

PROCESSO - A. I. Nº 269200.0006/18-2
RECORRENTE - NORSÁ REFRIGERANTES S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0207-02/18
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19/01/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0352-11/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. ESTORNO INDEVIDO DE DÉBITO FISCAL. Diligência fiscal comprova que a maior parte das operações objeto da autuação são de saídas interestaduais de mercadorias que tiveram o imposto retido na operação antecedente e regular a efetivação do estorno (Art. 302, II do RICMS/BA). Reformada a Decisão. Infração procedente em parte. **2. RECOLHIMENTO A MENOS. DIFERENÇA ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O ESCRITURADO NO LRAICMS.** A EFD é único procedimento apto a produzir efeitos jurídicos de validade da escrituração fiscal; sua alteração, bem como o crédito fiscal extemporâneo possuem procedimentos fiscais específicos. Mantida a Decisão. Infração procedente. **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Mantida a exigência fiscal relativo as mercadorias adquiridas com fins de comercialização. Afastada a exigência relativo a mercadorias adquiridas destinadas ao ativo ou uso e consumo do estabelecimento. Modificada a Decisão. Infração procedente em parte. **4. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.** A penalidade aplicada em conformidade com o previsto em lei própria. Não cabível a conversão da multa para penalidade fixa por falta de amparo legal. Infração procedente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 2ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 29/06/2018, exigindo tributos no valor de R\$36.412,59, em decorrência das seguintes infrações:

1. Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto (2015 a 2017) - R\$17.890,57. Consta na descrição dos fatos que efetuou indevidamente o estorno do débito destacado nos documentos fiscais diretamente na EFD, em operações de transferências interestaduais de mercadorias sujeitas à substituição tributária.
2. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto (2017) - R\$961,28.
3. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização (2015 a 2017) - R\$16.151,72.

4. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal (2015). Multa: R\$1.408,59.

Na decisão proferida (fls. 90 a 97) a 2ª JF fundamentou que:

Inicialmente discorreu sobre pressupostos formais do lançamento, fazendo se acompanhar de papéis de trabalho, esclarecimento dos fatos, descrição das infrações e concluiu que atende as disposições regulamentares, rejeitando as nulidades suscitadas.

Indeferiu o pedido de realização de perícia ou diligência fiscal, por entender que a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, com fundamento no artigo 147 do RPAF/BA.

No mérito, quanto a infração 1 apreciou que:

A acusação fiscal consiste em glosa de estorno débito de ICMS relativo a saída de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária que o contribuinte autuado recebeu em transferências interestaduais. A infração tem suporte no demonstrativo Anexo 02, arquivo magnético constante do CD de fl.13.

Por sua vez, confirmando o enquadramento das mercadorias objeto da autuação no regime de substituição tributária por antecipação total, o sujeito passivo se escuda no argumento de que a legislação atribui ao contribuinte no topo da cadeia de comercialização, normalmente o fabricante ou importador, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS ST e, como ele não produz as mercadorias constantes nas NFs autuadas, apenas as comercializando por revenda, não é a substituto tributário, não tendo, portanto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, estando livre de cobrança nas saídas subsequentes, inclusive as que promove, pois figuraria apenas como parte substituída e, por isso, o estorno do débito seria legal, visto que não se credita do ICMS pela aquisição dos produtos.

Contudo, tendo recebido as mercadorias objeto da autuação em transferência interestadual de outro seu estabelecimento, conforme abaixo reproduzido, o § 8º do artigo 8º, da Lei 7.014/96, está a contrariar a alegação defensiva,

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial;

Vê-se, pois, que o sujeito passivo procedeu com aberta afronta à precisa normativa do caso. Portanto, não havendo qualquer protesto quando aos dados da exação fiscal, a tenho como subsistente.

Infração 02: Essa infração se refere a recolhimento de ICMS a menos que o apurado pelo contribuinte e informado ao Fisco em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Para tal infração a alegação defensiva é que a divergência de valores acusada na infração decorre de um erro no preenchimento da obrigação acessória, pois, no caso, primeiramente enviou um arquivo SPED com o valor a recolher de R\$ 423.934,45, mas posteriormente o retificou e, por erro, indicou no arquivo retificado o valor de R\$ 424.895,73, deixando de registrar o crédito da NF 450677 (doc. 03), cujo valor é o cobrado na Infração 02.

Ocorre que com a inserção da Escrituração Fiscal Digital (EFD) pelo Ajuste SINIEF 02/09 e prevista no art. 247 do RICMS/2012, toda escrituração fiscal do contribuinte passou a ser feita por ele em ambiente digital que se culmina no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), administrado pela Receita Federal e compartilhado com as administrações tributárias estaduais. Neste aspecto, o autuado está obrigado à escrituração fiscal digital usando o SPED, único formato legal de escrituração fiscal-contábil para efeito de prova a favor do autuado, desde 01/01/2011.

É que tal sistema consiste na centralização da sistemática do cumprimento das obrigações - principais e acessórias transmitidas pelo contribuinte às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.

Transcreveu às fls. 95 e 96, as Cláusulas décima e décima primeira do Ajuste SINIEF 02/09, que dispõe sobre o arquivo digital da EFD e validação no Programa de Validação e Assinatura da Escrituração Fiscal Digital - PVA-EFD e o seu envio e recepção do arquivo digital da EFD, que não

implicará no reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem na homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.

Ora, a atual sistemática das informações fiscais tem a finalidade de possibilitar ao Fisco o conhecimento e o direto acesso à movimentação empresarial no que diz respeito às obrigações tributárias do contribuinte, de modo a que os procedimentos tributários regidos pelo princípio da inquisitorialidade, à exemplo do lançamento tributário, possam ser levados a cabo unilateralmente pela Administração ativa, até sem a necessidade da participação do contribuinte em certos casos.

Nesse contexto, é fato que a regular EFD oferece a possibilidade para o Fisco atuar de ofício no sentido de homologar ou não as prévias atividades do contribuinte com respeito ao ICMS e, quando a EFD se apresentar inconsistente, intimar o contribuinte a regularizá-la, como aconteceu nesse caso.

Nesse caso específico, sem esclarecer a motivação da remessa do arquivo SPED retificador, a alegação defensiva é que o equívoco alegado ocorreu não no primeiro arquivo enviado, mas no segundo remetido em reparo do primeiro.

Pois bem, se há uma incongruência instalada no caso, ela foi provocada pelo próprio sujeito passivo por intervenção em sua escrituração fiscal, única com efeito jurídico a provar a favor e em contra do mesmo. Portanto, não podendo ser apreciada nesse caso, pois a EFD que serviu de base da presente ação fiscal é apta para produzir os efeitos jurídicos, comprovando-se o direito ao crédito como alega o Impugnante, obedecendo os parâmetros legais poderá lançá-lo extemporaneamente em sua conta corrente fiscal.

Infração subsistente.

Infração 03: Acusa recolhimento a menos de ICMS antecipação parcial. Tem suporte nos Anexos 01A, 01B e 01C. A alegação defensiva é que as planilhas da autuação contêm produtos que não são destinados à comercialização, mas ao uso e consumo, tais como: COPO SEF MUSICA TOCA DISCO e CIL. CO2 - POM. Entende que às mercadorias destinadas ao ativo fixo ou para uso e consumo do estabelecimento não se sujeitam à antecipação parcial, conforme o §1º, III, do dispositivo citado. Aduz que, no caso, somente é devida a cobrança do DIFAL. Diz que a infração não procede.

Por sua vez, o autuante informa que os dois únicos produtos citados na Defesa (CIL CO2 e COPO SELF MUSICA), como não destinados à comercialização não repercutem no resultado da infração, pois a despeito de representarem modestíssimos valores (em 2015: R\$ 0,53 pra o primeiro e R\$118,80 para o segundo; em 2016: R\$ 64,69 para o primeiro e R\$43,20 para o segundo) e não constarem em 2017, todas as entradas elencadas nos demonstrativos de débito (ANEXOS 01A, 01B e 01C) são as descritas com CFOP 2152 ou 2102. Portanto, consignadas pela própria autuada como operações de transferência ou compra de mercadorias para comercialização.

Assim, considerando o valor probante das informações com efeito fiscal registradas pelo próprio sujeito passivo e repassadas ao Fisco como correspondente à verdade material da sua movimentação empresarial, nenhum reparo há a fazer no caso, e tenho a exação fiscal como subsistente.

Infração 04: Exige multa percentual de 1% pela falta de registro de NFs de entradas nos livros fiscais próprios. Tem suporte no Anexo 05 e a alegação defensiva, de certo modo, admitindo o cometimento da infração, limita-se à protestar quanto à inconstitucionalidade da multa proposta por entendê-la afrontar os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e do não confisco.

Ora, ainda que não adentrando acerca da matéria em face do exposto impedimento contido no art. 167 do RPAF, por representar apenas o valor de R\$ 1.408,59, ao caso não cabe o argumento defensivo.

De todo modo, observo que as multas propostas são as previstas para as infrações configuradas nos autos. O pedido de redução de cancelamento ou redução de multa não pode ser aqui apreciado para os casos das infrações 01, 02 e 03, por referir-se a descumprimento de obrigação principal e não vejo razão para o pedido com relação à penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória da infração 04.

Ademais, considerando que:

a) a atividade processual revisional administrativa na forma de conduzir o processo em busca da verdade material é guiada por dogmas informados por princípios de Direito Administrativo - a exemplo da indisponibilidade do crédito tributário e o da estrita legalidade; b) a atividade judicante administrativa visa firmar o ato em julgamento dentro da estrita legalidade, de modo a que, garantindo os direitos do contribuinte se faça realizar o interesse público com a correta aplicação da lei com o correto ingresso do crédito tributário decorrente da hipótese de incidência concretizada – nem mais, nem menos; c) verificado que o a alegação defensiva – especialmente com relação à Infração 01 - impõe aprofundamento na auditoria fiscal a respeito, com fundamento nas disposições dos artigos 149, IV, V, VI, VIII e 150, do CTN, observando-se as regras dos seus respectivos parágrafos, estimo necessário recomendar ao órgão competente da Administração tributária ativa a revisão do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao ICMS ST nas saídas subseqüentes das

mercadorias que o sujeito passivo recebeu em transferência interestadual, de modo a conformar-se na disciplina prevista no artigo 8º, § 8º, I, da Lei 7.014/96.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 107 a 134), o recorrente inicialmente ressalta a sua tempestividade, discorre sobre as infrações, defesa e julgamento na primeira instância, que entende ser equivocado por ignorar a verdade material e preterir o direito de defesa.

Preliminarmente suscita a nulidade do Auto de Infração, sob argumento de incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão, contestando a fundamentação de que *o lançamento atende os elementos essenciais, pressupostos formais e materiais*, por contrariar a norma que determina a intimação pessoal para o início do procedimento fiscal (art. 26, III e 28, I do RPAF/BA) e prazo de 90 dias para conclusão, ocorrendo cerceamento do direito de defesa que culmina na nulidade da autuação, por violação ao art. 2º, § 1º e art. 18 do RPAF/BA.

Enfatiza que atividade administrativa é vinculada, nos termos do art. 142, § único do CTN, transcreve decisões do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco (AC. 2ª TJ 0124/2000; AC. 2ª TJ 0177/2000; AC. 4ª TJ 0023/2010 e AC. 3ª TJ 0143/2000) e do Contencioso Administrativo do Estado do Ceará (Res. 54/99/1998; Res. 513/2002 e Res. 91/1997) para reforçar seu posicionamento.

Suscita a nulidade sob alegação de preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação, nos termos do art. 2º e 39 do RPAF/BA), afrontando os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Alega que a infração 1 acusa estorno indevido do ICMS relativo as aquisições por transferência, mas *“não prova que o ICMS deixou de ser antecipado”* e a infração 4 acusa descumprimento de obrigação acessória, pelo não registro de documentos fiscais de entrada, mas indica falta de recolhimento do diferencial de alíquotas, o que torna contraditório e incerta a acusação, ao contrário da fundamentação da decisão de que *os artigos do regulamento e descrição das infrações e demonstrativos determinam com segurança as infrações e o infrator*.

Entende que foi afrontado o princípio do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LV, da CF) e requer a declaração de nulidade nos termos do art. 18, II, IV, “a” do RPAF/BA, conforme entendimento do CONSEF manifestado nos Acórdãos JJF nº 2027/00 e CJF 0384-12/12 (fl. 1188) motivo pelo que requer a declaração de nulidade do Auto de Infração.

No mérito, quanto a infração 1, ressalta que está sendo acusada de ter efetivado estorno indevido de débito destacado nos documentos fiscais, em operações interestaduais de mercadorias sujeitas à substituição tributária, na qualidade de substituto tributário, porém as mercadorias BURN, CERVEJAS, ÁGUA, não são industrializadas pelo estabelecimento e sim comercializadas no atacado, não sendo contribuinte substituto e sim substituído, o que foi refutado na primeira instância, por entender ser aplicável o art. 8º, do art. 8º da Lei nº 7.014/96.

Manifesta que os produtos objeto da autuação são fabricados por terceiros e revendidos, submetendo-se a cláusula primeira do Protocolo ICMS 11/91, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cerveja, refrigerantes, água mineral ou potável e gelo, ficando o industrial responsável pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, inclusive no §2º, para efeitos do mencionado Protocolo equiparado a refrigerante, as bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas, classificadas nas posições NCM 2106.90 e 2202.90.

Transcreveu a cláusula primeira do Protocolo ICMS 10/92, que prevê que nas operações interestaduais com cerveja, chope e refrigerante entre contribuintes situados nos Estados signatários, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, que foi aderido pelo Estado da Bahia (Protocolo ICMS 29/96), internalizando no artigo 289 do RICMS/BA, concluindo que em relação aos produtos autuados, adquiriu com retenção do ICMS-ST, não utilizou o crédito fiscal e tendo dado saída em operação interestadual, destacou o ICMS e

promoveu o estorno do débito, de acordo com a legislação e que não procede a acusação da infração 1.

Quanto a infração 2 (desencontro entre o valor apurado e o recolhido) alega que enviou arquivo SPED indicando valor a recolher de R\$423.934,45 e posteriormente retificou para R\$424.895,73, por ter deixado de registrar o crédito da NFe nº 450677 com valor de R\$961,28.

Transcreve parte do conteúdo do voto da primeira instância com ênfase na possibilidade de retificar a EFD quando intimado pelo fisco para corrigir inconsistências e que essa afirmação corrobora o que foi defendido, não havendo infração principal e se muito um descumprimento de obrigação acessória, pelo não registro e faz jus ao crédito destacada na nota fiscal.

E que a cobrança importa em *bis in idem*, exigindo duplicidade do pagamento de tributo sob um mesmo fato gerador, o que é vedado pelos princípios constitucionais, afetando o seu patrimônio.

Cita doutrinadores e requer que a infração 2 seja julgada improcedente.

No que se refere a infração 3 (antecipação parcial) afirma que os produtos objeto da autuação não são destinados a comercializações, mas sim, a uso/consumo/ativo fixo da (COPO SELF MUSICA TOCA DISCO e CIL. CO2 - POM CHEIO 6KG), que não são destinados à revenda, com entradas classificadas com o CFOP 2152 ou 2102, não se enquadra na regra do art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

Admite cobrança do ICMS DIFAL, motivo pelo qual improcede a exigência da infração 3.

Quanto a infração 4 (entrada de mercadoria não registrada), afirma que não é possível fixar multa em percentuais sobre o valor da operação, no caso afirma que “não incidiu na infração nela descrita” e não persistir multa no percentual de 1% sobre o valor da operação, primeiro por ser desproporcional; segundo, porque não haver dano ao Fisco que justifique a sua aplicação.

Manifesta que o descumprimento de obrigação tributária principal justifica a imposição de multa percentual, mas se tratando de obrigação acessória, não vinculada a imposto deve utilizar o critério do valor fixo, para não violar o princípio da proporcionalidade.

Discorre sobre as finalidades das multas, indica decisões emanadas de Tribunais Superiores (AMS 91170-SC/2004) e texto de doutrinadores para reforçar o seu posicionamento, ressaltando que a multa fiscal confiscatória é inconstitucional (ADI 551/RJ-2003), conforme doutrinadores e que a multa por percentual é objeto de Repercussão Geral no STF (RE 640452 RG/2011).

Requer declaração da insubsistência da multa aplicada, por violar os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, e se afastada que seja adequação a pena ao fato efetivamente ocorrido.

Quanto a multa de 60% aplicada às demais infrações, afirma que inexistindo intuito de fraude, viola os princípios do não confisco preconizado na CF 88, como tem decidido os Tribunais Superiores (ADI 1075 MC/2007; RE 523471/2010; TJRN. AC 2007.000633-3/2008).

Afirma que no caso de não ser julgado improcedente a autuação, subsidiariamente, requer redução da multa para um patamar razoável entre 20% e 30%, inclusive considerando o benefício da dúvida previsto no art. 112, do CTN.

Na pauta de julgamento do dia 28/04/2020 o recorrente alegou que quanto a infração 1, adquiriu de terceiros os produtos: BURN. CERVEJAS. ÁGUA e efetuou o pagamento antecipado do ICMS-ST (Protocolos ICMS 11/91 e ICMS 10/92, art. 289 do RICMS-BA), tendo promovido revenda daqueles produtos em operações interestaduais tributadas, por estarem desonerado para as operações internas subsequentes, promoveu o estorno do débito (art. 301, §2º, II do RICMS/BA).

Foi determinado a realização de diligência fiscal (fl. 138) no sentido de que a fiscalização intimasse o estabelecimento autuado para apresentar os documentos e promover os ajustes.

Na informação fiscal prestada (fls. 274/277) o autuante informou que após analisar toda a documentação que foi apresentada pelo estabelecimento autuado, constatou que quase todos os valores foram elididos, porém deve ser mantido os valores residuais relativo aos meses de

janeiro, fevereiro e março de 2016, que resultaram em estorno promovido maior que o da soma do imposto destacado nos documentos fiscais que totaliza R\$6.986,35 (fl. 276).

Cientificado do resultado da diligência o recorrente manifestou-se (fls. 284 a 300) inicialmente comenta as infrações, teor da diligência e demonstrativo residual apresentado pelo autuante.

Afirma que não pode prevalecer o valor residual, visto que apesar da Lei nº 13.461/2015 ter sido editada em 2015 e entrado em vigor em 10/03/2016 majorando a alíquota interna de 17% para 18%, por equívoco a empresa alterou a tributação dos produtos antes do prazo, “*acabou lançando imposto a maior do que efetivamente devido*” o que assegura o direito ao estorno do débito.

Apresentou cópia do livro RAICMS relativo aos meses 02/2016 e 03/2016 (fls. 304 a 327 e mídia gravada à fl. 329) para tentar provar que os estornos efetuados referem-se a débitos das mercadorias tributadas na origem com a aplicação da alíquota de 18% ao invés de 17%.

Quanto a infração 4, suscita a sua nulidade sob o argumento de que acusa descumprimento de obrigação acessória, mas indica que deixou de recolher o ICMS da diferença de alíquota incidente em operação interestadual (refrigeradores), cerceando o seu direito de defesa.

Em seguida reapresentou os argumentos recursivos de mérito, relativo às infrações 2 e 3 que requer julgamento pela improcedência e do valor elevado da multa aplicada na infração 4, que requer que seja reduzida ou cancelada.

VOTO

Inicialmente cabe apreciar a nulidade suscitada de preterição do direito de defesa, sob argumento de incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal. Observo que conforme documentos juntados às fls. 8 a 11, o sujeito passivo foi intimado por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 09/05/18 quanto ao cumprimento da Ordem de Serviço 501845/2018 e efetivou a leitura em 22/05/2018. Por sua vez o Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2018, portanto dentro do prazo de 90 dias previsto na legislação. Por isso, fica indeferido a nulidade suscitada.

Ressalte-se que o art. 26 do RPAF/BA, prevê o início da fiscalização com a intimação, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização e o art. 108 e parágrafos estabelece que a intimação do sujeito passivo pode ser feita por meio eletrônico (DTE).

Quanto a nulidade suscitada sob alegação de ausência de comprovação das infrações 1 e 4, observo que a infração 1 acusa estorno de crédito indevido do ICMS, fazendo-se acompanhar do demonstrativo gravado na mídia juntada à fl. 14, relacionando as notas fiscais no Anexo 02 (cópia entregue – fl. 13) com indicação dos dispositivos infringidos e multa tipificada. Já a infração 4 aplica multa acessória pelo não registro de notas fiscais na EFD, fazendo se acompanhar do demonstrativo correspondente (fl. 14) tendo na descrição dos fatos indicado que se trata de aquisição de refrigeradores, cujas notas fiscais estão relacionadas no Anexo 05.

Pelo exposto, os demonstrativos que dão suportes as infrações e a descrição das mesmas possibilitam compreender do que foi acusado, mesmo porque os dados foram coletados na EFD (infração 1) e de NFes emitidas contra o estabelecimento autuado por outro estabelecimento da mesma empresa (transferência). O recorrente entendeu e se defendeu do que foi acusado, inexistindo preterição do direito de defesa. Por isso fica rejeitada a nulidade suscitada

No mérito, quanto a infração 1, o recorrente alega que as mercadorias objeto da autuação (BURN, CERVEJAS, ÁGUA) foram adquiridas com retenção do ICMS e que na comercialização, não sendo industrial fabricante ou importador, não tem a obrigação de fazer a retenção do imposto e que destacou e fez o estorno em conformidade com a legislação fiscal.

Verifico que conforme esclarecido pela fiscalização, em atendimento a diligência fiscal (fls. 274/277), restou comprovado mediante apresentação da documentação fiscal que o estabelecimento autuado tendo recebido as mercadorias em operação anterior com o ICMS-ST

retido, tributou as operações subsequentes e promoveu o estorno do débito na forma prevista no art. 302, II do RICMS/BA.

Com relação aos valores remanescentes relativo aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2016, indicado pelo diligente como valor do estorno maior que o dos documentos fiscais totalizando R\$6.986,35 (fl. 276), o recorrente alegou que em relação aos meses de fevereiro e março, a fiscalização considerou o estorno promovido relativo à alíquota aplicada de 18% ao invés de 17%.

O confronto dos documentos juntados ao processo indica:

Autuante			Livro RAICMS/EMPRESA				
Mês	Débito/saídas	Estorno/EFD	Devido	FL.	Burn, Cerveja, Água	Aliq. 18%	Fl.
jan/16	226,72	584,32	357,60				
fev/16	454,39	681,02	226,63	276	226,72	454,39	307
mar/16	811,90	7.214,02	6.402,12		811,9	6.402,12	319/320
			6.986,35				

Pelo exposto, constato que assiste razão ao recorrente, ou seja, o montante do débito relativo as saídas interestaduais dos produtos objeto da autuação (Burn, cerveja, água...) nos meses de fevereiro e março de 2016 apurado pela fiscalização (R\$454,39 e R\$811,90) correspondem aos lançados nas fls. 307 e 320 em conformidade com o disposto no art. 302, II do RICMS/BA.

Verifico que os valores que a fiscalização indicou como devidos (R\$226,63 e R\$6.402,35) referem-se a estornos lançados com indicação de “REF. NFS COM ALIQ. 18% e DIVERSAS NFS COM ALÍQUOTA ERRADA (fls. 307 e 319) que tem correlação com operações internas e nada a ver com as operações interestaduais que foi objeto da autuação, motivo pelo qual devem ser afastadas.

Com relação aos meses de novembro e dezembro de 2015; abril/2016 a dezembro/2017 observo que na diligência fiscal o autuante reconheceu que correspondem aos estornos promovidos e devem também ser afastados (gravados na mídia de fl. 281).

Como o recorrente não apresentou qualquer prova tanto no recurso quanto na manifestação acerca da diligência fiscal relativa ao mês de janeiro de 2016, fica mantida a exigência remanescente no valor de R\$357,60.

Modificada a decisão pela Procedência em Parte da infração 1, com redução do débito de R\$17.890,57 para R\$357,60.

Quanto a infração 2, conforme alegado pelo recorrente, foi enviado um arquivo SPED relativo ao mês 03/2017, com indicação de valor a recolher de R\$423.934,45, depois enviou retificador para R\$424.895,73, mas recolheu efetivamente R\$423.934,45, gerando a diferença exigida de R\$961,28.

O recorrente alega que a diferença exigida refere-se ao crédito da NFe nº 450677 com valor de R\$961,28, que deixou de ser escriturada.

Observo que conforme fundamentado na decisão ora recorrida a EFD instituída pelo Ajuste SINIEF 02/09 e prevista no art. 247 do RICMS/2012, constitui a escrituração do contribuinte, cuja cláusula décima, §4º (Ajuste SINIEF 02/09), estabelece:

Cláusula décima O arquivo digital da EFD gerado pelo contribuinte deverá ser submetido à validação de consistência de leiaute efetuada pelo software denominado Programa de Validação e Assinatura da Escrituração Fiscal Digital - PVA-EFD que será disponibilizado na internet nos sítios das administrações tributárias das unidades federadas e da RFB.

§ 4º Fica vedada a geração e entrega do arquivo digital da EFD em meio ou forma diversa da prevista nesta cláusula.

Por sua vez a cláusula décima primeira, §§2º e 3º dispõem que se considera escriturados os livros com a entrega do arquivo:

Cláusula décima primeira O arquivo digital da EFD será enviado na forma prevista no § 1º da cláusula décima, e sua recepção será precedida no mínimo das seguintes verificações:

§ 2º Consideram-se escriturados os livros e o documento de que trata o § 3º da cláusula primeira no momento

em que for emitido o recibo de entrega.

§ 3º A recepção do arquivo digital da EFD não implicará no reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem na homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.

Pelo exposto, considero correta a decisão proferida.

Quanto a ocorrência de *bis in idem*, não procede, visto que é assegurado o direito de apropriação do crédito fiscal relativo a NFe nº 450677, mediante lançamento extemporâneo em conformidade com o previsto na legislação do ICMS.

Fica mantida a decisão pela Procedência da infração 2.

No que se refere a infração 3 (antecipação parcial) afirma que os produtos objeto da autuação não são destinados a comercializações, mas sim, a uso, consumo ou ativo fixo da recorrente (COPO SELF MUSICA TOCA DISCO e CIL. CO2 - POM CHEIO 6KG), que não são destinados à revenda, com entradas classificadas com o CFOP 2152 ou 2102, não se enquadra na regra disposta no art. 12-A da Lei nº 7.014/96 e por serem destinadas ao ativo fixo ou uso/consumo é devida a cobrança do DIFAL. Requereu que esta infração fosse julgada improcedente.

Com relação a estes produtos verifico que o autuante na informação fiscal reconheceu que não são destinados a comercialização, mas ponderou que do valor exigido de R\$16.151,72 os valores exigidos relativos a estes produtos totalizam R\$227,22 (fl. 84). Na decisão ora recorrida o julgador utilizou o mesmo argumento na fundamentação.

Pelo exposto, tanto a fiscalização como a 2ª JF reconheceram que os produtos COPO SELF e CIL. CO2, não são adquiridos para comercialização e consequentemente não é devido o ICMS antecipação parcial (art. 12-A da Lei nº 7.014/96).

Assim sendo, não tendo o recorrente apresentado provas contra os demais produtos que foi objeto da autuação, fica mantida a exigência fiscal e faço a exclusão dos valores correspondentes dos produtos COPO SELF MUSICA TOCA DISCO e CIL. CO2 - POM CHEIO 6KG. Ressalto que no exercício de 2017 não houve aquisição destes produtos e com a exclusão dos valores relativos aos exercícios de 2015 e 2016, resulta em valor devido de R\$15.924,51 conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Venc	Valor Autuado	(Copo/Cilindro)	VL. Devido	Data Ocorr	Data Venc	VL. Devido
31/12/2015	09/01/2016	685,97	119,33	566,64	31/01/2017	09/02/2017	399,47
31/01/2016	09/02/2016	423,23	33,19	390,04	28/02/2017	09/03/2017	336,95
29/02/2016	09/03/2016	452,15	11,86	440,29	31/03/2017	09/04/2017	617,56
31/03/2016	09/04/2016	205,77	11,18	194,59	30/04/2017	09/05/2017	412,42
30/04/2016	09/05/2016	1.027,96	7,50	1.020,46	31/05/2017	09/06/2017	3.780,34
31/05/2016	09/06/2016	34,46	5,95	28,51	31/08/2017	09/09/2017	524,81
30/06/2016	09/07/2016	541,14	5,64	535,50	30/09/2017	09/10/2017	416,35
31/07/2016	09/08/2016	383,49	6,89	376,60	31/10/2017	09/11/2017	2.328,49
31/08/2016	09/09/2016	514,56	5,33	509,23	30/11/2017	09/12/2017	572,44
30/09/2016	09/10/2016	493,88	2,82	491,06	31/12/2017	09/01/2018	487,32
31/10/2016	09/11/2016	507,14	5,01	502,13	Subtotal		9.876,15
30/11/2016	09/12/2016	498,59	5,63	492,96	Exigido		6.151,72
31/12/2016	09/01/2017	507,23	6,88	500,35			
Subtotal		6.275,57	227,21	6.048,36	Total/devido		15.924,51

Reformada a decisão de Procedente para Procedente em Parte a infração 3.

Relativamente a infração 4, o recorrente não contestou a acusação de que não registrou nos livros fiscais as entradas de mercadoria. Portanto, no mérito está correta a aplicação da multa prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96 e Procedente a infração.

Quanto ao questionamento de que a multa no percentual de 1% não deve incidir sobre a base de cálculo do valor da operação, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, observo que apesar do questionamento doutrinário, a multa é prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, portanto é legal e tendo o agente público atividade vinculada é correta a sua aplicação.

Também não há do que se falar que a multa aplicada é desproporcional, visto que aplicando a alíquota prevista por descumprimento de obrigação principal com exigência fiscal por presunção

de omissão de receitas utilizadas no pagamento das operações não registradas (art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96) é de 18% sobre o valor da operação, enquanto a multa aplicada é de 1%. Logo, não é cabível o pedido de afastamento da multa aplicada ou conversão em multa fixa.

Fica mantida a decisão pela Procedência da infração 4.

Com relação à alegação de que as demais multas aplicadas às outras infrações possuem caráter confiscatório e é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, I, do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fls. 5 a 7), se atendido as condições estabelecidas no art. 45 da Lei nº 7.014/96 (fl. 4) a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante as infrações (1, 2 e 3) que lhe foram imputadas, se atendida às condições estabelecidas, as multas aplicadas podem ser contempladas com redução de até 70%, o que implica em ônus menor do que o percentual grafado no Auto de Infração.

Por tudo que foi exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com a redução do débito das infrações 1 e 3, conforme demonstrativo abaixo.

Infração	Julgado 2ª JJF	Julgado 1ª CJF
1	17.890,57	357,60
2	961,28	961,28
3	16.151,72	15.924,51
4	1.408,59	1.408,59
Total	36.412,16	18.651,98

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **269200.0006/18-2** lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.243,39**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b”, “d” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.408,59**, prevista no inciso IX da mesma Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS