas/itens”. Apontou erro de soma das diferenças de ICMS e pede o ajuste dos valores, reduzindo os montantes de R\$1.817,88, para R\$50,66 (abril/2015), e o valor de R\$119,58, para R\$105,63 (dezembro/2015).

O autuante, na informação fiscal, ressaltou a existência de erros de soma nos meses de abril e dezembro de 2015. Acatou as razões defensivas reduzindo o débito deste item de R\$7.863,97, para R\$6.082,80 (PAF, fl. 57 – mês de dez/15: de R\$119,58, para **R\$105,58**; e fl. 56, mês de abr/15: de R\$1.817,88, para **R\$50,66**).

Também julgo este item do Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**, com a dedução dos valores efetuados pelo autuante na fase de informação fiscal, visto que ficou demonstrada a ocorrência de erro material na quantificação do imposto devido, decorrente de erros de totalização de valores pela autoridade fiscal.

INFRAÇÃO 05 - No que se refere à infração 05, vinculada ao levantamento quantitativo de estoques, as alegações defensivas de que foram omitidas as operações com CFOP 1949, 5927 e 5645, revelou-se a princípio em desconformidade com a listagem de CFOPs considerados na auditoria fiscal, inserida à fl. 62 dos autos, que contempla as operações com aqueles códigos. Os demonstrativos que serviram de lastro probatório dessa

ocorrência, analítico e sintético, estão anexados às fls. 63 a 77, cujas cópias foram entregues ao contribuinte, mediante recibo (fls. 66, 72 e 77).

É importante destacar, conforme foi observado pelo autuante nas suas intervenções neste processo, que as alegações defensivas foram feitas de modo genérico, sem ser apontada uma única nota fiscal que teria sido não considerada no levantamento fiscal. Ademais, o presente PAF foi convertido por esta Junta de Julgamento, por duas vezes, para a realização de diligências, ocasião em que foi ofertada ao contribuinte a possibilidade de apresentar novas provas que pudessem elidir no todo ou em parte as imputações fiscais que lhe foram dirigidas. Mesmo assim, o contribuinte não coligiu nos autos acervo probatório capaz de elidir essa imputação fiscal.

Diante da inércia da defesa, impõe-se a aplicação, neste caso, das disposições contidas nos arts. 142 e 143 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, que estabelece que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, e que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa em presunção de veracidade da afirmação da parte contrária. Com base nessas disposições do regulamento processual, as teses defensivas não devem prosperar, pois em duas oportunidades, a defesa não apresentou a documentação que afirma ser capaz de elidir a autuação.

No que se refere ao pedido de decretação de nulidade da infração 05, por ausência de recomposição da escrita fiscal do autuado, configurando ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS, entendo ser questão que tem relação direta com o mérito da causa, visto que essa arguição diz respeito à forma como o imposto é quantificado, quando se apresenta na auditoria fiscal a apuração de omissões de registro e de pagamento do imposto nos procedimentos de contagem física dos estoques de mercadorias.

Está o contribuinte a sustentar a tese de que nesses casos, deveria o fisco deduzir os créditos fiscais em relação às mercadorias em que se identificou a omissão de saída, para que se preserve o princípio constitucional da não cumulatividade, positivado no texto da Constituição Federal, que prescreve no art. 155, § 2º, inc. I, que o ICMS será apurado “compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal”.

Porém, nessa específica situação, em que se apura nos procedimentos de fiscalização a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias, a contagem dos estoques toma por base os registros fiscais do contribuinte, envolvendo as quantidades existentes na notas fiscais de entrada escrituradas pelo contribuinte, abarcando inclusive aqueles documentos em que houve a apropriação dos créditos fiscais, somando-se a estes os registro existentes nos Inventários, e deduzidas as quantidades existentes nas notas fiscais emitidas para acobertar as saídas. Portanto, nessa apuração quantitativa em que são computadas as notas fiscais de entrada, fazem parte do levantamento, os documentos fiscais lançados na escrita do contribuinte com a correspondente apropriação dos créditos fiscais.

Considerando o acima exposto, mantenho sem alteração os valores apurados na Infração 05.

INFRAÇÃO 06 – Neste item, a acusação fiscal diz respeito à ocorrência de recolhimento a menor do ICMS por antecipação total, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias originárias de outras Unidades da Federação. Ocorrência fundamentada nos Demonstrativos inseridos às fls. 78/85 dos autos.

A defesa salientou que o lançamento em lide desconsiderou o recolhimento do ICMS total, conforme planilhas e DAEs anexos (fls. 182/201), relacionados às competências de 04/2014; 07/2014, 09/2014, 10/2014 e 11/2014. Reconheceu, porém, que na quantificação do imposto devido, aplicou MVA inferior àquela devida, 48,43%, ao invés de 30%, para os períodos de 07/2014, 09/2014; 10/2014 e 11/2014, nos valores, respectivamente de R\$23,37; R\$560,84; R\$1.635,30 e R\$1.667,61, totalizando a cifra de R\$3.887,11. Pede que os recolhimentos efetuados nos meses indicados sejam considerados nas planilhas que compõem a Infração 06.

O autuante, nas intervenções que fez no processo, afirmou que foram listadas às fls. 79/85, várias mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, inclusive bombons Ouro Branco e Chocolate Ouro Branco. Relatou que os recolhimentos constantes da relação de DAEs de fls. 12/19, foram considerados no levantamento fiscal, sendo reclamadas tão somente as diferenças de ICMS destacadas no Relatório de fl. 78, totalizando a quantia de R\$30.650,47, lançada no Auto de Infração.

Neste item a defesa também fez alegações genéricas, sem apontar, a partir da relação de notas fiscais que compõem a autuação (doc. fls. 79/85), aquelas cujo imposto já se encontrava pago, ainda que de forma parcial. A relação de notas fiscais apresentada pela defesa (doc. fls. 183, 186, 192, 197/198), não integra o demonstrativo de débito elaborado pelo autuante. Alegações defensivas sem respaldo documental. Infração 06 mantida.

Em pedido subsidiário, a defesa sustenta a excessividade das multas aplicadas no presente Auto de Infração, de 100% e 60% do valor do imposto lançado, trazendo como paradigma desse entendimento a ADI nº 551/RJ, julgada no Supremo Tribunal Federal (STF), cuja ementa reproduz na Manifestação defensiva. Entende que os

percentuais de multas tributárias não podem exceder os índices entre 20% e 30%.

No que se refere ao efeito confiscatório alegado pela defesa, não é conferido aos órgãos julgadores administrativos a competência para decretar a constitucionalidade ou ilegalidade da norma posta no ordenamento jurídico tributário. Trata-se de disposição expressa contida no art. 167, incisos II e III do RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), aprovado pelo Dec. nº 7.629/99. Ademais, a decisão judicial mencionada na peça de defesa se refere à legislação vigente no Estado do Rio de Janeiro, não tendo pertinência com os fatos que ensejaram a presente autuação, além de não serem vinculantes para o Estado da Bahia.

Isto posto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com a totalização dos valores, por item, detalhados na tabela abaixo, devendo ser homologados pelo órgão competente, os valores já recolhidos pelo sujeito passivo:

INFRAÇÃO	VALORES LANÇADOS	VALORES APÓS JULGAMENTO
1	2.480,37	1.221,55
2	116,45	116,45
3	1.921,11	1.921,11
4	7.863,97	6.082,80
5	7.444,93	7.444,93
6	30.650,47	30.650,47
7	170,97	170,97
8	1.541,36	1.541,36
TOTAL	52.189,63	49.149,64

Regularmente intimado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, insurgindo-se contra a decisão de primeiro grau, da forma a seguir indicada.

Aponta a nulidade do lançamento fiscal, por entender que o autuante promoveu revisão do lançamento sem fundamentação válida, desconsiderando todas as notas fiscais de regularização de estoque (CFOP 1949 e 5949) e de avarias (CFOP 5927) que emitiu, resultando na equivocada imputação de diferenças de estoque, sendo que a infração 05 estaria completamente divergente das informações constantes no SPED. Acusa violação à ampla defesa e contraditório por não conter o demonstrativo do débito em mídia editável nos autos, atribuindo à sua ausência a hipótese de nulidade, mencionando a Súmula CONSEF nº 01.

Ainda em preliminar diz que há nulidade da infração 05 por entender ser defeso ao Fisco elaborar levantamento fiscal, com o objetivo de apurar saldo devedor de ICMS, sem a recomposição da escrita fiscal da recorrente, que seria instrumento de realização do princípio da não-cumulatividade e estaria instrumentalizado no art. 24 da Lei Kandir. Entende que o fato de ter promovido retificações nas suas declarações não afastaria a necessidade de recomposição de sua escrita fiscal.

Sustenta outra preliminar de nulidade da infração 05 por ofensa ao princípio da ampla defesa e contraditório reiterando os fundamentos já apresentados no sentido de que a planilha de auditoria de estoques não apresenta análise das notas fiscais de CFOP 1949, 5927 e 5949 emitidas no período fiscalizado, ou seja, os dados apresentados pelo Auditor são incongruentes com as reais operações de entradas e saídas declaradas. Afirma que as divergências quantitativas entre os itens auditados derivam justamente da desconsideração dessas notas fiscais de regularização de estoques e de avarias, sendo que o Auditor deveria provar a impossibilidade de aplicação dos roteiros normais de fiscalização para que o afastamento pudesse ser regular.

Discorre sobre o princípio da verdade material, citando lições de James Marins, Alberto Xavier e Aurélio Pitanga Seixas Filho para dizer que o Fisco não pode se escusar em confirmar a ocorrência do fato jurídico tributário, devendo analisar as provas juntadas ou realizar perícia específica para identificar o fato gerador.

No mérito, aponta que o autuante indicou na informação fiscal que a infração 03 seria por falta de registro das notas fiscais, enquanto no auto constaria que deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, ou seja, a tipificação originária da infração não seria condizente com aquela intentada pelo Auditor Fiscal. Assim, teria havido manifesta afronta ao art. 18 no RPAF na decisão recorrida por entender que a mesma infração abarcaria duas condutas infracionais distintas, não

havendo fundamento jurídico para sustentar a alteração promovida pelo autuante.

Pontua ainda haver equívoco em relação ao exercício 2015 porque o autuante teria arrolado as Notas Fiscais de nºs 979655, 979657, 979658, 979659 e 979660, referentes a remessas de bonificação e desconto incondicional que não integraria a base de cálculo do ICMS, conforme doutrina que cita e enunciado nº 457 da Súmula do STJ. Além disso, aponta erro crasso na Decisão recorrida por afirmar que o destaque do ICMS significa a tributação da operação pois se trata de mero indicativo, tão somente para fins de controle, citando o inciso I, do § 1º, do art. 13 da LC 87/96.

Informa que o STJ pacificou a questão consolidando o entendimento de que a base de cálculo do ICMS é o valor da operação mercantil efetivamente realizada, a qual, no caso concreto, seria remessa em bonificação (CFOP 5910), tendo o autuante entendido que seria uma operação tributável. Menciona que o RPAF prevê o cancelamento do lançamento e da inscrição dos débitos quando em desacordo com a jurisprudência pacífica do STJ, citando o § 3º, do art. 116-A do Regulamento.

Sobre a infração 05 repete a irresignação sobre a falta de recomposição da conta gráfica do imposto, insistindo que não ficou demonstrada a correlação entre quantitativos, o que torna impossível a conferência, promovendo cerceamento do seu direito de defesa. Relata que a emissão de notas fiscais para ajuste e regularização de estoque é procedimento legalmente previsto no RICMS (art. 83, V e § 1º) e reafirma a necessidade do auditor fiscal comprovar, mesmo que de forma exemplificativa e por amostragem, a utilização das Notas com os CFOPs informados.

Em relação à Infração 06, reconhece a aplicação de MVA inferior ao devido, afirmando que o valor correto do lançamento fiscal para a esta infração deve ser de R\$3.887,11. Aponta, porém, que apesar do auditor dizer que todos os recolhimentos realizados foram levados em conta no demonstrativo, verifica-se à fls. 213 que a exigência foi mantida de forma integral, sem qualquer redução, desconsiderando o recolhimento do ICMS Antecipação Total efetuado pela Recorrente referente às Competências 03/2014; 07/2014; 09/2014; 10/2014 e 11/2014.

No tópico seguinte, acusa abusividade e irrazoabilidade na fixação de multa equivalente a 60% (sessenta por cento) e 100% (cem por cento) do tributo lançado, destacando decisão do STF na ADI 551/RJ, para apontar como percentual correto a ser aplicado o de 20% ou 30%, patamar para os quais requer que sejam reduzidas as multas aplicadas na autuação.

Em seguida, discorre sobre a necessidade de diligência fiscal para verificar, em relação à Infração 05, os exatos dados informados pela Recorrente ao SPED (inventário inicial, inventário final, Notas Fiscais de entrada e saída com CFOP 1.949, 5.927 e 5.949, respectivamente), e seu devido impacto no levantamento fiscal efetuado, formulando quesitos e indicando assistente técnico.

Encerra pedindo a declaração de nulidade do auto, da infração 05 ou, no mérito, a improcedência total do lançamento. Pede ainda a redução das multas aplicadas e a baixa dos autos em diligência para que sejam supridas eventuais falhas ou prestadas as informações necessárias à resolução desta contenda fiscal.

Recebidos os autos, foram a mim distribuídos para apreciação do Recurso Voluntário.

Pautado o processo para julgamento, os membros da 1ª CJF convencionaram adiar o feito para que a recorrente apresentasse documentos para comprovar as alegações formuladas, especialmente quanto às infrações 05 e 06, tendo a autuada encaminhado para o e-mail da secretaria do CONSEF, para apreciação do Colegiado. O processo foi pautado para julgamento novamente.

VOTO

As preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente se confundem com o mérito do recurso, e merecem ser apreciadas junto com ele. Entretanto, antes mesmo disso, entendo ser necessário esclarecer que o Recurso Voluntário interposto não ataca adequadamente a Decisão recorrida,

pois a matéria ventilada é basicamente a mesma trazida na impugnação (fls. 128-151), e na manifestação sobre a primeira informação fiscal (fls. 236-246), ignorando de certo modo as diligências solicitadas pela JJF, e que contribuíram com a defesa dos interesses da recorrente (fls. 225 e 262), para esclarecer a primeira e a segunda informações fiscais (fls. 256-259 e 264-266). A recorrente, inclusive, embora intimada, silenciou quanto à última, conforme informação de fls. 271.

Feitas essas considerações, rejeito desde logo o pedido de diligência formulado, por considerar os elementos contidos nos autos suficientes para solução da controvérsia (art. 147, I do RPAF), principalmente porque o mesmo pedido foi apresentado na impugnação e na manifestação posterior da recorrente, contudo, após as diligências solicitadas pela JJF, esta nada afirmou para demonstrar a persistência da necessidade da providência requerida, e que foi objeto de reexame pelo autuante e auditor estranho ao feito.

No que diz respeito ao mérito, o recurso aborda apenas as infrações 03, 05 e 06. E adianto que assiste razão apenas a parte das alegações da recorrente.

Em que pese as reiteradas alegações de nulidade formuladas, por entender que a autuação não apresentou os demonstrativos de débito e nem considerou determinadas notas fiscais de ajuste e regularização, o exame dos autos revela realidade completamente distinta. À fl. 124, após as impressões dos papéis de trabalho que sustentam o Auto de Infração, encontra-se mídia contendo cópias dos mesmos e das planilhas de crédito indevido e de débito a menor por erro na aplicação da alíquota. O autuante, inclusive, mencionou isso na última informação fiscal prestada nos autos (fl. 266), e sobre a qual a recorrente silenciou.

Ademais, ao contrário do que alega a recorrente, a informação de fl. 62, gerada pelo SIAF, relaciona todos os códigos CFOPs considerados e os desconsiderados pelo lançamento, ou seja, quais foram aqueles observados quando da elaboração da autuação, seja para incluir, seja para excluir do levantamento final. Por outro lado, a recorrente não apontou qualquer nota fiscal que tenha remanescido para sustentar sua afirmação, mesmo após concessão de prazo por esta Câmara, na primeira vez que o processo foi pautado para julgamento. Pelo contrário, após análise dos documentos encaminhados pela recorrente à secretaria deste CONSEF, por e-mail, o que se verificou por amostragem, é que boa parte das notas que se acredita estarem inseridas no lançamento equivocadamente (com CFOPs 5927, 1949 e 5949), se referem a produtos alimentícios, enquanto aquelas que foram objeto da autuação, como se verifica às fls. 63-77, dizem respeito a produtos de limpeza.

Convém ainda dizer, que o Auto de Infração foi lavrado em 26/05/2017, **após a retificação do SPED**, conforme termo de intimação de fls. 23-24, e recibo de retificação de fl. 25, sendo que consta ainda nos autos diversos e-mails trocados entre a recorrente e o autuante (fls. 31-39), acerca das inconsistências presentes mesmo após a retificação, de modo que não há que se falar em violação da sua ampla defesa, pois não há dúvidas de que a todo momento teve a oportunidade de comprovar qualquer equívoco da ação fiscal.

Na mesma linha, rejeito a preliminar de nulidade por ausência de recomposição da escrita fiscal da recorrente, por não haver previsão expressa nesse sentido na legislação vigente, e, portanto, não constituir um direito subjetivo da autuada, ainda mais porque esta, em momento algum, apresenta qualquer evidência de que, por razões fáticas, esta providência seja necessária ou recomendável. Ora, se a ausência de recomposição da escrita fiscal lhe prejudica por desconsiderar créditos que deveriam ser compensados com os débitos identificados, por exemplo, o mínimo que se espera é que demonstre a existência de pelo menos uma situação capaz de sustentar a alegação, já que se trata de elemento probatório de que necessariamente dispõe, conforme art. 142 do RPAF/BA. Entretanto, nada foi comprovado neste sentido.

Compreende-se, assim, que o Auto de Infração atendeu às formalidades legais, não havendo que se falar em nulidade. A recorrente teve plenas condições de entender a acusação fiscal, podendo exercer a sua ampla defesa e o contraditório sobre as matérias que foram objeto da autuação.

Todavia, não foi capaz de afastar a exigência por completo.

Quanto à infração 03, as razões do Recurso Voluntário não merecem prosperar, pois a irresignação da recorrente é equivocada. Em verdade, não houve erro na tipificação ou sua alteração. É verdade que o autuante, na primeira informação fiscal, apontou resumidamente que “*a infração foi pelo não registro das notas fiscais, (emitidas tributadamente conforme fls. 177/181), no livro de Saídas/SPED – fls. 50/51 e 54*” (fl. 210). Contudo, a questão foi esclarecida pelo diligente estranho ao feito, que prestou a segunda informação fiscal (fls. 256-259), da seguinte forma:

...
Em relação à Infração 03, apesar de sucinta, a resposta dada pelo preposto Autuante resume o entendimento que merece ser dado à matéria. Explicando melhor, a infração aponta omissão de registro de notas fiscais de saídas de mercadorias tributadas e, por consequência, a falta do recolhimento do tributo destacado nos respectivos documentos.

Sendo assim, as notas fiscais aludidas pela autuada, de n. 979655, 979657, 979659 e 979660, e que se refeririam a remessas em bonificação, ocorreram com destaque do ICMS, de forma correta, a luz da legislação tributária estadual.

Assim, mesmo que haja entendimento jurisprudencial que afasta a incidência do imposto em operações de remessa em bonificação de mercadorias tributadas em bonificação, tais decisões não tem o condão de ilidir a aplicação da legislação tributária estadual, de modo que, em perfeita consonância com a mesma, tem-se como devido o pagamento do imposto destacado nesses documentos, e que foram omitidos de sua escrituração fiscal. Desta forma, entendo que deva permanecer em sua integralidade o lançamento efetuado.

...

Cabe ainda mencionar, que o autuante, na última informação fiscal prestada (fls. 264-266), indicou que excluiu os valores do ICMS correspondente aos DANFES nºs 979655 a 979660, que seriam derivados de remessas em bonificação, doação ou brinde. Logo, não há o que modificar na decisão de primeiro grau.

Acerca da Infração 05, a recorrente repete no mérito as mesmas alegações formuladas em sede de preliminar e já enfrentadas acima. Mantém-se.

Sobre a infração 06, o recurso insiste na mesma tese apresentada na impugnação, sem trazer qualquer elemento novo que lhe sustente, pois como já enfrentado pela JJF, o que está sendo cobrado no Auto de Infração é a diferença de diversos itens, já desconsiderado o valor que a recorrente reconhece como devido, senão vejamos:

...
INFRAÇÃO 06 – *Neste item, a acusação fiscal diz respeito à ocorrência de recolhimento a menor do ICMS por antecipação total, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias originárias de outras Unidades da Federação. Ocorrência fundamentada nos Demonstrativos inseridos às fls. 78/85 dos autos.*

A defesa salientou que o lançamento em lide desconsiderou o recolhimento do ICMS total, conforme planilhas e DAEs anexos (fls. 182/201), relacionados às competências de 04/2014; 07/2014, 09/2014, 10/2014 e 11/2014. Reconheceu, porém, que na quantificação do imposto devido, aplicou MVA inferior àquela devida, 48,43%, ao invés de 30%, para os períodos de 07/2014, 09/2014; 10/2014 e 11/2014, nos valores, respectivamente de R\$23,37; R\$560,84; R\$1.635,30 e R\$1.667,61, totalizando a cifra de R\$3.887,11. Pede que os recolhimentos efetuados nos meses indicados sejam considerados nas planilhas que compõem a Infração 06.

O autuante, nas intervenções que fez no processo, afirmou que foram listadas às fls. 79/85, várias mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, inclusive bombons Ouro Branco e Chocolate Ouro Branco. Relatou que os recolhimentos constantes da relação de DAEs de fls. 12/19, foram considerados no levantamento fiscal, sendo reclamadas tão somente as diferenças de ICMS destacadas no Relatório de fl. 78, totalizando a quantia de R\$30.650,47, lançada no Auto de Infração.

Neste item a defesa também fez alegações genéricas, sem apontar, a partir da relação de notas fiscais que compõem a autuação (doc. fls. 79/85), aquelas cujo imposto já se encontrava pago, ainda que de forma parcial. A relação de notas fiscais apresentada pela defesa (doc. fls. 183, 186, 192, 197/198), não integra o demonstrativo de débito elaborado pelo autuante. Alegações defensivas sem respaldo documental. Infração 06 mantida.

...

De fato, os documentos de fls. 78-85, revelam que foram considerados os recolhimentos efetuados pela empresa, conforme DAEs contidos às fls. 183-201. Aliás, em alguns meses (03/2014 e 07/2014), o cálculo do valor total pela auditoria foi até mesmo inferior ao da própria recorrente (fls. 183 e 186). Contudo, verifica-se que a recorrente, embora não tenha trazido esta informação em seu recurso, apresentou título de incentivo concedido pela Comissão Gerenciadora do Programa Estadual de Incentivo à Cultura – FAZCULTURA, (fl. 185), que lhe habilitaria a um incentivo fiscal correspondente a R\$5.600,00 para patrocínio do projeto cultural “EARTE: 40 ANOS DE DANÇA”, aprovado através do Processo nº 194-009/2012, Processo SEFAZ nº 088999/2013-2.

Em sessão realizada em 18/08/2021, esta Câmara convencionou adiar o julgamento para possibilitar que a recorrente trouxesse aos autos documentos que comprovassem a regularidade dos recolhimentos mencionados. Após análise dos documentos encaminhados por e-mail pelo patrono da recorrente, o que se verificou é que esta deduziu do montante a recolher, a título de antecipação tributária, parte do valor correspondente ao incentivo fiscal do FAZCULTURA, pertinente ao mês de março.

De acordo com o Decreto nº 12.901/2011, que regulamenta o Programa FAZCULTURA:

Art. 23 - Ao patrocinador que apoiar financeiramente projetos aprovados pela Comissão Gerenciadora será concedido abatimento sobre o valor do ICMS a recolher, a cada período ou períodos sucessivos, não podendo exceder ao limite de 3% (três por cento) do imposto devido em cada período.

...
§ 5º - A expressão “valor do ICMS a recolher” poderá corresponder, cumulativamente, às seguintes situações:

I - imposto apurado pelo regime normal;

II - imposto devido pela importação de mercadorias ou bens, no desembaraço aduaneiro, mesmo que este ocorra em portos ou aeroportos situados fora do Estado da Bahia;

III - imposto devido por antecipação tributária quando a responsabilidade for do adquirente da mercadoria.

Os documentos de fls. 183-185, apresentados pela recorrente, revelam que em março de 2014 lhe foi autorizado deduzir do seu ICMS a recolher a importância de R\$5.600,00, concernentes ao incentivo do FAZCULTURA, dos quais, a contribuinte abateu R\$3.600,00 do imposto devido por antecipação tributária, montante que corresponde a mais do que a diferença cobrada no Auto de Infração (R\$3.305,68), considerando que a apuração da contribuinte (fls. 183) apontou montante de imposto a recolher superior àquele verificado pelo autuante (fl. 78).

Destarte, embora a recorrente não tenha conseguido lograr êxito em demonstrar que as demais competências abarcadas pela infração também estariam influenciadas pela dedução admitida pelo incentivo, uma vez que os novos documentos apresentados não contemplam os meses que foram objeto da autuação, as apurações correspondentes aos meses de julho e setembro de 2014 (fls. 186-196), revelam que todo o valor exigido (julho), ou parte dele (setembro), compreende notas fiscais que foram objeto de devolução no próprio mês em que ocorreu a entrada (Notas Fiscais nºs 247392, 670695 e 678032), legitimando a dedução observada nas apurações da recorrente e desconsiderada pelo autuante.

Consequentemente, deve ser acatado o recurso, para deduzir do lançamento os valores que foram objeto de incentivo ou de dedução nas competências referidas, na forma do demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO 06		
COMPETÊNCIA	LANÇADO	JULGAMENTO
mar/14	3.305,68	0,00
jul/14	7.146,04	0,00
set/14	6.837,18	2.051,04
out/14	6.465,45	6.465,45
nov/14	6.896,12	6.896,12
TOTAL	30.650,47	15.412,61

Portanto, reforço a decisão quanto a esta infração.

Por fim, quanto ao pedido de redução das penalidades, também não prospera a irresignação da recorrente, pois se trata de previsão contida na legislação baiana, que não pode ser objeto de declaração de constitucionalidade e nem afastada por este CONSEF, nos termos do art. 167 do RPAF.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a decisão de primeira instância apenas em relação à infração 06, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO N°	C O N C L U S Ã O	IMPOSTO	MULTA
1	MANTIDA	1.221,55	60%
2	MANTIDA	116,45	100%
3	MANTIDA	1.921,11	100%
4	MANTIDA	6.082,80	60%
5	MANTIDA	7.444,93	100%
6	PROVIDO EM PARTE	15.412,61	60%
7			170,97
8			1.541,36
T O T A L		32.199,45	1.712,33

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário interposto, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207095.0003/17-6, lavrado contra **LUTINER DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$32.199,45**, acrescido da multa de 60% sobre R\$22.716,96, e 100% sobre R\$9.482,49, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”, VII, “a”, IV, “j” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.712,33**, previstas nos incisos IX e XI do mesmo artigo e lei citados, com redução da multa em obediência à Lei nº 13.461/2015, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado pelo órgão competente os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA– REPR. DA PGE/PROFIS