

A. I. Nº - 206828.0002/15-7
AUTUADO - TEIU INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - LUIZ CARVALHO DA SILVA
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 19.04.2021

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0011-05/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS INTERESTADUAIS SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA NAS OPERAÇÕES INTERNAS. Infração 1 insubsistente. O procedimento adotado pelo contribuinte não acarretou prejuízo para o erário baiano. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA PARCELA DILATADA. Revisão dos valores autuados em diligência realizada pela ASTEC, acolhendo-se parte dos argumentos e provas apresentadas na inicial defensiva. Infração 2 parcialmente subsistente. 3. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUÍNTES DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. Redução do valor lançado deduzindo-se da cobrança as devoluções de vendas. Revisão processada pelo autuante na fase de informação fiscal. Não acolhidos os demais argumentos defensivos. Infração 3 parcialmente caracterizada. 4. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) FALTA DE RETENÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE TRANSPORTES INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL. A obrigação tributária do tomador do serviço é intransferível nos termos da legislação vigente. Infração 4 subsistente. b) IMPORTAÇÕES TRIBUTÁVEIS. Infração 5 reconhecida pelo sujeito passivo. 5. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. a) LANÇAMENTO DE DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Infração 6 subsistente. b) FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO REFERIDO CRÉDITO. Infração 7 subsistente. c) IMPOSTO DESTACADO EM NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. IMPORTAÇÕES DE MERCADORIAS. RECOLHIMENTO E DESTINAÇÃO PARA OUTRA UNIDADE FEDERADA. Infração 8 subsistente. Ocorrências não elididas pela defesa e submetidas à revisão da ASTEC. 6. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. Ocorrências também reconhecidas pelo contribuinte. a) FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVRO FISCAL REGULARMENTE INTIMADO. Infração 9 subsistente. b) FALTA DE ESCRITURAÇÃO. LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO. Infração 10 reconhecida através do benefício da lei Concilia Bahia. c) DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA. DADOS NAS INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. Infração 11 subsistente. Valores reconhecidos e pagos deverão ser homologados pela autoridade fiscal competente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2015, é composto de 11 (onze) imputações, que totalizaram a cifra de R\$2.946.020,53, conforme detalhamento abaixo:

Infração 01 (02.01.17) – Operações com mercadorias tributadas, caracterizada como não tributadas. O contribuinte promoveu saídas interestaduais sem destaque do ICMS de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cujo imposto foi antecipado na entrada, as quais encontravam-se com fase de tributação encerrada apenas para as operações internas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011 e janeiro a maio de 2012. Valor exigido: R\$20.632,02 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, II, “f”;

Infração 02 (03.08.04) – Recolheu a menor ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro e julho a dezembro de 2012. Valor exigido: R\$190.385,92 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, II, “f”;

Infração 03 (07.02.02) – Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2011 e 2012. Valor exigido: R\$285.749,71 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, II, “e”;

Infração 04 (07.14.03) – Deixou proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a dezembro de 2011 e 2012. Valor exigido: R\$396.782,58 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, II, “e”;

Infração 05 (12.02.01) – Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Recolheu o ICMS relativo a importações diretas de matérias-primas, porém o recolhimento foi realizado em favor do Estado do Paraná, conforme cópia da GNRE e dos registros na Apuração do ICMS (EFD) anexas, nos meses de setembro e dezembro de 2012. Valor exigido: R\$43.567,26 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, II, “f”;

Infração 06 (01.02.20) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade. Em 30/11/2011 promoveu recolhimento do ICMS, na quantia de R\$ 19.547,34, relativo à importação direta de matérias-primas e utilizou o crédito fiscal correspondente através de lançamento no livro Registro de Apuração (EFD), a título de “Outros Créditos”, entretanto, relativamente à mesma importação, destacou na NFe (entrada) nº 79.120, de 14/12/2011, a quantia de R\$17.178,66 e a utilizou como crédito fiscal, caracterizando duplicidade, no mês de dezembro de 2011. Valor exigido: R\$17.178,66 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, VII, “a”;

Infração 07 (01.02.42) – Utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS sem apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Em agosto/2012, no campo “outros créditos” do livro Registro de Apuração, utilizou crédito fiscal relativa à suposta importação, sem, no entanto, apresentar qualquer documento fiscal que o justificasse, no mês de agosto de 2012. Valor exigido: R\$35.000,00 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, VII, “a”;

Infração 08 (12.03.03) – Utilizou indevidamente crédito fiscal do imposto destacado nas notas fiscais de entradas relativas às importações de mercadorias, entretanto com imposto recolhido e destinação física das mercadorias para outra Unidade da Federação. O mencionado crédito fiscal refere-se à importação realizada pela autuada através do porto do Estado do Paraná, sendo que o ICMS correspondente foi recolhido por GNRE favorecendo aquela unidade da Federação. O lançamento na escrita fiscal da autuada ocorreu no campo “outros créditos” da Apuração do ICMS (EFD), nos meses de outubro e novembro de 2012. Valor exigido: R\$43.567,26 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, II, “f”;

Infração 09 (16.04.01) – Deixou de apresentar Livro Fiscal quando regulamente intimado. Intimado em 30/04/2015, 18/05/2015 e 02/06/2015, o contribuinte deixou de apresentar o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Valor da multa exigida: R\$2.800,00 - Aplicação no art. 42, XX, alterada pela Lei nº 10.847/07;

Infração 10 (16.04.09) – Deixou de escriturar o Livro Registro de Inventário. Apesar de manter estoques no estabelecimento, conforme dados anexos da Escrituração Contábil Digital – ECD, e, considerando ter sido intimada por três vezes (intimações anexas), a autuada deixou de escriturar e apresentar o livro Registro de Inventário, procedimento que impediu a apuração do montante real da base de cálculo do imposto através do roteiro AUDIF 207 – Auditoria de Estoques, não havendo outro meio de apura-lo, razão pela qual aplicou-se a multa de 5% do valor comercial das mercadorias tributáveis entradas em 2011, prevista no art. 42, XII, da Lei 7.014/96, sendo que o referido valor comercial das mercadorias tributáveis entradas em 2011. Penalidade por descumprimento de obrigação acessória, no mês de março de 2012. Valor exigido: R\$1.910.077,12 – Multa de 5% - Aplicação no art. 42, XII;

Infração 11 (16.05.18) – Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Deixou de informar nas DMAs de fevereiro/2011 e fevereiro/2012 o valor dos estoques existentes no estabelecimento em 31/12/2010 e 31/12/2011, respectivamente, conforme extratos anexos, obtidos do INC – Informações do Contribuinte, do sistema corporativo da SEFAZ, nos meses de março de 2011 e 2012. Penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Valor da multa exigida: R\$280,00 - Aplicação no art. 42, XVIII, “c”, alterada pela Lei nº 8.534/02;

Juntado aos autos pela fiscalização Termo de Intimação para apresentação de livros e documentos; intimações para apresentação de arquivos magnéticos – EFD; Demonstrativos e Anexos contendo a Apuração dos valores lançados nas infrações 01 a 10 (docs. fls. 12 a 107), mídia digital (fl. 109) e Termo de Saneamento do PAF (fls. 113/115).

Cientificado do lançamento em 01/07/15, ingressa o contribuinte com defesa nessa instância administrativa, em petição subscrita por advogado, peça processual juntada às fls. 118 a 144.

Preliminarmente o contribuinte suscitou nulidade em relação a dois fatos: “Ausência de Termo de Início de Fiscalização” e “Descrição sucinta das 11 (onze) infrações comprometendo o exercício do direito de defesa”.

Na primeira preliminar, diz que o Auto de infração tem inegável natureza jurídica de ato administrativo, deve apresentar requisitos para que produza efeitos legais. Afirma que a autuação contém vícios irreparáveis, os quais o eivam de nulidade formal, sendo que o procedimento administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, inicia a partir de alguma hipótese do art. 7º do referido diploma.

Discorreu que o Poder-Dever de fiscalizar está relacionado à atividade da Administração Pública, ligado aos preceitos constitucionais, entre eles, necessariamente, os constantes no art. 37 da CF. Assim, pontua que as prerrogativas atribuídas ao agente fiscal não são em razão da pessoa, mas do *múnus* que desempenha, por isso deve agir em estrita concordância com os ditames legais. No entanto, no presente auto foram desrespeitados pontos importantíssimos para o início do procedimento fiscalizatório.

Explicou que todo ato de fiscalização deve ser precedido de cientificação do sujeito passivo, informando que a partir daquele momento estará sob ação fiscal, para se apurar eventual infração de determinado tributo da competência da Secretaria atuante, conforme dispõe o art. 26, incisos II e III do Decreto nº 7.629/99 (texto normativo reproduzido na inicial).

Assinalou também que o artigo 28 faz referência aos termos e atos que instrumentam o processo fiscal, impondo a necessidade dos termos de início e encerramento de fiscalização, bem como os termos de intimação para apresentação de documentos.

Sustenta que a auditoria iniciou o procedimento sem apresentar mandado de procedimento fiscal

ou documento equivalente, emitido pelo delegado ou Inspetor. Essa exigência reflete o princípio da publicidade dos atos, moralidade e legalidade, além de constituir direito fundamental assegurado pelo art. 5º, XI da CF.

Reafirmou que a fiscalização está obrigada a agir em estrito cumprimento à lei (art. 37 da CF, Art. 2º, parágrafo único, I da Lei nº 9.784/99 e art. 2º c/c art. 28, I do Decreto Estadual nº 7.629/99), o que significa que o fiscal de tributo não tem o passaporte livre para adentrar no estabelecimento e/ou escritório e iniciar procedimento fiscal ao bel-prazer, sem respeitar as imposições legais. Em relação a esse tema trouxe para exame desse colegiado a Decisão proferida 2º Conselho de Contribuintes (2º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 201-73595 em 23.02.2000. Recurso provido. Publicado no DOU em: 12.07.2000), sobre o início do procedimento fiscalizatório.

Frisa que a inexistência do Termo de Início de Fiscalização não pode ser considerada mero documento à disposição do agente fiscalizador para utilizá-lo discricionariamente. Afirma ser documento indispensável, uma vez que determina o início da fiscalização e limita a atividade do agente no tempo, ao teor do artigo 28, § 1º do Decreto Estadual nº 7.629/99 (texto normativo reproduzido na inicial defensiva).

Acrescenta que o artigo 29 (reproduzido na peça) da mesma Lei, prescreve as situações em que não se exigirá a lavratura dos termos de início e de encerramento da ação fiscal, não se enquadrando a presente situação em quaisquer das hipóteses descritas naquele artigo.

Pela ausência do termo de início de fiscalização, pede a anulação o presente Auto de Infração pela falta de preenchimento de requisito previsto em lei.

Na **segunda nulidade**, argumenta que a descrição das 11 (onze) infrações fiscais foram narradas em apenas duas a quatro linhas cada, para tentar descrever atos de um período de 02 (dois) anos.

Consigna que a narrativa sucinta não individualizadora da conduta, dificulta de sobremaneira a defesa do contribuinte, porquanto parca e lacônica. Destaca que o fisco pretende transferir para o autuado a obrigação de provar aquilo que o Auto não conseguiu, invertendo o ônus da prova, que em Direito fiscal é sempre de quem acusa, por aplicação analógica do art. 333, I, c/c o art. 126, 2ª parte, do CPC, do art. 4º da Lei de Introdução ao Código Civil e do art. 108, I do CTN.

Volta a discorrer sobre as disposições contidas no Art. 28, § 3º, VI do Decreto Estadual nº 7.629/99, pontuando que não se pode aceitar que em duas linhas a fiscalização detalhou a conduta de omissão de saída de mercadoria, para fins de incidência do ICMS, um dos impostos mais complexos.

Reitera que a descrição (ou não descrição) se deve a um procedimento clandestino, apressado e impaciente. Tudo isso porque não houve estipulação do prazo de duração do procedimento fiscalizatório, que pode ser de 90 (noventa) dias, prorrogado mediante comunicação escrita (art. 28, VII, §1º do Decreto Estadual nº 7.629/99). Sustenta que não se sabe quanto tempo durou a fiscalização, mas se fosse um tempo razoável, com certeza, não seria lavrado o presente auto de infração, qualificado como temerário, porquanto desprovido de substrato fático.

Reafirma que devem ser observados os recalcitrantes vícios formais que atingem o presente auto, acrescentado que o agente autuante deixou de assinar o termo de encerramento, ficando demonstrado com clareza solar, no seu entendimento, a clandestinidade do auto de infração, por violação do art. 28, §3º, VIII do Decreto Estadual nº 7.629/99.

Nas **questões de mérito**, reproduziu a descrição da **infração 1**: *“Operações com mercadorias tributadas, caracterizada como não tributada. O contribuinte promoveu saídas interestaduais sem destaque do ICMS de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cujo imposto foi antecipado na entrada, as quais encontravam-se com fase de tributação encerrada apenas para as operações internas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011 e janeiro a maio de 2012. Valor exigido: R\$ 20.632,02 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, II, “f”;*

Argumentou a defesa, na sequência, que houve um equívoco da empresa autuada deixando de

destacar o ICMS nas vendas de produtos terceirizados para o Estado do Espírito Santo, conforme relatado nos autos. Todavia, conforme inteligência do artigo 302 do DECRETO Nº 13.780 DE 16 DE MARÇO DE 2012, que regulamenta o ICMS, na saída interestadual de mercadoria que já tiver sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de destino dispondo sobre a substituição tributária para a mesma espécie de mercadoria, o contribuinte poderia estornar o débito fiscal correspondente, relativo ao ICMS destacado no documento.

Concluiu dizendo que o valor de ICMS que deveria ser destacado foi estornado no Registro de Apuração de ICMS do mês corrente, ou seja, não geraria nenhuma arrecadação para o Estado e, portanto, não houve prejuízo ao Estado.

Quanto à penalidade aplicada nesta parte do lançamento, disse que a natureza jurídica de multa é de cunho penal, ou seja, é sanção contra a prática de determinada conduta tida como ilegal (princípio da tipicidade), sendo a multa, pena de natureza de pecuniária. Transcreveu lições do penalista, prof. Magalhães Noronha (Direito Penal, vol. I, Editora Saraiva, 24ª edição, p. 236). Salientou que a multa, segundo o entendimento do autuante, deve-se ao fato de não ter sido destacado nas notas fiscais o valor do ICMS, ou seja, descumprimento simplesmente de uma obrigação acessória. Ainda sobre essa questão, reproduziu lições do jurista Caio Mario da Silva Pereira, comentada por Francisco José Marques Sampaio, onde reputa que a multa aplicada ao autuado não possui base legal, vez que não está caracterizado dano algum ao Estado, não havendo também neste caso qualquer comprovação de dolo, fraude ou sonegação.

Anexou as planilhas representativas de apuração de ICMS 2011 e 2012 onde foram incluídas as informações relativas às saídas com débito de ICMS, mês a mês. Para efeito de apuração foram lançados os estornos de débitos, referente ao mesmo tributo no campo de apuração de ICMS normal, conforme fls. 126 e 127.

Infração 2: *“Recolheu a menor ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro e julho a dezembro de 2012. Valor exigido: R\$ 190.385,92 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, II, “f”. A defesa afirmou que procedeu revisão de todo o período fiscalizado e apresentou memória de cálculo com os valores de apuração devidamente corrigidos com os erros apontados no auto de infração conforme descrição abaixo descrito:*

- CFOP 3.101 foi incluído na memória de cálculo da competência 07/2012 a Nota Fiscal nº 00001, série 2, emissão 28/06/2012, (DANFE em anexo), pois a mesma está devidamente escriturada e informada na Escrituração Fiscal Digital de sua competência.
- CFOP 5.910 e 6.910 – foram incluídos no cálculo do ICMS Desenvolve a parcela dos débitos de ICMS, referente aos produtos incentivados;
- CFOP 6.401 foram excluídos os valores referentes aos produtos terceirizados não incentivados e incluídos no CFOP 6.403.
- CFOP 6.403 foram incluídos os valores dos produtos terceirizados não incentivados;
- CFOP 5.102 e 6.102 foram incluídos na base de cálculo do ICMS Desenvolve os valores referentes a venda de matérias-primas incentivadas conforme Notas Fiscais de nºs 47299 de 31/01/2011, 52976 de 31/03/2011, 54154 de 15/04/2011, 59213 de 31/05/2011, 59221 de 31/05/2011, 62493 de 04/07/2011, 65856 de 02/08/2011, 66667 de 11/08/2011, 67762 de 22/08/2011, 68872 de 31/08/2011, 70387 de 20/09/2011, 70522 de 21/09/2011, 71206 de 27/09/2011, 75054 de 07/11/2011, 75428 de 11/11/2011, 75821 de 16/11/2011, 79121 de 14/02/2011, 82743 de 19/01/2012, 86228 de 27/02/2012, 86654 de 29/02/2012, 87152 de 06/03/2012, 93689 de 03/05/2012, 97969 de 15/06/2012, 99546 de 29/06/2012, 106083 de 13/09/2012, 111877 de 31/10/2012, 117898 de 21/12/2012 e DANFES em anexo.
- Foram estornados os débitos referentes as vendas interestaduais de mercadorias que estavam

em regime de substituição tributária com ICMS recolhido antecipadamente no momento da compra conforme Art. 302, inciso II, conforme resumo em memória de cálculo em anexo;

- Foram estornados os débitos referentes aos CFOP's 5.949, 6.949, 5.556, 6.556, 5.915, 6.915, 5.913, 6.913 conforme art. 309, inciso IX;
- Foram incluídos nas competências 10/2012, 11/2012 e 12/2012 na coluna outros créditos os valores referentes ao crédito remanescente do CIAP conforme planilha com relação de notas em anexo.
- CFOP 6.202 – foram estornados os débitos de ICMS referentes a devolução de compra de mercadorias no regime de substituição tributário com recolhimento antecipado. Não foi utilizado o crédito de ICMS nas compras acima citadas.

Assinalou que, conforme demonstrado anexo, nas planilhas denominadas ICMS 2011 e 2012 e DESENVOLVE 2011 e 2012, a empresa tem um crédito de R\$133.827,68 para o ano de 2011 e R\$174.581,74 referente ao ano de 2012, possuindo, assim, um crédito total de ICMS no valor R\$308.409,42.

Voltou a apresentar os mesmos argumentos relatados para a infração anterior no tocante à multa, para alegar que não houve dano algum ao Estado, nem comprovação de dolo, fraude ou sonegação.

Em relação à **infração 3**: *“Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2011 e 2012. Valor exigido: R\$285.749,71 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, II, letra e “. Alegou a defesa que de acordo com os valores informados no auto de infração foram encontradas divergências na MVA do produto Gel Pinho, NCM - 3402.20.00, pois a Fiscalização enquadrrou esse produto como Limpeza Pesada, porém de acordo com sua composição química, esse enquadramento revelou-se incorreto. Afirmou que esse produto é um detergente de uso geral conforme especificação em parecer anexo.*

Salientou, na sequência, que o produto GEL PINHO tem cinco principais componentes: *“a) Linar Alquil Benzeno Sulfonato de Sódio, um tensoativo aniônico que é o mesmo usado para a fabricação de lava-louças e lava-roupas; b) Amido de milho, agente doador de viscosidade, é um espasante, entra na formulação apenas para aumentar a viscosidade do produto; c) Óleo Pinho, essência, faz parte do produto apenas para assegurar ao produto sua perfumação característica; d) Água. Veículo. É o agente diluente, ou seja, o componente que recebe e harmoniza todos os componentes da formulação; e) Izothialozinona, é um conservante presente em praticamente todos os produtos de limpeza do lar (lava roupa líquido, lava louças, limpadores de superfície e multiusos, etc)”*.

Conclui que através dos princípios ativos e odorizantes, PH e concentrações, que o produto Gel Pinho não tem nenhum componente que justifique a classificação pelo órgão fiscalizador para o NCM de Limpeza Pesada. Portanto a empresa autuada calculou corretamente a MVA aplicável à operação com esse produto.

Disse que conforme a TIPI – TABELA DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, da Receita Federal, o grupo de produtos no qual a auditoria procedeu o enquadramento do produto é o 3824 que se refere a *“Aglutinantes preparados para moldes ou para núcleos de fundição; produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas (incluindo os constituídos por misturas de produtos naturais), não especificados nem compreendidos noutras posições”*.

Já a classificação atribuída pela empresa autuada se refere ao grupo 3402 que trata de *“Agentes orgânicos de superfície (exceto sabões); preparações tensoativas, preparações para lavagem (incluindo as preparações auxiliares para lavagem) e preparações para limpeza, mesmo que contenham sabão, exceto as da posição 34.01”*, posição, que segundo a defesa, se enquadra perfeitamente às especificações do produto.

Frisou que conforme conclusão do laudo de avaliação elaborado pelo Engenheiro Químico João Francisco Neves, CRQ nº 059610, da empresa DZETTA PROJETOS, CONSULTORIAS E TREINAMENTOS LTDA, o produto PINHO GEL não tem componentes que justifiquem o Órgão Fiscalizador proceder à classificação que lhe foi atribuída no Auto de Infração, tendo em vista que se trata de um limpador de superfície de alta eficiência em decorrência às elevadas concentrações de seus princípios ativos e odorizantes, similares aos produtos para lavagem e limpeza como lava roupa, lava louça, limpadores de superfície, multiusos e outros.

Pontuou, ainda, a existência de outra divergência encontrada em relação aos valores do crédito reclamado referente a devoluções de vendas, visto que a fiscalização não utilizou esses créditos para cálculo do valor devido, porém todas as notas fiscais de devolução de venda foram devidamente escrituradas no livro de entradas na Escrituração Fiscal Digital (EFD). Anexou resumo por competências dos valores não considerados, conforme planilhas em anexo denominada CÁLCULO ST AUTO DE INFRAÇÃO TEIU 2011 e 2012.

Infração 4: *Deixou proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a dezembro de 2011 e 2012. Valor exigido: R\$ 396.782,58 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, II, “e”.* Segundo a Auditoria, a empresa autuada deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição nas sucessivas prestações de serviços de transporte realizadas pela empresa TRANSPORTADORA KAIOKA LTDA., deixando de cumprir o quanto determinado no artigo 34, III da Lei nº 7.014/96, acumulado com o artigo 298 do RICMS.

Após fazer considerações em torno da natureza jurídica da multa aplicada nessa infração, se valendo das mesmas razões já expostas para as infrações 01 e 02, a defesa requer que sejam aproveitados os créditos apontados na infração 2 para pagamento de parte do valor principal da presente infração 4, e que seja excluída a multa em decorrência da falta de prejuízo ao fisco, por ausência de dolo, fraude ou sonegação.

No que concerne à **infração 5** - *Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Recolheu o ICMS relativo a importações diretas de matérias-primas, porém o recolhimento foi realizado em favor do Estado do Paraná, conforme cópia da GNRE e dos registros na Apuração do ICMS (EFD) anexas, nos meses de setembro e dezembro de 2012. Valor exigido: R\$ 43.567,26 – Multa de 60% - Aplicação no art. 42, II, “f”;* a defesa reconheceu essa imputação.

Nas razões das **infrações 6 e 8**, relacionadas, respectivamente, à utilização indevida de créditos fiscais por lançamento de documento em duplicidade e relativa a importação de mercadorias cujo recolhimento do imposto e destinação física dos produtos foram para outra unidade federada (Estado do Paraná), a defesa apresentou para ambas os mesmos argumentos. Afirmou ter excluído (estornado) o crédito conforme demonstrativo de apuração de ICMS em anexo, porém mesmo após a exclusão é apresentado crédito fiscal a favor da autuada, não caracterizando infração fiscal, conforme resumo em anexo, nas planilhas denominadas ICMS 2011 – TEIU e ICMS 2012 – TEIÚ.

Em relação às multas aplicadas nessas infrações pede que as mesmas sejam excluídas, visto não haver qualquer menção ou comprovação de dolo, fraude ou sonegação.

Para a **infração 7**, relacionada à acusação de uso de crédito fiscal sem a apresentação do documento comprobatório do referido direito, a defesa salienta que foi escriturado na EFD a nota fiscal de importação de nº 0001, série 2 em 28/06/2012 que acoberta parte do crédito utilizado. Disse que foi incluída a nota supracitada na memória de cálculo com CFOP 3.101 na competência 07/2012 e excluído o valor na coluna outros créditos em 08/2015. Sustenta que a infração não procede em virtude da autuada ter comprovado a escrituração digital da nota fiscal em questão e demonstrar crédito fiscal nas competências verificadas.

Também para esta imputação a impugnante pede que a penalidade pecuniária seja excluída vez

que não restou comprovada conduta dolosa, fraudulenta ou prática de atos de sonegação.

Pertinente à **infração 9**, relaciona a multa pecuniária pela falta de apresentação do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, a impugnante, na inicial reconheceu essa imputação.

Na **infração 10**, a Auditoria lançou multa pela falta de escrituração do livro Registro de Inventário, prevista no artigo 42, XII, com a seguinte redação: “Art. 42 - Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: XII - 5% (cinco por cento) do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação entradas no estabelecimento durante o exercício, quando não tiver sido regularmente escriturado o livro Registro de Inventário, se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo”;

Disse a defesa que o mencionado artigo é claro ao estabelecer a condição de “se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período” para aplicação da multa do referido dispositivo legal.

Menciona que foram entregues ao agente os seguintes documentos:

- a) EFD – Escrituração Fiscal Digital, onde consta toda a movimentação de notas fiscais de entrada e saída e apuração de ICMS;
- b) DMA – Declaração de apuração de ICMS, onde consta o resumo de apuração do imposto;
- c) Planilhas de memória de cálculo; e
- d) Notas fiscais de entrada e saída de mercadoria.

Salientou que a Auditoria poderia ter feito a apuração do imposto devido, assim, o mesmo descumpriu a condição exigida no artigo 42, inciso XII da Lei nº 7.014/96.

Sustenta que fica claro e evidente que a fiscalização aplicou a multa de forma equivocada tendo em vista que havia outra forma de se apurar o imposto no período e a simples falta de entrega do livro de Registro de Inventário não constituía um obstáculo impeditivo para o desenvolvimento da ação fiscal.

Destacou que a multa é uma punição para uma conduta tipificada, nesse caso, deixar de regularmente escriturar o livro de Registro de Inventário. Todavia, no mesmo diploma legal foi estabelecido um requisito específico que é a impossibilidade de apuração do imposto devido em decorrência da falta de Livro de Registro de Inventário.

Asseverou que a fiscalização se encontrava na posse de toda a documentação fornecida pela empresa e poderia ter apurado o imposto devido. Todavia, por conveniência e praticidade resolveu aplicar a multa.

Assinalou, mais à frente, que outro fator a ser levado em consideração nesta ocorrência é que a partir de janeiro de 2011 foi estabelecida a Escrituração Fiscal Digital – EFD para a empresa autuada, sendo que com a realização dessa escrituração digital o contribuinte foi dispensado de proceder à escrituração do livro de inventário, conforme disposto no artigo 897-A do RICMS/97 (texto normativo reproduzido na peça de defesa).

Assim, a multa aplicada na infração 10 do auto, não merece prosperar, pois não existia mais a obrigação de manter o registro de inventário em formato de livro.

Para a conduta de falta entrega da Escrituração Fiscal Digital passou a ser prevista na legislação penalidade distinta, conforme texto inserido no artigo 42, incisos XIII-A, alínea “I” da Lei nº 12.917 a qual entrou em vigor no dia 01 de novembro de 2013, com a seguinte redação:

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

XIII - nas infrações relacionadas com formulários de segurança destinados à impressão e emissão simultâneas de documentos fiscais por impressor autônomo:

l) R\$ 1.380,00 (hum mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de

arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.

Nota: A redação atual da alínea “I” do inciso XIII-A do caput do art. 42º foi dada pela Lei nº 12.917, de 31/10/13, DOE de 01/11/13, efeitos a partir de 01/11/13.

Consignou, ao final, que como o período objeto da autuação alcança os anos de 2011 e 2012, quando já não era prevista a escrituração dos estoques em livro próprio, porém não havia sanção no ordenamento para a falta de escrituração em arquivo digital, visto que o artigo 42, incisos XII, alínea “I” da Lei nº 12.917 entrou em vigor somente no dia 01 de novembro de 2013, clama a defesa pela aplicação do princípio penal da anterioridade, para afastar do A.I. a imposição da multa que compõe a **Infração 10**.

No que concerne à **infração 11**, relacionada a multa pecuniária por preenchimento incorreto das informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA a defesa também reconheceu a procedência dessa imputação.

Ao finalizar a peça de defesa o contribuinte formulou os seguintes pedidos:

- que seja recebida e processa a presente impugnação devendo ser julgada totalmente procedente declarando o auto de infração como insubsistente por descumprimento da emissão de termo de início de fiscalização e da obrigação de narração minuciosa dos fatos atribuídos a autuada;
- a desconsideração das multas nas infrações 1, 4, 6, 7 e 8 por falta de prejuízo ao fisco, bem como não comprovação de dolo, fraude ou sonegação;
- que sejam julgadas insubsistentes as seguintes infrações: a) nº 2, por ter ocorrido erro de cálculo do fisco; b) nº 3, em decorrência da ilegal mudança de classificação do MVA pelo fisco e pela desconsideração dos créditos sobre devolução de vendas; c) nº. 6 e de nº 8 por ter crédito no período; d) nº 7 por ter informado a nota fiscal de entrada; e) nº 10, em decorrência na não obrigação de registro em livro físico e a falta de sanção para o descumprimento de registro digital;
- a compensação dos créditos apurados nas planilhas anexas para efeito de pagamento da infração de nº. 4.

Prestada a **informação fiscal** pelo autuante, peça processual juntada às fls. 249 a 258v deste PAF.

Quanto às preliminares de nulidade suscitadas na inicial defensiva, tece algumas considerações iniciais, fazendo referência à regra de que *“a informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação”* (§ 6º do art. 127 do RPAF/99).

Quanto à **primeira alegação**, observou que apesar do esforço da defendente para provar o contrário, mediante ampla citação de textos legais (art. 7º do Decreto nº 70.235/72, artigos 5º e 37 da CF, por exemplo), além da transcrição de vários artigos do RPAF/99, informa que toda a argumentação esgrimida não encontra amparo na legislação citada e transcrita, nem em nenhuma outra.

Para a suposta falta de Termo de Início de Fiscalização afirmou que essa omissão não se verificou no caso em exame. E a prova disso está cabalmente demonstrada nos autos. Tivesse o defendente a paciência de ler com atenção aquilo que ele próprio transcreveu (fls. 120), teria percebido o conteúdo do inciso II, do art. 28 do RPAF, destacando que *“Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso: sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;”*.

Menciona a existência do *“Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais e de Início de Fiscalização”* que integra o presente PAF, fl. 12, devidamente assinado por

preposto da Autuada, em 30/04/2015. Nota que o título do referido Termo se refere, também, ao início da fiscalização, o que seria perfeitamente dispensável, dado o dispositivo regulamentar acima reproduzido.

No tocante à **segunda alegação**, em que a defesa reclama da “*narração sucinta da infração*”, da falta de assinatura do Autuante no termo de encerramento e “*violação do art. 28, § 3º, VI e VIII, do Decreto Estadual nº 7.629/99*” (sic), informa, em primeiro lugar, que não foram encontrados os dispositivos mencionados pelo patrono da defesa no Decreto Estadual nº 7.629/99, que possui apenas três artigos. Mas se a referência da defesa era ao Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, aí então se pode retomar a compreensão de sua linha argumentativa.

No entender do Autuante, a descrição das infrações na peça inaugural do PAF satisfaz plenamente o fim a que se destinava. Afirmou que quando a situação exige, escreve-se mais, quando não, escreve-se menos, ainda mais porque cada item de autuação não se resume unicamente à discriminação dos fatos, mas constitui um conjunto de informações composto de descrição, de demonstrativos quando necessários e da indicação precisa do enquadramento legal da infração e da multa aplicável, quando for o caso. Se a descrição deixa a desejar – que não é o caso – uma leitura atenciosa da legislação indicada no enquadramento legal levará, indubitavelmente, a uma perfeita compreensão da matéria.

Quanto à alegação defensiva de que o “*agente autuante deixou de assinar o termo de encerramento, mostrando em clareza solar, a clandestinidade do auto de infração*”, fez observar que o art. 30 do RPAF estabelece que “*o Auto de Infração emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda – como é o caso – e o Termo de Encerramento*”, constituem instrumento único. Transcreveu na peça informativa o inteiro teor desse dispositivo:

Art. 30. Quando o Auto de Infração for emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração constituirão um instrumento único, devendo neste caso o Autuante consignar no livro de ocorrências, se houver, a forma de emissão do Auto de Infração, indicando o seu número, a data da lavratura, o período fiscalizado e o valor do débito apurado.

“Parágrafo único. Em substituição à anotação no livro de ocorrências dos elementos referidos neste artigo, poderá ser afixada nele uma cópia do Auto de Infração.”

Afirmou que uma via do Auto se encontra devidamente afixada no livro RUDFTO da Autuada, em cumprimento ao estabelecido no Parágrafo único transcrito acima.

Concluiu que não há que se falar em anulação do presente Auto de Infração por falta de requisitos formais.

No que se refere ao **mérito**, esclareceu que na **infração 1**, o lançamento de ofício foi realizado em estrito cumprimento da Lei, de acordo com os dispositivos citados à fl. 2 dos autos. Pontuou que o patrono da defesa não nega que houve falha da Autuada ao não destacar o ICMS nos documentos fiscais das operações em lide, reconhecendo a natureza tributada da operação. Logo, em razão da falta do devido destaque do imposto, a fim de possibilitar, inclusive, a utilização do crédito fiscal pelos destinatários das mercadorias, não restou alternativa ao Autuante, dada sua atividade vinculada, senão a de corrigir a falha mediante lançamento de ofício, o que realizou com estrita concordância dos ditames da Lei.

Assevera que, ocorrendo o pagamento do imposto lançado nesta Infração 01, com os devidos acréscimos legais, considerando que as mercadorias comercializadas se enquadram no regime de substituição tributária, a autuada terá o direito ao estorno do valor histórico. Mas o estorno, obviamente, tem que ser precedido do recolhimento.

Observou, por outro lado, que as planilhas apresentadas se revelam inúteis, pois não se trata aqui de refazimento a escrita fiscal que já está posta, fazendo prova em favor do Fisco.

Para a **infração 2**, disse que para efetuar o lançamento fiscal, valeu-se de memória de cálculo apresentada pela empresa, em cotejo com a sua EFD – Escritura Fiscal Digital, tendo em vista, sempre, a rigorosa aplicação das disposições da Instrução Normativa nº 27/2009, para a apuração do SDPI – Saldo Devedor Passível de Investimento.

Considera que a defesa não apontou eventuais erros da autuação, a fim de tentar desconstituir o feito, limitando-se a aduzir fatos que, embora preexistentes, não foram considerados pela empresa para o cálculo do benefício fiscal a que teria direito.

Explicou que o benefício fiscal possui época determinada para a sua fruição, não ficando reservada a utilização do mesmo a qualquer tempo, muito menos após lavratura de auto de infração relacionado com o assunto. Afirma que esta é a inteligência do disposto no art. 18, § 3º do Decreto nº 8.205/2002, que regulamenta o DESENVOLVE, com o seguinte conteúdo (**destaques em negrito**):

“Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.”

*“§ 3º Na hipótese do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo ser apurado a menor, **fica assegurado o benefício em relação à parcela calculada como incentivada naquele mês**, caso o pagamento correspondente à parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, escriturada pelo contribuinte, ocorra na data regulamentar.”* (Destaque do Informante)

Salientou que os créditos reclamados na defesa, mesmo que existissem, não mais poderiam ser utilizados, pois a legislação pertinente, conforme dispositivos acima, garante apenas e tão somente a “**parcela calculada como incentivada naquele mês**”.

Consignou que os erros não foram apontados no procedimento de fiscalização, acreditando que deve prevalecer a acusação fiscal, elaborada com rigor técnico e em estrita observância às disposições da Instrução Normativa nº 27/2009, à vista dos elementos então disponíveis, tanto nas memórias de cálculo oferecidas pela Autuada, quanto no resumo por CFOP extraído da EFD, razões pelas quais sustenta que devem desprezadas as novas memórias de cálculo apresentadas na defesa, de maneira que aquele crédito fiscal de R\$308 mil, reivindicado pela Autuada, não existe no campo da realidade.

Em relação à **infração 3**, observou que o produto em questão que o defendente denomina de “Gel Pinho” é, na verdade, o produto GEL PINHO MULTI USO LIMPEZA PESADA, assim denominado em seus demonstrativos, sob os códigos do item 330 e 331, conforme consta das notas fiscais de emissão da empresa autuada, e que o patrono da defesa se esforça para negar que se trata de um produto destinado à limpeza pesada. Sustenta que a expressão LIMPEZA PESADA está bem evidente tanto na denominação com a qual o produto é divulgado e comercializado, conforme consta no rótulo de suas embalagens. Apresenta a fl. 252v, encarte com a imagem do produto em discussão, dizendo que “uma imagem vale mais que mil palavras”.



Fez referência ao Código de Defesa do Consumidor (Lei nº 8.078 de 11/09/1990), dizendo que a tese da defesa configura grave violação dessa norma, especialmente as disposições contidas nos artigos 31 e 37, § 1º, (reproduzidos), vez que o produto é apresentado aos consumidores com informações incorretas, configurando crime contra a economia popular, punível penalmente na

forma dos artigos 66 e 67 da mesma lei (também reproduzidos na peça informativa).

Reforça o argumento de que o contribuinte não pode vender produto com características e qualidades que diz possuir e não possui, configurando evidente fraude contra seus clientes consumidores. Pontuou também que a defesa, deixou de apresentar o laudo técnico mencionado na inicial, talvez prevendo que de nada adiantaria.

Reafirmou a procedência da autuação neste item, dizendo que não há como negar que se trata, para todos os efeitos, inclusive fiscais, de um produto destinado a limpeza pesada, com NCM-SH 3824.90.49, acorde com o disposto no Item 34, do Anexo Único, do Protocolo nº 106 de 10/08/2009, devendo prevalecer essa classificação em substituição ao que foi utilizada pela empresa.

No que se refere aos créditos fiscais relativos às devoluções de vendas de produtos sujeitos a substituição tributária, reconhece assistir razão às alegações apresentadas pela defesa em relação às deduções de tais valores do montante calculado pelo contribuinte. Afirmou que, em decorrência disso, será elaborado e anexado ao presente Auto de Infração novo Demonstrativo de Débito (doc.01), a partir de demonstrativos semelhantes aos apresentados pela defesa (fls. 145 e 146), dos quais foram retirados os valores relativos à “DIF MVA GEL PINHO”, mantidas as demais colunas (doc.02-03). Por conseguinte, a infração ora discutida, no valor de R\$285.749,71, foi reduzida para a cifra de R\$180.553,98, conforme demonstrativos anexos (fls. 258-259).

Quanto à **infração 4**, afirmou que a Defendente implicitamente confessou a procedência da autuação, mas se não tivesse assim procedido, em nada mudaria o seu entendimento, dado que se trata de matéria objeto de incontáveis autuações semelhantes, já estando pacificado o entendimento desse Egrégio CONSEF pela procedência dessa imputação.

Observou, na sequência, que a autuada se limitou a reclamar a aplicação da multa pela infração cometida, sob as alegações de falta de danos ao erário e ausência de dolo, fraude ou sonegação. Entretanto, “a responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente ou beneficiário, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (Art. 40, § 2º da Lei nº 7.014/96).

Esclarece que quanto à falta de dano aos cofres públicos estaduais a situação é plenamente discutível, haja vista que a fiscalização se desenvolve apenas sobre uma das partes envolvidas na prestação do serviço de transporte, no caso a Autuada na qualidade de tomadora, e não em relação à empresa prestadora. Acaso não tenha a transportadora realizado corretamente o recolhimento do imposto devido, não há como isso ser aferido no curso desta ação fiscal.

Ressalta que a legislação, no caso ora discutido, exclui a responsabilidade do transportador, que, desta maneira, mesmo não tendo feito os recolhimentos de forma integral, não poderia sofrer ação do Estado visando cobrança de obrigação tributária atribuída a outro contribuinte.

Informa que não há argumentos defensivos para a **infração 5**, devido ao reconhecimento expresso, na inicial, pelo contribuinte da procedência dessa imputação fiscal.

Pontua na **infração 6**, entender que houve reconhecimento tácito da procedência desse item da autuação, e não acolhe a tese da defesa de existência dos créditos fiscais indicados nas planilhas anexadas na inicial, considerando que tais créditos seriam oriundos do aproveitamento tardio de benefícios fiscais do DESENVOLVE, fato já discutido na defesa e contestação da Infração 02, abordado anteriormente.

Quanto à aplicação da multa, sustenta a sua manutenção em decorrência de expressa previsão legal.

Na **infração 7**, o autuante esclarece que o valor utilizado como “Outros Créditos” em agosto/2012, nada tem a ver com a NFe nº 000001, série 02, emitida em 28/06/2012. Esta Nota Fiscal foi lançada no livro de Registro de Entradas em 05/07/2012, no valor total e base de cálculo do ICMS de R\$138.588,80, com ICMS destaque de R\$23.560,09, devidamente creditado no Registro de Entradas e transposto no total para a Apuração do ICMS – Operações Próprias – conforme espelho da NFe

anexo (doc. 04). Por ter sido escriturada sem a chave de acesso, não se obteve, no curso da ação fiscal, os dados completos da citada NFe.

Ressalta que a empresa apresenta o DANFE correspondente, com outros valores, – total da nota R\$179.947,12; total dos produtos R\$107.673,12; base de cálculo do ICMS R\$179.897,11; e valor do ICMS destacado R\$30.582,51 –, apresentando-se como um caso de uso a menor de crédito fiscal, cuja utilização a empresa pode e deve complementar, enquanto não extinto o prazo decadencial, na quantia de R\$7.022,42 (R\$30.582,51 – R\$23.560,09).

Desta forma, sustenta que fica bem caracterizado que a importância de R\$35.000,00 lançada a título de Outros Créditos na apuração do ICMS de agosto/2012, nada tem a ver com a importação acobertada pela NFe nº 000001, série 2, de 28/06/2015, registrada na EFD em 05/07/2012, pelo que o Autuante considera o item de autuação plenamente justificado.

Nas explicações da **infração 08**, informa que os créditos alegados pela defesa em favor da empresa autuada, originados de benefício fiscal não utilizado tempestivamente, simplesmente não existem, de maneira que a situação descrita na verdade é o inverso. E a multa pela infração, também diferentemente do que sustenta a defesa, goza, sim, de respaldo legal.

Volta a informar que não há argumento defensivo para a **infração 9**, devido ao reconhecimento e, consequente procedência dessa imputação fiscal.

No tocante à **infração 10**, o autuante declarou ser preciso fazer um breve retrospecto dos fatos que antecederam à decisão de aplicar a multa que compõe este item de autuação, procedimento que é adotado somente quando não há alternativa mais adequada.

Pontuou que constatada a ausência de informações no Bloco H da EFD de 2011, apresentada pela empresa, expediu sucessivamente três intimações para que a exigência fosse atendida, intimações essas reforçadas por telefonemas e mensagens via e-mail trocadas com o contador, Sr. JOSAFÁ FEITOSA ANDRADE, que ora dizia que ia entregar, ora informava que não estava encontrando os registros relativos aos inventários solicitados. Salientou que estava evidente que a política da empresa era a de não apresentar o inventário, a fim de dificultar a execução dos trabalhos fiscais, ainda mais considerando que também o livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, a que todo estabelecimento industrial obriga-se escriturar, apesar de regularmente intimado, não foi apresentado.

Destacou, conforme registrado nos termos da impugnação, que o patrono da defesa buscou amparo primeiro na expressão que impõe uma condição, qual seja: *“se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período”*, afirmando que a documentação apresentada pela empresa possibilitava aos fisco apurar o imposto.

No que se refere aos elementos enumerados pela defesa (EFD, DMA, planilhas e notas fiscais de entradas e de saídas), argumentou não serem suficientes para se apurar o montante real da base de cálculo, na forma exigida pelo roteiro AUDIF 207 – Auditoria de Estoque, constante da Ordem de Serviço expedida pela IFEP/SUL, que se buscava cumprir.

Acrescentou que, apesar da fundamental importância dos dados do inventário, para a apuração do imposto, o defendente tratou com desdém a obrigação que deveria atender, considerando-a uma *“simples falta de entrega do livro de Registro de Inventário...”*. Antecedendo a lavratura do Auto, houve da parte do Autuante alguns questionamentos formulados perante a Administração para se chegar a essa decisão, inclusive pedido de orientação à DITRI, que se manifestou pela autuação na forma do inciso XII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, informação esta que não carrega qualquer vestígio de tentativa de influir na soberana decisão do Egrégio CONSEF.

Declaro em seguida que, ao contrário do que foi afirmado a defesa, não havia outro meio de se apurar de forma ampla e definitiva, o imposto devido, senão através do levantamento de estoques. E sem inventário e dados da produção – que a empresa solenemente sonegou –, não há possibilidade de se proceder a qualquer levantamento fiscal com o nível de detalhamento necessário. Face à grande resistência do contribuinte em apresentar seus livros de inventário e de

controle da produção, ou dados que deles deveriam constar, poder-se-ia alternativamente, aplicar o arbitramento da base de cálculo, com fulcro no art. 937, incisos I do RICMS/97 (texto normativo reproduzido na peça informativa). Entretanto, a autuante salienta que optou pela aplicação da multa por se revelar menos onerosa para a Autuada.

Em outra discussão levantada pela defesa, que diz respeito à natureza da infração, em virtude da forma de escrituração que passou a existir a partir de 2011. Informa ser verdade que a partir daquele exercício a obrigatoriedade de escriturar a maioria dos livros fiscais passou a ser na forma eletrônica, através da EFD – Escrituração Fiscal Digital, parte integrante do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, instituído pelo Decreto Federal nº 6.022/2007. Ratificou também o argumento de que o art. 897-A e seu § 1º, estabelecerem muito claramente que a EFD passou a substituir a escrituração e impressão dos livros fiscais, incluindo o Registro de Inventário, consoante o inciso III do referido § 1º. E que o § 2º do mesmo artigo, que a defesa não considerou importante transcrever, dispõe que “*consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega*”.

Após essas considerações iniciais disse que a empresa ao apresentar arquivos da EFD sem preencher os campos do BLOCO H, que contém ou deveria conter os dados relativos aos seus estoques, deixou, por opção própria, de usar a prerrogativa de substituir o livro de Registro de Inventário (RI), oferecida pela EFD, e que, no caso concreto, os livros nela contidos, por substituição, foram devidamente escriturados, exceto o Registro de Inventário.

Disse ser conveniente para o contribuinte pretender ser dispensado da obrigação de escriturar o RI, simplesmente porque a apresentação mudou de suporte, como se percebe na seguinte frase da defesa: “*sendo que com a realização essa escrituração fiscal digital ficava dispensada a escrituração do livro de inventário, conforme disposto no artigo 247 do RICMS/97*”. Em relação a esse argumento defensivo, explica que o art. 247 do RICMS/97, não possui qualquer relação com o assunto e depois fica evidente que para haver a dispensa da escrituração do livro físico, necessária se faz a realização da escrituração fiscal digital, que definitivamente não ocorreu. Em verdade, a legislação refere-se à substituição de uma forma de escrituração pela outra. Mas, considerando que a empresa optou por não utilizar a tecnologia, não há como se pensar em substituir a escrituração do livro fiscal (RI), por nada.

Concluiu que tendo a empresa optado em não utilizar os recursos da escrituração fiscal digital, para substituir o livro escriturado à mão ou impresso, deve, então, submeter-se às antigas regras do RICMS/97, dispostas nos art. 330 e/ou 704, combinando com o inciso XII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, para a aplicação da penalidade e não aquela prevista no inciso XIII-A, conforme foi requerido pela defesa, com argumento da sua inaplicabilidade aos fatos pretéritos.

Informou que como não há argumento defensivo para a **infração 10**, devido ao reconhecimento do contribuinte, essa imputação deve ser considerada totalmente procedente.

O autuante finalizou a peça informativa considerando a correção feita em relação à Infração 03 (equivocadamente afirmou as correções foram processadas na Infração 02), em que se admitiu erro por não deduzir créditos fiscais relativos a devolução de vendas de mercadorias substituídas, considerando que não foram comprovados pela defesa outras falhas que desconstituísem os demais itens de autuação. Considerou, por fim, que os demais documentos e demonstrativos anexados pela Defesa, principalmente os relacionados com a Infração 02, em nada alteraram o resultado da fiscalização, por total ausência de fundamento legal. Pede que o presente feito seja julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Às fls. 266 a 287 foi anexado no PAF requerimento do sujeito passivo contendo pedido de parcelamento dos débitos relacionados às infrações 5, 9 e 11, no montante de principal de R\$46.647,26. Nas fls. 286-7 foi anexado relatório para fins de comprovação do pagamento da infração 10, realizado pelo contribuinte com os benefícios do “Concilia Bahia”, fato ocorrido em 18/12/2015, com redução de 85% do valor, sendo quitado o valor de 15% no montante de R\$286.511,57, conforme extratos anexos (285/287).

Na pauta destinada a analisar os processos encaminhados para revisão fiscal, ocorrida em 29/08/2016, 5ª JJF deliberou pela conversão do PAF em diligência à ASTEC/CONSEF, formulando os seguintes quesitos:

(...)

Infração 02 – Revisão Fiscal: Deverá o diligente da ASTEC revisar os cálculos do benefício do DESENVOLVE efetuadas pela empresa autuada, e discriminados na peça de defesa (fls. 127/128 e fls. 147 a 173), verificando a conformidade dos mesmos com as orientações emanadas da Instrução Normativa nº 27/09. Para tanto o diligente deverá intimar o contribuinte para que o mesmo proceda à entrega das memórias de cálculos realizados e dos documentos fiscais-contábeis que lhe dão suporte.

Observo, ainda, que o autuante, na fase de informação fiscal, afirmou que os fatos aduzidos na peça de defesa, embora preexistentes, não foram considerados no cálculo do benefício a que teria direito o sujeito passivo. Declarou ainda que o benefício do DESENVOLVE possui época determina para a sua fruição não podendo ser objeto de cálculos revisionais a qualquer tempo, ou seja, os cálculos deveriam ter sido realizados no próprio mês do gozo do benefício.

Infração 03 – Revisão Fiscal: Houve redução do débito apurado neste item do A.I. em razão do cômputo das devoluções de vendas processadas pelos clientes da empresa autuada. O valor da infração foi reduzida de R\$ 285.749,71 para R\$ 180.553,98. Considerando que se fará diligência das infrações 02, 06, 07 e 08, deverá nesta oportunidade proceder à entrega do inteiro teor da informação fiscal ao contribuinte, intimando-o para que no prazo de 10 (dez) dias possa exercer o direito de apresentar contrarrazões, que deverão ser posteriormente apensadas aos autos deste processo.

Infrações 06, 07 e 08 – Revisão Fiscal: O diligente da ASTEC deverá rever toda a conta corrente fiscal do contribuinte, nos meses objeto da glosa dos créditos fiscais, observando se os documentos fiscais citados na peça de defesa (fls. 134 a 139) dão suporte documental e jurídico aos lançamentos escriturais efetuados pelo sujeito passivo.

Observo, por fim, que em havendo alterações na composição do débito o diligente deverá elaborar novo Demonstrativo de Débito com a indicação dos valores residuais, por período mensal.

Cumprida a diligência acima a ASTEC deverá dar ciência ao autuante e à autuada do inteiro teor desta peça processual, sendo-lhes assegurado o prazo de 10 (dez) dias para as manifestações, conforme determina o art. 149-A, do RPAF/99.

Em seguida o PAF deverá retornar ao CONSEF visando o julgamento da impugnação interposta pelo sujeito passivo.

A ASTEC, às fls. 293/295, apresentou o Parecer Técnico, tombado sob o nº 0014/2018, ocasião em o revisor fiscal apresentou as seguintes conclusões:

INFRAÇÃO 3 – não é competência do diligente intimar o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal. Competência da carteira de autos.

INFRAÇÕES 6, 7 e 8 – Declarou ter revisado a conta corrente do contribuinte, nos meses objeto das glosas de créditos fiscais, observando que os documentos citados na impugnação (fls. 134 a 139), não dão suporte aos lançamentos escriturais efetuados pelo mesmo.

Na **infração 6**, explicou que a Nota Fiscal nº 79120 de 14/12/2011, fl. 339, foi lançada no livro Registro de Apuração do ICMS a título de “Outros Créditos” e houve utilização também do crédito fiscal no REM, caracterizando duplicidade.

Na **infração 7**, esclareceu que o autuado fez lançamentos no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS, fl. 85, sem apresentar os documentos que justificassem a utilização dos créditos fiscais glosados. A alegação do autuado de ter escriturado a Nota Fiscal nº 0001 de 28/06/2012, fl. 340, que acobertaria parte desse crédito fiscal, não se fez acompanhar da devida comprovação documental.

Na **infração 8**, relativa a créditos fiscais de entradas de mercadorias importadas, disse que conforme se verifica nos documentos de fls. 83 e 84, as operações se destinavam a outra unidade da federação, sendo que após a ação fiscal, o autuado excluiu os referidos créditos fiscais, o que não descaracteriza a cobrança do imposto devido.

Concluiu, reiterando a informação de que na **infração 3**, não tem competência intimar o autuado para tomar conhecimento do conteúdo da informação prestada pelo autuante. Nas **infrações 6, 7 e**

8, reafirmou que os créditos glosados não foram comprovados pelo sujeito passivo, mantendo os valores lançados na ação fiscal. Informou, ainda, que não houve alteração da composição do débito, consequentemente, não foi elaborado novos demonstrativos.

Após o PAF retornar à ASTEC com a conclusão de parte da diligência determinada por esta 5ª JJF, a Coordenação daquele órgão encaminhou os autos a outro auditor fiscal daquela assessoria, para fins de complementação da revisão fiscal, relativamente à **Infração 02**.

Os resultados apurados na revisão da Infração 02 foram registrados no Parecer nº 0024/2019, peça processual apensada entre as fls. 391/400 (texto e anexos, incluindo a mídia digital).

Após fazer toda cronologia processual em relação à acusação fiscal contida na **infração 02**, o diligente informa que intimou o contribuinte, fl. 297, para entregar a memória dos cálculos do benefício do DESENVOLVE por ele efetuados e apresentados na defesa administrativa, assim como os documentos fiscais-contábeis que deram suporte a tais cálculos. E que, em atenção à referida intimação, apresentou os documentos de fls. 298 a 337, bem como a memória dos cálculos em mídia de CD (fls. 338), esclarecendo que os demonstrativos impressos já se encontram no processo às fls. 147/173.

Depois revisou os cálculos do benefício do DESENVOLVE efetuados pela empresa autuada, e discriminados na peça de defesa (fls. 127/128 e 147 a 173).

Analisou cada um dos mencionados pontos, verificando a conformidade dos mesmos com as orientações emanadas da Instrução Normativa nº 27/09, conforme registrado abaixo:

– **“PONTO 01 – “CFOP 3.101 foi incluído na memória de cálculo da competência 07/2012 a NF 00001, série 2, emissão 28/06/2012, (Danfe em anexo), pois a mesma está devidamente escriturada e informada na Escrituração Fiscal Digital de sua competência”.**

ANÁLISE – Constatou-se que a NF 00001 (fls. 175) está lançada no LRE - 07/2012. Que o autuante considerou como Crédito Vinculado ao Projeto - CVP. Que o ICMS lançado a crédito no LRE foi de R\$23.560,09, embora o ICMS destacado na NFe seja de R\$30.582,51. E que, na revisão em apreço, configurada pela planilha de fls. 168, referente ao mês de julho/2012, o autuado lançou como Crédito Vinculado ao Projeto – CVP o valor de R\$30.591,01, portanto maior que aquele destacado na NFe.

RESULTADO – Por se tratar de operação classificada no CFOP 3.101 – Compra para industrialização ou produção rural (Importação), considerar como CVP o ICMS destacado na NFe, qual seja R\$30.582,51.

– **“PONTO 02 – “CFOP 5.910 e 6.910 – foi incluído no cálculo do ICMS Desenvolve a parcela dos débitos de ICMS, referente aos produtos incentivados”.**

ANÁLISE – Os valores foram verificados, por amostragem, nos Totais por CFOP do LRS – 01/2011. Constatou-se que o autuado não apresentou documentos capazes de comprovar que os produtos objeto de tais operações estão vinculados ao projeto aprovado. Que o autuante considerou estas operações como Débito Não Vinculado ao Projeto - DNVP (fls. 25). Que originalmente, o autuado também havia classificado estas operações como DNVP (fls. 27) e que, em sede de defesa administrativa, reclassificou tais operações para Débito Vinculado ao Projeto – DVP (fls. 149), sem apresentar documentação capaz de dar suporte a esta reclassificação.

RESULTADO – Por tratar-se de operações classificadas nos CFOPs 5.910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde e 6.910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde, reclassificadas pelo autuado para DVP sem a apresentação da documentação que deu suporte a tal reclassificação, considerar as mesmas como DNVP (item 2.1.23, da IN 27/09).

– **“PONTOS 03 E 04 – “CFOP 6.401 foi excluído os valores referentes aos produtos terceirizados não incentivados e incluídos no CFOP 6.403” e “CFOP 6.403 foi incluído os valores dos produtos terceirizados não incentivados”.**

ANÁLISE – Os valores foram verificados, por amostragem, nos Totais por CFOP do LRS – 01/2011. Constatou-se que o autuante reclassificou parte das operações do CFOP 6.401 para 6.403, considerando estas como DNVP (fls. 25). Que, na Defesa, o autuado reclassificou parte das operações do CFOP 6.401 para 6.403 (fls. 149), sem apresentar documentação capaz de dar suporte a esta reclassificação.

RESULTADO – Por tratar-se de operações classificadas no CFOP 6.401 - Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto, e, considerando que o autuado reclassificou parte das operações do CFOP 6.401

para 6.403 (fls. 149), em valores diversos daqueles apontados pela fiscalização, sem a apresentação de documentação que sustente tal reclassificação, manter os valores levantados pelo fisco, considerando como DNVP as operações reclassificadas para o CFOP 6.403 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto (item 2.1.18., da IN 27/09).

– **PONTO 05** – “CFOP 5.102 e 6.102 foi incluído na base de cálculo do ICMS desenvolve os valores referentes a venda de matérias primas incentivadas conforme notas fiscais de nº 47299 de 31/01/2011, 52976 de 31/03/2011, 54154 de 15/04/2011, 59213 de 31/05/2011, 59221 de 31/05/2011, 62493 de 04/07/2011, 65856 de 02/08/2011, 66667 11/08/2011, 67762 de 22/08/2011, 68872 de 31/08/2011, 70387 de 20/09/2011, 70522 de 21/09/2011, 71206 de 27/09/2011, 75054 de 07/11/2011, 75428 de 11/11/2011, 75821 de 16/11/2011, 79121 de 14/02/2011, 82743 de 19/01/2012, 86228 de 27/02/2012, 86654 de 29/02/2012, 87152 de 06/03/2012, 93689 de 03/05/2012, 97969 de 15/06/2012, 99546 de 29/06/2012, 106083 de 13/09/2012, 111877 de 31/10/2012, 117898 de 21/12/2012 e Danfes em anexo”.

ANÁLISE – Constatou-se que as NFs indicadas estão lançadas nos LRS dos meses respectivos. Que na peça defensiva, o autuado incluiu na base de cálculo do ICMS Desenvolve as operações de CFOP 5.102 e 6.102, sem o necessário suporte legal.

RESULTADO – Por tratar-se de operações classificadas nos 5.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros e 6.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, considerar as mesmas como DNVP, conforme preconiza o item 2.1.1. da IN 27/09.

– **PONTO 06** – “Foram estornados os débitos referentes as vendas interestaduais de mercadorias que estavam em regime de substituição tributária com ICMS recolhido antecipadamente no momento da compra conforme Art. 302, II, conforme resumo em memória de cálculo em anexo.”.

ANÁLISE – A título de amostragem, foram verificados os LRAs referentes aos meses de: JAN; ABR; MAI; JUN; JUL; AGO e DEZ, de 2011 e JAN; MAR; JUL; AGO; OUT e DEZ, de 2012. Constatou-se que: (i) no geral, não foram apresentadas as NFs que dariam suporte aos estornos; e (ii) os estornos mencionados não estão escriturados no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos do Registro de Apuração do ICMS” dos mencionados LRAs, conforme exige a legislação pertinente.

RESULTADO – Considerar apenas os estornos que se encontram registrados nos LRAs, visto que os estornos efetuados pelo autuado não contemplam as exigências legais.

– **PONTO 07** – “Foram estornados os débitos referentes aos CFOP’s 5.949, 6.949, 5.556, 6.556, 5.915, 6.915, 5.913, 6.913 conforme art. 309, inciso IX.”.

ANÁLISE – A título de amostragem, foram verificados os LRAs referentes aos meses de: ABR; MAI; JUN; JUL e DEZ, de 2011, não havendo estornos referentes aos citados CFOPs no exercício de 2012. Constatou-se que: (i) no geral, não foram apresentadas as NFs que dariam suporte aos estornos; e (ii) os estornos mencionados não estão escriturados no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” dos mencionados LRAs, com a menção da origem do erro, conforme estabelece a legislação pertinente.

RESULTADO – Considerar apenas os estornos que se encontram registrados nos LRAs na medida em que os estornos efetuados pelo autuado não contemplam as exigências legais.

– **PONTO 08** – “Foram incluídos nas competências 10/2012, 11/2012 e 12/2012 na coluna outros créditos os valores referentes ao crédito remanescente do CIAP conforme planilha com relação de notas em anexo.”.

ANÁLISE – Foram verificados os LRAs referentes aos meses de OUT a DEZ, de 2012. Constatou-se que os créditos mencionados não estão escriturados nos mencionados LRAs. E que a planilha com a relação de notas fiscais que supostamente daria suporte aos créditos mencionados não foi anexada ao PAF conforme assevera o contribuinte.

RESULTADO – Não considerar as inclusões destes créditos, mantendo os valores relativos ao SAM (saldo de ICMS apurado no mês), conforme registrados nos LRAs correspondentes, na medida em que os estornos efetuados pelo autuado não obedeceram às exigências previstas na legislação de regência.

– **PONTO 09** – “CFOP 6.202 – foram estornados os débitos de ICMS referentes a devolução de compra de mercadorias no regime de substituição tributário com recolhimento antecipado. Não foi utilizado o crédito de ICMS nas compras acima citadas”.

ANÁLISE – Foram verificados os LRAs referentes aos meses de ABR e OUT, de 2011; e OUT de 2012. Trata-se de operações classificadas no CFOP 6.202 - Devolução de compra para comercialização. Constatou-se que: (i) não foram apresentadas as NFs que dariam suporte aos estornos; e (ii) os estornos mencionados não estão escriturados nos respectivos LRAs.

RESULTADO – Considerar apenas os estornos que se encontram registrados nos LRAs, em razão dos estornos procedidos pelo autuado não terem seguido aos ditames previstos na legislação pertinente.”

Partindo da análise dos nove pontos alegados pelo autuado e revisados na diligência, foi afirmado pelo revisor da ASTEC que os cálculos do benefício do DESENVOLVE efetuados pela empresa autuada e discriminados na peça de defesa, conforme Demonstrativos de fls. 147 a 173, em linhas gerais não estão respaldados na legislação de regência (IN nº 27/09 e RICMS-Ba), nem tampouco pelos elementos probatórios apresentados pelo sujeito passivo, seja em sede de defesa ou mesmo por ocasião do atendimento da intimação da ASTEC.

A única exceção se restringiu ao “PONTO 01 – CFOP 3.101, que diz respeito à inclusão da NF 00001, série 2, emissão 28/06/2012, (fls. 175) no cálculo da competência 07/2012”, na medida em que restou comprovado que o referido documento foi devidamente escriturado e informado na Escrituração Fiscal Digital do mês de competência, impactando o valor do crédito reclamado referente ao mês julho/2012, cuja memória de cálculo produzida pelo revisor da ASTEC se encontra configurado no Anexo I, acostado ao PAF, às fls. 398/399.

Quanto ao crédito reclamado relativo aos demais meses (janeiro a dezembro de 2011, janeiro e agosto a dezembro de 2012), o diligente informou que o autuado, após ser devidamente intimado, não apresentou elementos probatórios capazes de desabonar os valores apontados pela fiscalização, os quais serão replicados no “COMPARATIVO DO ICMS RECOLHIDO A MENOR” e no “DEMONSTRATIVO DE DÉBITO”, respectivamente contidos nas TABELAS “A” e “B”, inseridas no texto do Parecer.

Explicou, na sequência, ter efetuado o refazimento do levantamento fiscal, referente ao mês julho/2012, seguindo os ditames da Instrução Normativa nº 27/09, conforme memória de cálculo que se encontra consubstanciada no Anexo I (fls. 398/399), replicando (mantendo) os valores dos créditos reclamados relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro e agosto a dezembro de 2012, originalmente lançados pelo autuante. Em decorrência, a revisão apresentou no Parecer Técnico a TABELA “A”, com a exclusão do valor lançado no mês de julho/2012, resultando na redução do valor histórico principal do Lançamento de Ofício referente à Infração 02 para R\$189.951,96.

O diligente da ASTEC conclui o Parecer Técnico fazendo referência a todo procedimento adotado na diligência, reproduzindo, novamente, ao final, o Demonstrativo de Débito contendo valor remanescente da **infração 2** (R\$189.951,96).

Nas fls. 401-02, foram anexados termos de intimação dirigidos ao contribuinte e ao autuante para se manifestarem, no prazo de 10 (dez) dias, acerca do resultado da última diligência da ASTEC. Transcorrido esse prazo não houve manifestação das partes.

Na fl. 407, a 5ª JJF converteu o PAF em nova diligência, desta vez dirigida à Secretaria do CONSEF, no sentido de dar ciência ao contribuinte do inteiro teor da informação fiscal prestada pelo autuante e dos demonstrativos gerados naquela ocasião, relacionados à redução da infração 3 para a cifra de R\$180.553,98, conforme demonstrativos inseridos às fls. 258-59, concedendo-se dessa vez novo prazo de 10 (dez) dias para manifestação da defesa.

O PAF foi encaminhado à IFMT SUL, conforme Despacho exarado à fl. 408, sendo lavrado pela Inspeção Termo de Intimação dirigida ao contribuinte contendo, via DTE, cópia da solicitação da diligência (fl. 407); texto da informação fiscal (fls. 249/257verso) e Demonstrativo da revisão da Infração 03 (fls. 258/259), juntamente com o CD (mídia digital), encartada a fl. 410. O contribuinte, após o transcurso desse novo prazo para Manifestação manteve-se silente, fato atestado pelo órgão de preparo da INFAZ em despacho exarado nos em 26/10/20 (fl. 411).

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 11 (onze) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Incumbe a esta relatoria, enfrentar inicialmente as preliminares de nulidades suscitadas na peça defensiva, centradas nos seguintes argumentos expostos pelo contribuinte na inicial defensiva: a) Ausência de Termo de Início de Fiscalização; b) Descrição sucinta das 11 (onze) infrações comprometendo o exercício do direito de defesa; c) falta de assinatura do autuante no Termo de Encerramento da ação fiscal.

Quanto à alegação defensiva de vício insanável do ato de lançamento pela falta de Termo de Início de Fiscalização, verifico nos autos que o procedimento fiscal foi deflagrado pela auditoria através da lavratura do *Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais e de Início de Fiscalização*. Estabelece o art. 28, inc. II, do RPAF/99 que: “A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso: II - **sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização**”.

A existência do “*Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais e de Início de Fiscalização*” que integra o presente PAF, doc. fl. 12, foi devidamente assinado por preposto da Autuada, em 30/04/2015, portanto, nos termos da legislação processual, constitui meio válido a dar início aos procedimentos fiscais. Sem amparo legal a primeira arguição de nulidade apresentada pela defesa, razão pela qual decide-se pela sua rejeição.

No tocante à **segunda alegação nulidade**, em que a impugnante reclama da “*narração sucinta das infrações*”, resultado em cerceamento do direito de defesa, é de se destacar, conforme foi muito bem observado pelo autuante, no informativo fiscal, *que* cada item de autuação não se resume unicamente à descrição dos fatos, mas constitui um conjunto de informações composto pela juntada de demonstrativos, quando necessários, e indicação do enquadramento legal da infração e da multa aplicável, quando for o caso. Este o *conjunto* de dados e informações é que compõem a peça acusatória denominada Auto de Infração.

No lançamento em exame, todas as infrações, além do descritivo e do enquadramento legal, se fizeram acompanhar dos correspondentes Anexos com o detalhamento da Apuração do imposto e das penalidades, inseridos entre as fls. 19 a 107, além da mídia digital, peças que foram entregues ao autuado por ocasião do encerramento dos trabalhos de auditoria. A partir desse acervo o contribuinte pode ofertar a sua defesa, tendo inclusive reconhecido como devida parte das exigências fiscais, conforme será mais a frente detalhado no exame das questões de mérito. Mais uma vez as razões esgrimidas pela defesa não evidenciam ocorrência de vício insanável do lançamento, razão pela qual rejeita-se também esta segunda preliminar.

No que se refere ao argumento defensivo de falta de assinatura do Autuante no termo de encerramento, incorrendo o procedimento fiscal em *violação do art. 28, § 3º, VI. Observo que o art. 30 do RPAF/99, estabelece que “o Auto de Infração emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda e o Termo de Encerramento”,* constituem instrumento único. Transcreve-se na sequência o inteiro teor da norma processual acima referenciada:

Art. 30. Quando o Auto de Infração for emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração constituirão um instrumento único, devendo neste caso o Autuante consignar no livro de ocorrências, se houver, a forma de emissão do Auto de Infração, indicando o seu número, a data da lavratura, o período fiscalizado e o valor do débito apurado.

“Parágrafo único. Em substituição à anotação no livro de ocorrências dos elementos referidos neste artigo, poderá ser afixada nele uma cópia do Auto de Infração.”

No caso concreto, a via do Auto devidamente assinada pelo Auditor Fiscal, foi afixada no livro RUDFTO da Autuada, conforme estabelecido na norma processual, não se identificando aqui, também, em relação a essa prática, qualquer violação à lei. Rejeitada essa última preliminar de nulidade do Auto de Infração por falta atendimento dos requisitos formais apontados na inicial defensiva.

Quanto aos demais requisitos necessários para o regular trâmite processual, observo que a auditoria indicou corretamente o nome (razão social), o endereço e os demais dados relacionados à qualificação fiscal do sujeito passivo. O contribuinte foi notificado de todas as etapas do procedimento fiscal, desde o início da auditoria, até a lavratura do Auto de Infração e dos atos subsequentes de instrução e revisão do feito, sendo-lhe assegurado, em todas essas etapas, o contraditório e o pleno exercício do direito de defesa.

Inexistem, portanto, vícios formais enquadráveis nas disposições do art. 18 do RPAF, capazes de anular os atos praticados ou mesmo impossibilitar a este órgão julgador ingressar nas questões de mérito ventiladas na inicial defensiva.

Vamos a elas.

O contribuinte reconheceu, em sua primeira manifestação nos autos, o cometimento das infrações 5, 9 e 11. Protocolizou pedido de parcelamento dessas ocorrências, através do expediente juntado às fls. 266/267, totalizando o montante principal de R\$46.647,26. Em momento posterior, na vigência do REFIS, instituído na Lei nº 13.449/2015 (Concilia Bahia), o contribuinte reconheceu a procedência e efetuou pagamento da infração 10, com as reduções previstas naquele benefício, que alcançou a dedução de 85% do valor da multa lançada, recolhendo aos cofres públicos a importância de R\$390.801,78, valor resultante da soma principal apurada (R\$286.511,57) e dos **acréscimos moratórios (R\$104.290,21)**. Atestam o pagamento das parcelas reconhecidas, os extratos anexados ao PAF entre **as fls. 281 a 287**.

Infrações 5, 9, 10 e 11 PROCEDENTES, devendo ser homologados os valores recolhidos pelo contribuinte.

Passemos doravante ao exame das infrações impugnadas pelo sujeito passivo.

Na infração 01, a exigência fiscal recaiu sobre operações de saídas interestaduais de mercadorias consideradas tributadas pela Auditoria, cujas notas fiscais foram emitidas sem destaque do imposto. Detalhou o autuante na peça acusatória e no informativo fiscal se tratar de operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária cujo imposto foi recolhido para o erário baiano de forma antecipada, na etapa de entrada, com saídas subsequentes para outras unidades da federação sem correspondente lançamento do débito do imposto nos documentos fiscais.

A situação aqui exposta apresenta algumas particularidades. Conforme consta do enunciado da acusação fiscal, o Estado da Bahia, sobre as operações autuadas, recebeu de forma antecipada o imposto, visto se tratar de produtos de limpeza enquadrados no regime substituição tributária interna, seguindo as determinações do Anexo 88 do RICMS/97 e do Anexo I do RICMS/12, vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores (exercícios 2011 e 2012).

No tocante às operações interestaduais, a obrigatoriedade da retenção e recolhimento antecipado do ICMS era regido pelo Protocolo 106/09, figurando como signatários desse acordo exclusivamente os Estados de São Paulo e Bahia.

As saídas dos produtos de limpeza que compõem a infração 01, se deram para unidade federada não signatária do citado Protocolo. Identificado nos demonstrativos elaborados pela fiscalização que todas as saídas tinham destinatários localizados no Estado do Espírito Santo (ES), de forma que caberia ao autuado fazer o destaque do imposto normal nas notas fiscais para o repasse dos créditos de ICMS aos destinatários, e em seguida, na escrita fiscal, proceder ao estorno desses valores, considerando não haver mais obrigação tributária perante o Estado da Bahia, visto que o pagamento do tributo já se encontrava recolhido pelo regime da ST e considerando ainda a previsão normativa de estorno de débitos para novas operações contidas no art. 302, inc. II do RICMS/12 (Dec. 13.780/12) e art. 374, inc. IV do RICMS/97 (Dec. nº 6.284/97).

Não foi esse exatamente o procedimento adotado pelo autuado, mas mesmo assim, entendo que a falta de destaque do ICMS nas notas fiscais de saídas que demandariam o posterior estorno do débito, não acarretaram prejuízo para erário baiano, exatamente porque esse imposto já havia

sido recolhido em etapa anterior, de forma antecipada, não se podendo admitir a exigência de nova tributação a caracterizar o *bis in idem* fiscal, situação vedada em nosso ordenamento jurídico. Em verdade, os únicos prejudicados pela ação omissiva do contribuinte foram os destinatários das mercadorias, visto que a falta destaque do ICMS normal nas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado impossibilitou a estes o lançamento dos correspondentes créditos nas respectivas contas correntes fiscais.

Face ao acima exposto, julgo IMPROCEDENTE a infração 01.

A Infração 02 apresenta a acusação de erro na apuração do imposto devido nos meses dos exercícios de 2011 e 2012, por ter o contribuinte calculado de forma equivocada a parcela do imposto sujeito à dilação de prazo, prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, regulamentado pelo Decreto nº 8.205/2002.

O contribuinte contestou os resultados apurados na ação fiscal, apresentando dados e números para se contrapor à autuação. A controvérsia foi submetida a avaliação da ASTEC, momento em que foi determinado que o diligente revisasse os cálculos do benefício DESENVOLVE efetuados pela empresa autuada na sua escrita fiscal e detalhados às fls. 127/128 e fls. 147 a 173, verificando inclusive a conformidade dos mesmos com as orientações emanadas da Instrução Normativa nº 27/09.

No Parecer Técnico elaborado pela ASTEC, apensado às fls. 391 a 397, foram detectadas diversas desconformidades nos lançamentos e apuração do imposto, que pela sua relevância na solução dessa lide devem ser aqui reproduzidos.

A partir do exame da peça defensiva, foi constatado que o autuado indicou nove pontos que teriam deixado de ser considerados na ação fiscal, e que repercutiram nos valores apurados neste item da autuação:

- **“PONTO 01 – “CFOP 3.101 foi incluído na memória de cálculo da competência 07/2012 a NF 00001, série 2, emissão 28/06/2012, (Danfe em anexo), pois a mesma está devidamente escriturada e informada na Escrituração Fiscal Digital de sua competência”.**

ANÁLISE – Constatou-se que a NF 00001 (fls. 175) está lançada no LRE - 07/2012. Que o autuante considerou como Crédito Vinculado ao Projeto - CVP. Que o ICMS lançado a crédito no LRE foi de R\$23.560,09, embora o ICMS destacado na NFe seja de R\$30.582,51. E que, na revisão em apreço, configurada pela planilha de fls. 168, referente ao mês de julho/2012, o autuado lançou como Crédito Vinculado ao Projeto – CVP o valor de R\$30.591,01, portanto maior que aquele destacado na NFe.

RESULTADO – Por se tratar de operação classificada no CFOP 3.101 – Compra para industrialização ou produção rural (Importação), considerar como CVP o ICMS destacado na NFe, qual seja R\$30.582,51.

- **“PONTO 02 – “CFOP 5.910 e 6.910 – foi incluído no cálculo do ICMS Desenvolve a parcela dos débitos de ICMS, referente aos produtos incentivados”.**

ANÁLISE – Os valores foram verificados, por amostragem, nos Totais por CFOP do LRS – 01/2011. Constatou-se que o autuado não apresentou documentos capazes de comprovar que os produtos objeto de tais operações estão vinculados ao projeto aprovado. Que o autuante considerou estas operações como Débito Não Vinculado ao Projeto - DNVP (fls. 25). Que originalmente, o autuado também havia classificado estas operações como DNVP (fls. 27) e que, em sede de defesa administrativa, reclassificou tais operações para Débito Vinculado ao Projeto – DVP (fls. 149), sem apresentar documentação capaz de dar suporte a esta reclassificação.

RESULTADO – Por tratar-se de operações classificadas nos CFOPs 5.910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde e 6.910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde, reclassificadas pelo autuado para DVP sem a apresentação da documentação que deu suporte a tal reclassificação, considerar as mesmas como DNVP (item 2.1.23, da IN 27/09).

- **“PONTOS 03 E 04 – “CFOP 6.401 foi excluído os valores referentes aos produtos terceirizados não incentivados e incluídos no CFOP 6.403” e “CFOP 6.403 foi incluído os valores dos produtos terceirizados não incentivados”.**

ANÁLISE – Os valores foram verificados, por amostragem, nos Totais por CFOP do LRS – 01/2011. Constatou-se que o autuante reclassificou parte das operações do CFOP 6.401 para 6.403, considerando estas como DNVP (fls. 25). Que, na Defesa, o autuado reclassificou parte das operações do CFOP 6.401 para 6.403 (fls. 149), sem apresentar documentação capaz de dar suporte a esta reclassificação.

RESULTADO – Por tratar-se de operações classificadas no CFOP 6.401 - Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto, e, considerando que o autuado reclassificou parte das operações do CFOP 6.401 para 6.403 (fls. 149), em valores diversos daqueles apontados pela fiscalização, sem a apresentação de documentação que sustente tal reclassificação, manter os valores levantados pelo fisco, considerando como DNVP as operações reclassificadas para o CFOP 6.403 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto (item 2.1.18., da IN 27/09).

- **PONTO 05** – “CFOP 5.102 e 6.102 foi incluído na base de cálculo do ICMS desenvolve os valores referentes a venda de matérias primas incentivadas conforme notas fiscais de nº 47299 de 31/01/2011, 52976 de 31/03/2011, 54154 de 15/04/2011, 59213 de 31/05/2011, 59221 de 31/05/2011, 62493 de 04/07/2011, 65856 de 02/08/2011, 66667 11/08/2011, 67762 de 22/08/2011, 68872 de 31/08/2011, 70387 de 20/09/2011, 70522 de 21/09/2011, 71206 de 27/09/2011, 75054 de 07/11/2011, 75428 de 11/11/2011, 75821 de 16/11/2011, 79121 de 14/02/2011, 82743 de 19/01/2012, 86228 de 27/02/2012, 86654 de 29/02/2012, 87152 de 06/03/2012, 93689 de 03/05/2012, 97969 de 15/06/2012, 99546 de 29/06/2012, 106083 de 13/09/2012, 111877 de 31/10/2012, 117898 de 21/12/2012 e Danfes em anexo”.

ANÁLISE – Constatou-se que as NFs indicadas estão lançadas nos LRS dos meses respectivos. Que na peça defensiva, o autuado incluiu na base de cálculo do ICMS Desenvolve as operações de CFOP 5.102 e 6.102, sem o necessário suporte legal.

RESULTADO – Por tratar-se de operações classificadas nos 5.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros e 6.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, considerar as mesmas como DNVP, conforme preconiza o item 2.1.1. da IN 27/09.

- **PONTO 06** – “Foram estornados os débitos referentes as vendas interestaduais de mercadorias que estavam em regime de substituição tributária com ICMS recolhido antecipadamente no momento da compra conforme Art. 302, II, conforme resumo em memória de cálculo em anexo.”.

ANÁLISE – A título de amostragem, foram verificados os LRAs referentes aos meses de: JAN; ABR; MAI; JUN; JUL; AGO e DEZ, de 2011 e JAN; MAR; JUL; AGO; OUT e DEZ, de 2012. Constatou-se que: (i) no geral, não foram apresentadas as NFs que dariam suporte aos estornos; e (ii) os estornos mencionados não estão escriturados no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos do Registro de Apuração do ICMS” dos mencionados LRAs, conforme exige a legislação pertinente.

RESULTADO – Considerar apenas os estornos que se encontram registrados nos LRAs, visto que os estornos efetuados pelo autuado não contemplam as exigências legais.

- **PONTO 07** – “Foram estornados os débitos referentes aos CFOP’s 5.949, 6.949, 5.556, 6.556, 5.915, 6.915, 5.913, 6.913 conforme art. 309, inciso IX.”.

ANÁLISE – A título de amostragem, foram verificados os LRAs referentes aos meses de: ABR; MAI; JUN; JUL e DEZ, de 2011, não havendo estornos referentes aos citados CFOPs no exercício de 2012. Constatou-se que: (i) no geral, não foram apresentadas as NFs que dariam suporte aos estornos; e (ii) os estornos mencionados não estão escriturados no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” dos mencionados LRAs, com a menção da origem do erro, conforme estabelece a legislação pertinente.

RESULTADO – Considerar apenas os estornos que se encontram registrados nos LRAs na medida em que os estornos efetuados pelo autuado não contemplam as exigências legais.

- **PONTO 08** – “Foram incluídos nas competências 10/2012, 11/2012 e 12/2012 na coluna outros créditos os valores referentes ao crédito remanescente do CIAP conforme planilha com relação de notas em anexo.”.

ANÁLISE – Foram verificados os LRAs referentes aos meses de OUT a DEZ, de 2012. Constatou-se que os créditos mencionados não estão escriturados nos mencionados LRAs. E que a planilha com a relação de notas fiscais que supostamente daria suporte aos créditos mencionados não foi anexada ao PAF conforme assevera o contribuinte.

RESULTADO – Não considerar as inclusões destes créditos, mantendo os valores relativos ao SAM (saldo de ICMS apurado no mês), conforme registrados nos LRAs correspondentes, na medida em que os estornos efetuados pelo autuado não obedeceram às exigências previstas na legislação de regência.

- **PONTO 09** – “CFOP 6.202 – foram estornados os débitos de ICMS referentes a devolução de compra de mercadorias no regime de substituição tributário com recolhimento antecipado. Não foi utilizado o crédito de ICMS nas compras acima citadas”.

ANÁLISE – Foram verificados os LRAs referentes aos meses de ABR e OUT, de 2011; e OUT de 2012. Trata-se de operações classificadas no CFOP 6.202 - Devolução de compra para comercialização. Constatou-se que: (i) não foram apresentadas as NFs que dariam suporte aos estornos; e (ii) os estornos mencionados não estão escriturados nos respectivos LRAs.

RESULTADO – Considerar apenas os estornos que se encontram registrados nos LRAs, em razão dos estornos procedidos pelo autuado não terem seguido aos ditames previstos na legislação pertinente.”

As desconformidades listadas entre os pontos 2 e 9 são de natureza diversa, e indicam equívocos cometidos pelo contribuinte na apuração do imposto incentivado, com destaque para a inclusão de operações não incentivadas no cálculo do benefício e falta de comprovação documental de alguns lançamentos escriturais que repercutiram nesse cálculo. Apenas em relação ao ponto 01 houve a devida comprovação documental a sustentar a tese defensiva.

Por essas razões, acolho os resultados apresentadas na revisão da ASTEC, cujo inteiro teor foi submetido ao crivo do contribuinte e do autuante para a contradita (Termo de Intimação, fl. 402). As partes, após o prazo de lei, não manifestaram qualquer discordância no tocante aos resultados apresentados na revisão fiscal.

Julgo PROCEDENTE EM PARTE a Infração 02, remanescendo nessa exigência o valor principal de R\$189.951,96, conforme Demonstrativo de Débito apresentado na revisão e abaixo reproduzido:

TABELA B					
INFRAÇÃO 02 – 03.08.04 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
DATA DA OCORRÊNCIA	DATA DO VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALIQ (%)	MULTA (%)	VALOR HISTÓRICO
31/01/2011	09/02/2011	12.697,76	17,00	60,00	2.158,62
28/02/2011	09/03/2011	18.224,17	17,00	60,00	3.098,11
31/03/2011	09/04/2011	34.694,64	17,00	60,00	5.898,09
30/04/2011	09/05/2011	53.438,70	17,00	60,00	9.084,58
31/05/2011	09/06/2011	29.282,76	17,00	60,00	4.978,07
30/06/2011	09/07/2011	31.575,35	17,00	60,00	5.367,81
31/07/2011	09/08/2011	28.838,17	17,00	60,00	4.902,49
31/08/2011	09/09/2011	30.852,00	17,00	60,00	5.244,84
30/09/2011	09/10/2011	31.319,05	17,00	60,00	5.324,24
31/10/2011	09/11/2011	28.301,82	17,00	60,00	4.811,31
30/11/2011	09/12/2011	19.158,23	17,00	60,00	3.256,90
31/12/2011	09/01/2012	135.365,05	17,00	60,00	23.012,06
31/01/2012	09/02/2012	104.134,05	17,00	60,00	17.702,79
31/08/2012	09/09/2012	191.435,88	17,00	60,00	32.544,10
30/09/2012	09/10/2012	128.634,76	17,00	60,00	21.867,91
31/10/2012	09/11/2012	111.836,11	17,00	60,00	19.012,14
30/11/2012	09/12/2012	121.434,35	17,00	60,00	20.643,84
31/12/2012	09/01/2013	6.141,64	17,00	60,00	1.044,08
TOTAL DA INFRAÇÃO: R\$					189.951,98

Na **Infração 3**, a primeira controvérsia gira em torno da classificação fiscal do produto Gel Pinho, cujas notas fiscais foram emitidas com a NCM - 3402.20.00, visto que esta divergência repercute no cálculo do ICMS-ST, considerando a MVA a ser aplicada nas operações de saída dessa mercadoria.

Sustenta a defesa, que o referido produto constitui um detergente de uso geral, conforme especificações constantes do laudo químico referenciado na inicial defensiva (laudo não acostado aos autos), dentro do grupo 3402 da TIPI - TABELA DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS [Agentes orgânicos de superfície (exceto sabões); preparações tensoativas, preparações para lavagem, incluindo as preparações auxiliares para lavagem e preparações para limpeza, mesmo que contenham sabão, exceto as da posição 34.01]. Aplicada pelo contribuinte nas operações com esse produto a MVA de 24%.

O autuante, por sua vez, entende se tratar de mercadoria destinada a uso na limpeza pesada, enquadrada na TIPI da Receita Federal no grupo dos produtos do código 3824, de forma mais específica na posição NCM-SH 3824.9049, acorde com o disposto no item 34, do Anexo único do Protocolo ICMS nº 106/09. Esta conclusão tem por base anúncios do fabricante e a própria embalagem do produto, cuja fotografia é reproduzida na informação fiscal, com a indicação de que essa mercadoria é voltada efetivamente à realização da limpeza pesada.

Na legislação interna do Estado da Bahia, que adota o mesmo regramento previsto no Protocolo

acima referenciado, a MVA aplicável aos produtos destinados à limpeza pesada é 49%. Foi exatamente esse o percentual adotado na autuação, conforme se encontra evidenciado nos Demonstrativos anexados às fls. 62 a 71, e mídia digital – fl. 109.

Acolho, portanto, os argumentos apresentados pela fiscalização, no sentido de considerar que o ICMS-ST do produto GEL PINHO TEIÚ, deveria ter sido calculado com a observância da MVA de 49%, em conformidade com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (exercícios de 2011 e 2012), visto que o próprio contribuinte, na embalagem e nos encartes de divulgação dessa mercadoria, declara a sua aplicação na limpeza pesada.

A segunda divergência neste item da autuação, se refere aos créditos fiscais relativos às devoluções de vendas de produtos sujeitos à substituição tributária, não considerados pela fiscalização na quantificação do valor devido. As notas fiscais de devolução, segundo a defesa, foram devidamente escrituradas no livro de entradas que compõe a EFD, e o contribuinte apresentou planilhas na peça impugnatória para as competências de 2011 e 2012 (fls. 145/146) apontando a existência desses créditos. O autuante, na fase de informação fiscal, reconheceu a argumentação e as provas trazidas pelo autuado e refez o demonstrativo da Infração 03, considerando os valores referentes às devoluções de vendas, de forma que a exigência fiscal foi reduzida de R\$285.749,71 para R\$180.553,98, conforme planilhas juntadas às fls. 258-59.

Contribuinte devidamente notificado, via DTE (Domicílio Tributário Eletrônico – doc. fl. 410), acerca das reduções processadas neste item da autuação manteve-se, após transcurso do prazo legal, silente.

Em função das alterações promovidas pelo autuante na fase de informação fiscal, o Demonstrativo de Débito da Infração 03 passou a ter a seguinte composição:

DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 03

MÊS/ANO	VL LANÇADO	CRÉDITO DE DEVOLUÇÕES	ST INDEV. TERCEIR	ST PERDA	SALDO REMANESCENTE
JAN/2011	10.688,56	4.157,74	0,00	0,00	6.530,82
FEV/2011	9.585,53	3.224,49	0,00	0,00	6.361,04
MAR/2011	10.072,42	2.039,86	0,00	8,89	8.023,67
ABR/2011	10.690,73	3.975,25	0,00	0,00	6.715,48
MAI/2011	11.171,97	4.242,75	0,00	0,00	6.929,22
JUN/2011	10.995,77	2.459,49	0,00	607,01	7.929,27
JUL/2011	9.378,90	2.496,84	0,00	0,00	6.882,06
AGO/2011	10.039,29	3.457,61	0,00	0,00	6.581,68
SET/2011	11.056,57	3.641,32	0,00	222,82	7.192,43
OUT/2011	9.606,93	2.188,77	0,00	514,90	6.903,26
NOV/2011	13.862,36	5.527,90	0,00	1.006,23	7.328,23
DEZ/2011	12.468,93	4.152,07	0,00	881,45	7.435,41
Total de 2011	129.617,96	41.564,09	0,00	3.241,30	84.812,57
JAN/2012	11.915,08	4.697,62	0,00	0,00	7.217,46
FEV/2012	14.282,61	6.747,53	0,00	1.016,21	6.518,87
MAR/2012	11.734,49	2.438,30	1.674,53	0,00	7.621,66
ABR/2012	12.389,89	4.295,03	0,00	436,04	7.658,82
MAI/2012	11.908,32	4.099,84	0,00	688,05	7.120,43
JUN/2012	14.917,72	6.322,66	0,00	0,00	8.595,06
JUL/2012	13.348,97	3.542,65	0,00	719,59	9.086,73
AGO/2012	12.667,20	6.480,61	0,00	733,87	5.452,72
SET/2012	12.486,33	2.482,22	0,00	444,54	9.559,57
OUT/2012	10.087,90	3.265,50	0,00	266,25	6.556,15
NOV/2012	16.353,74	6.608,37	0,00	480,34	9.265,03
DEZ/2012	14.039,50	2.367,10	0,00	583,49	11.088,91
Total de 2012	156.131,75	53.347,43	1.674,53	5.368,38	95.741,41
Total-Inf. 03	285.749,71	94.911,52	1.674,53	8.609,68	180.553,98

Infração 3 PROCEDENTE EM PARTE.

A **infração 4**, envolve a cobrança do ICMS por substituição tributária relativo às prestações

sucessivas de serviços de transporte, contratadas junto à empresa Transportadora Kaoika Ltda, fato que foi inclusive atestado pelo contribuinte na peça de defesa. Os valores exigidos, no importe principal de R\$396.782,58, foram apurados a partir dos lançamentos levados a registro na EFD do sujeito passivo, através do CFOP 1352, e apropriados na forma de crédito fiscal.

Em relação a esse item da autuação, o contribuinte afirmou na inicial, que o ICMS foi devidamente recolhido pela transportadora, de forma que sua conduta não trouxe qualquer prejuízo ao erário estadual. Postula o afastamento da cobrança do imposto e da multa, considerando a inexistência de dano. Caso não seja acatado esse pedido, requer que os créditos apontados na Infração 02 sejam considerados para o pagamento de parte da presente exigência fiscal.

Ocorre que, o autuado não trouxe aos autos prova documental que atestasse pagamentos alegados na inicial defensiva, agregado ao fato de que a responsabilidade por substituição tributária é definida em lei e, portanto, não desonera o sujeito passivo do cumprimento da obrigação tributária, não podendo o mesmo alegar o seu cumprimento por terceiro. No caso específico o recolhimento do ICMS-ST é de responsabilidade do tomador do serviço de transporte, conforme previsão normativa expressa, art. 34, inc. III da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 380, inc. II, do RICMS/97 (Dec. 6.284/1997 e art. 298 do RICMS/12 (Decreto nº 13.780/2012). Portanto, inafastável, nesta situação, a exigência do imposto e da penalidade pecuniária do contribuinte autuado, vez que o mesmo incorreu em descumprimento de lei tributária expressa.

Quanto ao pedido de pagamento de parte dessa infração com créditos fiscais que eventualmente estejam lançados na escrita fiscal do autuado, é questão que foge à competência deste CONSEF, devendo tal demanda ser dirigida à autoridade fiscal competente, no caso específico, ao titular da Inspeção da circunscrição do contribuinte para a devida avaliação.

No que se refere aos créditos que a empresa alega não terem sido considerados na composição da **Infração 02**, revisão da ASTEC atestou que grande parte dos valores alegados pela defesa não se fez acompanhar do devido suporte documental ou estava em discordância com os ditames da legislação de regência, não sendo, portanto, passíveis de compensação.

Mantidas, portanto, sem alterações as cobranças que integram a **infração 04**.

As infrações 6, 7 e 8, se referem a utilização indevida de créditos fiscais do imposto em decorrência das seguintes desconformidades: a) lançamento de documento fiscal em duplicidade – R\$17.178,66 (**infração 06**); b) falta de apresentação de documento comprobatório do direito – R\$35.000,00 (**infração 07**); e, c) entradas de mercadorias decorrentes de importação com destinação física e imposto foi recolhido em favor outra unidade federada – Estado do Paraná – R\$43.567,26 (**infração 08**).

Essas três ocorrências foram submetidas à revisão da ASTEC, visando o exame da conta corrente fiscal do contribuinte nos meses objeto das glosas dos créditos fiscais, de forma a atestar se os documentos fiscais citados pela defesa (fls. 134 a 139), davam suporte documental e jurídico aos lançamentos efetuados pelo contribuinte na EFD. No Parecer Técnico acostado às fls. 293 a 295, o diligente da ASTEC informa que após intimar o contribuinte e proceder à revisão da conta corrente do ICMS identificou as seguintes situações:

Na **infração 6**, explicou que a Nota Fiscal nº 79120 de 14/12/2011, fl. 339, foi lançada no livro Registro de Apuração do ICMS a título de “Outros Créditos” e houve utilização também como crédito fiscal no Registro de Entradas, caracterizando a duplicidade.

Na **infração 7**, esclareceu que o autuado fez lançamentos no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS, fl. 85, sem apresentar os documentos que justificassem a utilização dos créditos fiscais glosados. A alegação do autuado de ter escriturado a Nota Fiscal nº 0001 de 28/06/2012, fl. 340, que acobertaria parte desse crédito fiscal, não se fez acompanhar da devida comprovação documental.

Em verdade, o crédito relacionado a essa infração se refere ao outro documento fiscal, visto

que o valor glosado correspondeu à quantia de R\$35.000, que nada tem a ver com o documento que o contribuinte apresenta para justificar o seu lançamento escritural. A NF-e nº 000001, série 2, de 28/06/2015, registrada na EFD em 05/07/2012, acobertou operação de importação, sendo inicialmente escriturado pelo sujeito passivo o crédito no valor de R\$23.560,09, e posteriormente verificado que o valor correto, retificado pelo contribuinte em sua escrita: R\$30.582,51. Essa discrepância foi confirmada na segunda revisão da ASTEC, e compôs redução do valor lançado na **infração 02**.

Desta forma, fica bem caracterizado que a importância de R\$35.000,00, lançada a título de “Outros Créditos” na apuração do ICMS de agosto/2012, nada tem a ver com a importação acobertada pela NFe nº 000001, série 2, de 28/06/2015, registrada na EFD em 05/07/2012.

Na **infração 8**, relativa a créditos fiscais de entradas de mercadorias importadas, disse que conforme se verifica nos documentos de fls. 83 e 84, as operações se destinavam a outra unidade da federação, sendo que após a ação fiscal, o autuado excluiu os referidos créditos fiscais, o que não descaracteriza a cobrança do imposto devido.

Notificado o contribuinte do resultado da diligência para Manifestação no prazo de lei, conforme atesta do Termo de Intimação juntado à fl. 402 deste PAF, o mesmo manteve-se silente, não trazendo aos autos provas documentais que elidissem as conclusões apresentadas nos Pareceres Técnicos da ASTEC.

Infrações 6, 7 e 8 mantidas, nos valores que foram lançadas no Auto de Infração.

Por último, para as penalidades pecuniárias lançadas neste Auto de Infração, nas ocorrências em que restou caracterizada o descumprimento das obrigações tributárias, não cabe a este órgão julgador, por falta de previsão legal, afastá-las ou proceder à redução desses encargos a partir de um juízo de dosimetria. Nos termos do art. 40, § 2º, da Lei nº 7.014/96, que institui o ICMS no Estado da Bahia: “A responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente ou beneficiário, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”. Nessas circunstâncias não se cogita, para a aplicação das multas pecuniárias, se a conduta do contribuinte foi ou não praticada com a intenção de lesar o fisco, não sendo determinante a avaliação de existência de dolo, fraude ou simulação.

Ante o acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, excluindo-se do lançamento a **infração 01**, mantendo-se parcialmente a **infração 02** (através da diligência – R\$189.951,96), e a infração 03 (redução feita na informação fiscal – R\$180.553,38), ficando inalteradas as demais ocorrências, conforme demonstrativo abaixo:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULGADO	MULTA
01	IMPROCEDENTE	20.632,02	0,00	
02	PROCEDENTE EM PARTE	190.385,92	189.951,98	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	285.749,71	180.553,98	60%
04	PROCEDENTE	396.782,58	396.782,58	60%
05	RECONHECIDA/Ñ IMPUGNADA	43.567,26	43.567,26	60%
06	PROCEDENTE	17.178,66	17.178,66	60%
07	PROCEDENTE	35.000,00	35.000,00	60%
08	PROCEDENTE	43.567,26	43.567,26	60%
09	RECONHECIDA/Ñ IMPUGNADA	2.800,00	2.800,00	-----
10	PROCEDENTE (quitada com redução de lei)	1.910.077,12	286.511,57	-----
11	RECONHECIDA/Ñ IMPUGNADA	280,00	280,00	-----
Total		2.946.020,53	1.196.193,29	

Para as infrações 05, 09 e 11, que foram reconhecidas e pagas pelo sujeito passivo, e a infração 10, que foi quitada com as reduções previstas em lei, caberá à autoridade administrativa competente, proceder à homologação das quantias recolhidas

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por

unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206828.0002/15-7**, lavrado contra **TEIU INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$906.601,72**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “e” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$289.591,57**, previstas nos incisos XII, XVIII, alterada pela Lei nº 8.534/02 e XX, alterada pela Lei nº 10.847/07 do mesmo diploma legal já citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO– JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES- JULGADOR