

**A. I. N°** - 108529.3005/16-2  
**AUTUADO** - CIL COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.  
**AUTUANTE** - GILMÁRIO MACEDO LIMA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 08/04/2021

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0025-04/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Valor reduzido após intervenções realizadas pelo autuante. Não acolhidas as arguições de nulidade. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/09/2016, exige ICMS no valor de R\$871.293,04, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária.

O autuado ingressa com defesa, fls. 24 a 46, e após falar sobre a tempestividade da apresentação da mesma e fazer uma síntese da autuação transcrevendo o teor da infração e dispositivos legais infringidos pede a total improcedência do Auto de Infração, visto que, como será demonstrado, as mercadorias selecionadas pela fiscalização não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, logo, a Impugnante teria direito ao crédito.

Acrescenta que essa confusão feita pela fiscalização, há de considerar a Nulidade da presente autuação diante da consequente falta de clareza do lançamento, o que acarreta iliquidez do conforme será demonstrado.

Afirma ter verificado que a grande maioria das mercadorias listadas pela fiscalização não estão sujeitas ao regime de substituição tributária e, portanto, autorizam ao contribuinte a tomada de crédito pela aquisição. Isso se deu, sobretudo, pelo fato da fiscalização não ter detalhado o NCM de cada mercadoria de modo a identificar se de fato a mesma estaria sujeita ao regime de ST. Em outros casos, o NCM da mercadoria listada na planilha do Auditor não estava contido no Anexo 1 do RICMS e, por consequência, ela não estaria enquadrada no regime de ST.

Acrescenta que ainda houve casos em que o Auditor não considerou o fato de que algumas mercadorias, embora antes estivessem enquadradas no regime de ST, já haviam sido excluídas do referido regime no período autuado.

Informa que a planilha contida na mídia em anexo (doc. 04) faz uma comparação dos dados da planilha fornecida pelo auditor em relação a mais de 2.000 (dois mil) itens e explica, um a um, o motivo pelo qual aquele item/mercadoria não está sob o regime de ST.

Frisa que diante da absurda quantidade de itens que o Auditor considerou como estando no regime de ST, a Impugnante REQUER desde já que seja realizada perícia fiscal na planilha elaborada pela equipe de contadores da empresa a fim de comprovar o alegado.

Aponta alguns exemplos de erros de enquadramento de NCM, lembrando que para fins tributários e contábeis, as mercadorias são classificadas através da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que consiste em uma convenção de categorização de mercadorias adotada desde 1995 pelo Uruguai, Paraguai, Brasil e Argentina e que toma por base o Sistema Harmonizado (SH). Este sistema de nomenclatura foi criado a fim de melhorar e facilitar o crescimento do comércio internacional, facilitando também a criação e comparação de estatísticas.

Os códigos da NCM são compostos por oito dígitos, sendo os seis primeiros formados pelo

Sistema Harmonizado, enquanto o sétimo e oitavo são específicos ao âmbito do Mercosul.

No caso a legislação tributária da Bahia indica as mercadorias sujeitas à substituição tributária no Anexo I do RICMS. Sabe-se também que essa relação é modificada constantemente (sobretudo ano a ano), tanto que no site da Sefaz/BA o contribuinte consegue verificar não só a relação vigente, como a dos anos anteriores.

O fato é que, após longa análise da tabela fornecida pelo Auditor, a equipe fiscal da empresa autuada verificou que, em muitos casos, ele considerou apenas os 04 (quatro) primeiros dígitos da NCM, de forma a incluir mercadorias que na verdade não estão enquadradas dentro do regime de ST e cita alguns exemplos:

Materiais de papelaria classificados como material de construção:

Copia a redação vigente do anexo 1 do RICMS com a redação vigente de 2014 e passa a explicar que conforme o item 24.6 do referido anexo (vigente em 2014), as “chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, autoadesivas, de plásticos, mesmo em rolos, para uso na construção civil” estão sujeitas ao regime de ST. Portanto, a expressão “para uso na construção civil” acaba por restringir o tipo dessas mercadorias, ou seja, só estarão sob o regime de ST as de uso na construção civil.

Ocorre que a empresa Impugnante não atua no ramo de venda de material de construção, mas sim de produtos de informática, eletrônicos e papelaria, de acordo com os CNAEs indicados no CNPJ.

Na planilha elaborada pela fiscalização (no exercício de 2014), o Auditor considera o produto “FITA ADE.12X10 C/10 N.DUREX285” (NCM 39191010) como sendo enquadrado no regime de ST. Entretanto, embora o NCM inicie com os mesmos 04 (quatro) dígitos, evidente que uma fita durex não é utilizada na construção civil.

Acrescenta que a planilha elaborada pelo Auditor (no exercício de 2014), o Auditor considera o produto “PELICULA MINI IPAD TRANSPAR.” (NCM 39199000) como sendo enquadrado no regime de ST. Entretanto, embora o NCM inicie com os mesmos 04 (quatro) dígitos, evidente que essa película, utilizada em I-pads, não é a mesma utilizada na construção civil.

O fato é que, em vários outros casos - conforme consta um a um na mídia em anexo (ver. doc. 04) - o Auditor considerou materiais de papelaria como sendo para uso em construção civil, equívoco que acabou por incluí-los indevidamente no regime de ST, a saber:

Materiais de papelaria classificados como material de limpeza (sacos de lixo):

Informe que conforme o item 25.36 do referido anexo (vigente em 2014), as “Sacos de lixo de conteúdo igual ou inferior a 100 litros” estão sujeitas ao regime de ST.

Entretanto, na planilha elaborada pela fiscalização (no exercício de 2014), o Auditor considera o produto “LACRE P/MALOTE 23CM C/100 SL2” (NCM 39235000), comercializado pela empresa Impugnante, como sendo enquadrado no regime de ST. Porém, embora o NCM inicie com os mesmos 04 (quatro) dígitos (3923), evidente que um lacre para malote não é um saco de lixo:

Ainda na mesma planilha (no exercício de 2014), o Auditor considera o produto “ARQ.MORTO FACIL OFICIO AZ” (NCM 39231090), comercializado pela empresa Impugnante, como sendo enquadrado no regime de ST. Porém, embora o NCM inicie com os mesmos 04 (quatro) dígitos (3923), evidente que esse arquivo morto (muito utilizado em escritórios), não pode ser considerado um saco de lixo

Acessórios eletrônicos classificados como papelaria:

Conforme o item 27.42 do referido anexo (vigente em 2015), os “estojos escolar, estojo para objetos de escrita” com os NCMs 3926.1, 4420.9 e 4202.3 estão sujeitas ao regime de ST.

Entretanto, na planilha elaborada pela fiscalização (no exercício de 2015), o Auditor considera o produto “CAPA S VIEW GALAXY S4 BCO” (NCM 42023200), comercializado pela empresa Impugnante, como sendo enquadrado no regime de ST. Porém, embora o NCM inicie com os

mesmos 05 (cinco) dígitos (4202.3), evidente que essa capa para celular Galaxy S4 não se trata de um estojo escolar, muito menos um estojo para objetos de escrita.

Informa que ainda houve casos em que algumas mercadorias, embora antes estivessem enquadradas no regime de ST, já haviam sido excluídas do referido regime no período autuado.

Por exemplo, na planilha fornecida pela Fiscalização, em relação ao exercício de 2015, estão listadas várias mercadorias com o NCM de início 8506 e 8507, que correspondem a pilhas e baterias de pilhas elétricas e acumuladores elétricos.

Cita que, embora essas mercadorias estivessem sob o regime de ST até o exercício de 2014 conforme o item 29 do RICMS, o referido item foi revogado pela Alteração nº 28, Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14.

Nota-se ainda que o Auditor, no seu levantamento referente ao exercício de 2015, incluiu mercadorias com o NCM de início 9603.9, que por sua vez correspondem a vassouras, rodos, cabos e afins.

Entretanto, embora tais produtos estivessem enquadrados sob a sistemática de substituição tributária até o exercício de 2014, conforme o item 25.40 do RICMS, o mesmo foi revogado pelo mesmo decreto, qual seja o 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14.

Esses são só alguns exemplos de como a fiscalização se equivocou em relação à NCMs que, por força de revogação, passaram a não mais constar no anexo 1 do RCIMS e, conseqüentemente, foram excluídas do regime de ST. Sendo assim, agiu corretamente a empresa Autuada em tomar crédito relativo às essas aquisições.

Ainda, algumas mercadorias, embora antes estivessem enquadradas no regime de ST, já haviam sido excluídas do referido regime no período autuado.

Por exemplo, na planilha fornecida pela Fiscalização, em relação ao exercício de 2015, estão listadas várias mercadorias com o NCM de início 8506 e 8507, que correspondem a pilhas e baterias de pilhas elétricas e acumuladores elétricos.

Perceba-se que, embora essas mercadorias estivessem sob o regime de ST até o exercício de 2014 conforme o item 29 do RICMS, o referido item foi revogado pela Alteração nº 28, Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14.

Nota-se ainda que o Auditor, no seu levantamento referente ao exercício de 2015, incluiu mercadorias com o NCM de início 9603.9, que por sua vez correspondem a vassouras, rodos, cabos e afins. Entretanto, embora tais produtos estivessem enquadrados sob a sistemática de substituição tributária até o exercício de 2014, conforme o item 25.40 do RICMS, o mesmo foi revogado pelo mesmo decreto, qual seja o 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14.

Assevera que esses são só alguns exemplos de como a fiscalização se equivocou em relação à NCMs que, por força de revogação, passaram a não mais constar no anexo 1 do RCIMS e, conseqüentemente, foram excluídas do regime de ST. Sendo assim, agiu corretamente a empresa Autuada em tomar crédito relativo às essas aquisições.

Afirma que também existiram casos onde o NCM não consta no Anexo 1 do RICMS, e que após uma longa análise na planilha elaborada pelo Auditor, verificou que o NCM de muitas das mercadorias por ele listadas não estavam presentes no Anexo 1 do RICMS.

Sendo assim, não estando sujeitas ao regime de substituição tributária e, conseqüentemente, permitem a utilização do crédito tributário relativo às suas aquisições, procedimento adotado pela empresa autuada.

Abaixo seguem algumas dessas mercadorias, com o respectivo NCM:

DESCRIÇÃO	NCM
APOIO P/PUNHO TECL.GEL PR AC03	NCM 40161090
SUP.P/ MONITOR QUADRADO AC125	NCM 39263000
FITA CRE.50X50 2314 BR C/2 391	NCM 48114110

PILHA RECAR.AA 2500 MAH C/2	NCM 85075000
TEL.C/F. GSM200 PR	NCM 85171239

Ressalta-se novamente que, na planilha em anexo (ver. doc. 04), estão detalhados, item por item, as justificativas pelas quais a respectiva mercadoria não está enquadrada sob o regime de ST. Sendo assim, REQUER desde já a realização de uma perícia contábil a fim de esclarecer tais equívocos da fiscalização.

Em seguida afirma ter sido notória a inobservância ao direito maior à ampla defesa do contribuinte, bem como ao contraditório e ao princípio da legalidade, pois na medida em que o Auditor inclui na sua listagem mercadorias que não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, acaba por minar a liquidez do crédito tributário. Isso porque, de fato o contribuinte fazia jus ao creditamento.

Transcreve o nos arts. 5º, LV, e 37, caput, da CF, e assevera que em que pesem as diferenças que se manifestam entre o processo administrativo e o processo judicial, especialmente no que tange à eficácia da decisão e do órgão que a profere, em relação a outros aspectos esses se assemelham. De fato, como diz Ricardo Lobo Torres, “*O processo administrativo aproxima-se do judicial no que pertine às garantias constitucionais, posto que se asseguram aos contribuintes o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*”.

No que se refere ao exercício do direito de defesa na esfera administrativa, transcreve comentários de Odete Medauar e sobre nulidade, ensinamentos de Hely Lopes Meirelles e do Prof. Ives Gandra da Silva Martins.

Afirma que a jurisprudência é pacífica, inclusive nos Tribunais Superiores, de que o lançamento tributário deve proceder da prova, conforme ementas que copiou.

Frisa que apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato especificado no lançamento à norma existente, em que pese esta obrigação legal, o Autuante não forneceu as provas necessárias e essenciais para comprovar as irregularidades supostamente cometidas pela empresa Impugnante.

Tais fatos, além de prejudicar a certeza, liquidez e exigibilidade do crédito tributário perseguido, contraria o princípio da legalidade e, sobretudo dificulta a ampla defesa do contribuinte.

Deste modo, se o Auto de Infração foi lavrado sem o devido cuidado a devida coerência, deixando de considerar dados relevantes. Sendo assim, é certo que a Autuada fica extremamente prejudicada na defesa a que tem direito.

Portanto, diante dos argumentos expostos, nada mais resta senão julgar nulo, por vício material, o presente lançamento.

Em seguida apresenta suas justificativas sobre o pedido de nulidade em relação à preterição ao direito de defesa e desobediência a lei – art. 142 do CTN, justificando que em sua peça acusatória o Autuante acusa a Empresa/Autuada de utilização indevida de créditos fiscais sem correspondência com a realidade fática nem previsão legal.

A despeito de tal situação, não trouxe nenhuma prova do ilícito imputado, em desarmonia com o ordenamento jurídico em vigor, em especial porque tolhe o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, não só da Impugnante, mas também do próprio corpo julgador administrativo.

Ocorre que o Fisco não pode exigir o cumprimento de obrigação e lançar crédito tributário sem produzir provas, pois o processo administrativo se rege pela verdade material dos fatos. E não se pode acusar sem provas, até porque afronta a lógica e o bom senso.

Contudo, no caso *sub judice*, a Fiscalização não apresentou prova alguma da ocorrência da ilegalidade atribuída, incidindo em nulidade do procedimento e na inexigibilidade dos valores lançados. A propósito do art. 333, I, do CPC, deve-se ressaltar que no caso em questão o autor da acusação é o Fiscal e não a Defendente.

E sabe-se que “A prova, no caso, deve ser produzida por quem alegou a infração, prova positiva, eis que a ninguém é lícito exigir-se fazer prova negativa” (TRF da 2ª Região, AC nº 368-6-RJ, Relator Juiz Frederico Gueiros, DJ 14/07/94, p. 37.777).

No tópico seguinte denominado “Afronta aos princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da legalidade” Transcreve lição do Prof. Paulo Celso B. Bonilha, em sua obra “Da prova no Processo Tributário” e afirma que o Fiscal não se desincumbiu dessa sua obrigação. Resolveu transferir o ônus da prova para a Empresa. Contudo, o julgador tributário não pode validar a prática de acusar por acusar e esperar que o contribuinte se defenda.

Não obstante, além dos equívocos cometidos na metodologia de cálculo aplicada, a Autoridade Fiscal não comprovou a ocorrência da suposta infração. E é sabido que o Auto de Infração, para ser válido, tem que ser claro, límpido, de modo tanto a provar o fato gerador, como correta e claramente tipificá-lo. Qualquer ambiguidade invalida-o.

E para que se afaste por completo toda e qualquer confusão e inexistam dúvidas, impõe-se demonstrar, cabalmente, a adequação do fato (desde que provado) à norma (art. 114 do CTN), considerando corretamente as respectivas bases de cálculo e alíquotas aplicadas nos produtos cujas operações estão tendo suposto creditamento indevido.

Contudo, apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato compreendido com a norma existente, o Fiscal Autuante não agiu assim. Tal fato agride o direito ao contraditório e à ampla defesa, constitucionalmente assegurado à Reclamante, inclusive nos procedimentos administrativos (art. 5º, inc. LV da Carta Magna).

No caso, a acusação fiscal está desprovida de segurança jurídica, porquanto além de trazer débito ilíquido e incerto, padece de provas das alegações, devendo ser anulada. E não se tratam de meras incorreções ou erros formais, mas vício que invalida o trabalho fiscal porque dificulta e retira da Impugnante o pleno exercício do seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

Logo, impõe-se a declaração de nulidade do Auto de Infração que desobedece a disposição expressa em lei, o que se requer desde pelos motivos que passa expor

- Falta liquidez e certeza ao crédito tributário em razão das falhas de concepção do levantamento fiscal:

Note-se que o crédito tributário é constituído a partir de premissas inaplicáveis ao caso concreto. O Autuante procede ao levantamento fiscal considerando dados genéricos e assim definir montante do imposto devido face ao suposto creditamento indevido.

Frisa-se ainda que, ao lançar novamente um crédito tributário que já havia sido objeto de outra autuação, o Fisco acaba por dilacerar a liquidez do crédito tributário.

Restaria, então, um primeiro questionamento, não sendo indicadas quais operações foram consideradas na autuação, tomar o valor de todas as entradas e saídas dos produtos relacionados, promove liquidez e certeza à exigência fiscal?

Ora, a verdade é que a metodologia de cálculo do imposto compromete, por inteiro, o levantamento fiscal porque conduz a um resultado que não guarda compromisso com o tema debatido.

Deveria o Autuante relacionar todas as notas fiscais de aquisições e calcular o valor do crédito pretendido em todo o período.

Ao proceder desta forma, o Autuante deixa de observar que cada operação produto possui margem de valor agregado específica. E isso se deve em razão da Reclamante determinar seus preços considerando os praticados no mercado local.

Nesse sentido, o levantamento fiscal tomando apenas informes contábeis gerais, conduz a um resultado que não corresponde - ainda que assista razão à interpretação fiscal da legislação aplicável - a verdade.

Apresentando-se o resultado do levantamento fiscal imbuído de equívocos, em face da não realização adequada dos cálculos por operação comercial, fica evidente a improcedência da autuação e nulo o Auto, recheado de erros de concepção de afastam a liquidez e certeza do crédito tributário, preterindo assim o direito de defesa da Impugnante, razão pela qual deve ser julgado nulo e improcedente o Auto de Infração em combate.

Outro ponto de extrema relevância para o caso é que, tendo em vista a quantidade de casos em que as mercadorias não estavam sob o regime de substituição tributária e, conseqüentemente, dariam direito ao crédito, competia ao Douto Fiscal Autuante refazer a escrita fiscal da Empresa/Contribuinte, em especial o Registro de Apuração do ICMS, para identificar e assim apontar a existência ou não de débito tributário nos períodos verificados.

Deixando de reconstruir a escrita fiscal, a Fiscalização vai de encontro ao comando do já citado artigo 142 do Código Tributário Nacional, que impõe à Autoridade Fiscal não só verificar a ocorrência do fato gerador, mas também determinar a matéria tributável e calcular o montante do imposto devido.

De fato, para se constatar o valor do imposto que supostamente deixou de ser recolhido, evidenciando a verdade material, deveria ser refeita a apuração nos períodos questionados, considerando agora os créditos provenientes das mercadorias sem ST, para só então verificar a sobrevivência de saldo credor ou devedor.

Encontrado saldo devedor, poderia, aí sim, lavrar o Auto da diferença, em especial porque o que deve ser recolhido é a diferença positiva entre os crédito e débito fiscais. Fora dessa hipótese, resta nula a autuação para cobrança de valores indevidos.

Outro ponto de extrema relevância para o caso é que, tendo em vista a quantidade de casos em que as mercadorias não estavam sob o regime de substituição tributária e, conseqüentemente, dariam direito ao crédito, competia ao Douto Fiscal Autuante refazer a escrita fiscal da Empresa/Contribuinte, em especial o Registro de Apuração do ICMS, para identificar e assim apontar a existência ou não de débito tributário nos períodos verificados.

Deixando de reconstruir a escrita fiscal, a Fiscalização vai de encontro ao comando do já citado artigo 142 do Código Tributário Nacional, que impõe à Autoridade Fiscal não só verificar a ocorrência do fato gerador, mas também determinar a matéria tributável e calcular o montante do imposto devido.

Nesse sentido informa que já se pronunciou a eg. Corte Tributária Administrativa no Estado de Pernambuco, conforme ementas que reproduz.

Salienta que o refazimento da escrita fiscal não viola o princípio técnico-contábil da oportunidade e da competência, pois o que se busca é a verdade material. Pensar o contrário, não permitindo a reconstituição, é o legítimo atentado à verdade material.

Noutro dizer, a fiscalização não pode se restringir em apenas verificar a ocorrência ou não do lançamento correto das operações, mas também se da operação resultou algum imposto devido que não pago, uma vez que a utilização de crédito fiscal inadmitido, necessariamente, não significa que há falta de recolhimento do imposto.

Para constatar a repercussão financeira de tais lançamentos, bastaria a reconstrução da escrita fiscal da Suplicante, mês a mês nos exercícios fiscais questionados, tendo em vista que todos os saldos, sem dúvida, sofreram a influência dos créditos e débitos decorrentes das operações realizadas no período.

Como consequência, admitindo incorreta a apropriação dos créditos e considerando os débitos escriturados, apenas restariam devidos os saldos devedores que deixaram de ser recolhidos.

Jamais todo o montante cobrado na autuação, que deixou de apurar o imposto efetivamente devido nos períodos fiscais, em agressão ao comando legal disposto no art. 142 do CTN.

Nesse sentido se faz necessário a recomposição da escrita Fiscal, onde certamente confirmaria

que o valor referente ao ICMS terminou sendo indubitavelmente recolhido, no máximo apenas postergado.

Assim, a única conclusão plausível nesse momento é no sentido de que os lançamentos procedidos pelo Fisco carecem de exatidão, quanto às supostas alegações de falta de recolhimento do imposto em face do creditamento criticado, porquanto não foram contabilizados os créditos provenientes de mercadorias sem ST, sendo necessário o refazimento da escrita fiscal da Defendente.

Por fim, fala que tendo adquirido as mercadorias em questão que não estão no regime de ST, não restam dúvidas de que a empresa Impugnante tem o direito de se creditar do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição. E foi justamente esse o procedimento adotado pela Impugnante, de acordo com o disposto no art. 155, II, e §2º, inciso I, da Constituição Federal, c/c art. 20 da Lei Complementar nº. 87/96.

Explica que pelo princípio da não-cumulatividade delimitado na CF/88 e na LC 87/96, é permitido o crédito do ICMS oriundo de operações de compra, sobretudo quando sequer há a acusação de idoneidade das Notas Fiscais em questão, além de não haver problemas no cadastro estadual das empresas fornecedoras à época das aquisições.

O certo é que a Impugnante adquiriu as mercadorias, recebeu as mesmas, escriturou as notas e realizou o pagamento. Ou seja, a operação declarada na nota fiscal correspondeu àquela de fato realizada, não podendo o Fisco querer negar o direito constitucional do crédito.

Finaliza requerendo que seja dado provimento a presente Impugnação, para que, sobretudo em função do direito ao creditamento de mercadorias não sujeitas ao regime de ST, seja decretada a IMPROCEDÊNCIA ou, a NULIDADE do Auto de Infração impugnado, tendo em vista as razões referidas, que demonstram a fragilidade da acusação fiscal, posto que a Impugnante encontra-se em perfeita harmonia com a legislação vigente.

Requer ainda que, sobretudo em nome da verdade material, esse Tribunal aceite o pedido de perícia contábil.

Por fim, requer que, em caso de dúvida, se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN).

O autuante presta Informação Fiscal às fls. 170 a 172, e após transcrever o teor da infração diz que o contribuinte informa preliminarmente que a autuação é improcedente visto que as mercadorias selecionadas pela fiscalização não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, devendo ser considerado Nulo. Apresenta às fls. 47 a 136 e na mídia de fl. 168, planilha onde explica um a um, nos mais de 2.000 itens o motivo pelo qual a mercadoria não está sujeita ao regime de ST.

Após, esclarece que todos os demonstrativos foram elaborados através dos arquivos SPED EFD – Escrituração Fiscal Digital, que conforme o art. 247 se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal informados pelo contribuinte, informações constantes na base de dados da SEFAZ.

Em seguida diz que após analisar as alegações da autuada e verificar junto aos arquivos EFD confrontando com a planilha anexada pelo contribuinte e o anexo I no RICMS em cada exercício fiscalizado acatou as informações do contribuinte, retirando dos demonstrativos as mercadorias que não estão enquadradas na substituição tributária.

Solicita que seja julgado parcialmente procedente a infração conforme demonstrativos em anexo e valores dos débitos abaixo relacionados:

INFRAÇÃO	ANO	MULTA RETIFICADA
INFRAÇÃO 01 – 01.02.06	2014	7.501,55
INFRAÇÃO 01 – 04.05.02	2015	439.948,38
INFRAÇÃO 01 – 04.05.02	2016	107.613,56
<b>TOTAL INFRAÇÃO 01</b>		<b>555.063,49</b>

O autuado se pronuncia às fls.185 a 186 dizendo que o Auditor Fiscal apresenta reduções de valores dos três exercícios (2014 e 2016) da Infração 01, admitindo que houve equívocos na autuação, amplamente apontados na Defesa Inicial.

Ressalta, entretanto que deixaram de ser apresentados os novos demonstrativos que servem de memória de cálculo e subsidiariam os valores apresentados na Informação fiscal.

Afirma que da mesma forma que a autuação original, são fundamentadas com os devidos demonstrativos, o mesmo deve acontecer quando do refazimento delas. Do contrário fica prejudicado o exercício da ampla defesa da impugnante, pois não se sabe se todos os produtos cobrados indevidamente foram retirados do cálculo.

Acrescenta que na tabela apresentada pelo auditor não restou claro qual o valor reduzido do imposto pois o mesmo coloca valor intitulado de “MULTA RETIFICADA”.

Requer a realização de diligência para dirimir as dúvidas em relação ao real valor reduzido do imposto, bem como sejam apresentados os novos demonstrativos, detalhada por item remanescente, de forma que se possa exercer seu direito da ampla defesa.

Pede o provimento da sua Manifestação, da sua Defesa Inicial, e que seja decretada a diligência requerida, ou que seja declarado totalmente improcedente ou nulo o presente processo.

Por fim, requer que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN).

O autuante se manifesta às fls. 190 a 192 afirmando que na apresentação da Informação Fiscal foram encaminhados por meio eletrônico, fls. 173 a 181, a diversos preposto da autuada como a funcionária que deu ciência ao PAF, ao gerente de contabilidade e outros funcionários que se credenciaram durante à fiscalização, todos os arquivos que embasaram a informação fiscal, portanto não tem fundamento a alegação da empresa, de que *“deixaram de ser apresentados os novos demonstrativos que servem de memória de cálculo”*.

Ressalta que esta mesma forma de apresentar a informação fiscal foi utilizada para os autos de infração que indicou e que serviram de base para a autuada solicitar restituição de valores pagos a maior, vez que a mesma utilizou do programa Concilia Bahia 2017 e a informação reduzia o valor da autuação, e a autuada fez valer o seu direito.

Finaliza reafirmando o seu trabalho e opina pela Procedência Parcial do Auto de Infração, conforme Informação fiscal prestada anteriormente.

A fim de evitar futuras arguições de nulidades, na sessão do dia 26 de setembro de 2019 foi decidido pela conversão do processo em diligência para que o autuante elaborasse e anexasse ao PAF novo demonstrativo de débito apontando mensalmente os valores devidos.

Após, a Repartição Fazendária intimasse o autuado, mediante recibo, para entrega da cópia da Informação Fiscal e dos novos demonstrativos por ele elaborados, inclusive, inclusive o novo demonstrativo de débito a ser anexado pelo autuante, concedendo-lhe o prazo de 10 para se manifestar, querendo.

Caso houvesse manifestação do defendente, o autuante deveria prestar nova Informação fiscal.

O autuante no cumprimento da diligência informou que elaborou e anexou ao PAF novo demonstrativo de débito apontando mensalmente os valores devidos, além das planilhas que subsidiariam os valores apresentados na Informação Fiscal, fls. 169 a 181, tudo impresso e em mídia de CD.

Informou ainda que após anexar os demonstrativos e mídia de CD enviou o PAF para o setor competente da SEFAZ para realizar a intimação ao contribuinte conforme solicitado pela 4ª JJF.

O contribuinte foi cientificado via Aviso de Recebimento-AR, fl. 225, oportunidade em que foram disponibilizados os demonstrativos elaborados na Informação Fiscal, inclusive o demonstrativo de débito, apontando mensalmente os novos valores devidos, porém, o mesmo não se manifestou.



## VOTO

O impugnante pede em preliminar que o Auto de Infração seja nulo, argumentando cerceamento de defesa pela ausência de provas do ilícito imputado. Diz que o crédito tributário carece de certeza e liquidez.

Não assiste razão ao impugnante. Ao analisar o processo, verifica-se que a acusação está respaldada em planilhas elaboradas e entregues ao autuado, conforme recibo de fl. 20, de forma pormenorizada, contendo a identificação de todas as operações que deram causa à autuação. Não há, portanto, ausência de prova dos ilícitos apontados no Auto de Infração.

A fiscalização foi efetuada com base nas notas fiscais eletrônicas de entradas de mercadorias, extraídos da escrita fiscal digital do autuado, sendo que, na apresentação da defesa, com base nos demonstrativos disponibilizados foram apontados equívocos cometidos pela fiscalização. Não há, portanto, ausência de prova dos ilícitos apontados no Auto de Infração.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), e em conformidade com os arts. 38 a 41 e 44 do RPAF/BA. O método de fiscalização encontra-se perfeitamente descrito no Auto de Infração e nos papéis de trabalho que o autuado recebeu já que ele neles está respaldado, não havendo que se falar em cerceamento do exercício do direito de plena defesa.

Em relação à perícia requerida, ponto que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

No mérito, o Auto de Infração em lide, atribui ao contribuinte o cometimento de irregularidade decorrente da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária.

O defendente apresentou o seu inconformismo, asseverando que o Autuante teria incluído no levantamento:

- a) mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária, por não ter detalhado a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM das mesmas, de modo a identificar se de fato estariam sujeitas ao mencionado regime. Em outros casos a própria NCM não estava contida no Anexo I do RICMS
- b) não observância de que algumas mercadorias, no período autuado já haviam sido excluídas do regime da substituição tributária;

Para comprovar sua assertiva, apresenta a título de amostragem exemplos de cada operação, acompanhadas dos devidos documentos fiscais, assim como planilha, em meio magnético (doc. 4), contendo a totalidade dos itens objeto do presente lançamento, no caso mais de 2.000 itens, indicando, os motivos das irregularidades.

Ao prestar a informação fiscal, o autuante assevera que após analisar as alegações defensivas e fazer as devidas verificações nos arquivos EFD, em confronto com as planilhas anexadas pelo sujeito passivo e o anexo I no RICMS, acolhe totalmente os argumentos do contribuinte e reduz o valor exigido para R\$555.063,49, conforme demonstrativo sintético que elaborou de fl. 171, cujos teor abaixo transcrevo:

INFRAÇÃO	ANO	MULTA RETIFICADA
INFRAÇÃO 01 – 01.02.06	2014	7.501,55
INFRAÇÃO 01 – 04.05.02	2015	439.948,38
INFRAÇÃO 01 – 04.05.02	2016	107.613,56
<b>TOTAL INFRAÇÃO 01</b>		<b>555.063,49</b>

Considerando que o contribuinte, ao se manifestar às fls. 185 a 186, alegou que não lhe foram entregues os novos demonstrativos que subsidiaram os valores apresentados na Informação Fiscal, não lhe permitindo identificar os produtos que foram excluídos da autuação, o processo foi convertido em diligência para que lhe fosse entregue os novos demonstrativos elaborados na Informação Fiscal, assim como o demonstrativo de débito apontando mensalmente os valores devidos.

A diligência foi cumprida e o contribuinte foi cientificado através de Aviso de Recebimento – AR, conforme recibo assinado por preposto da empresa, conforme se verifica á fl. 225, porém, não houve qualquer pronunciamento.

No que diz respeito ao entendimento do autuado, de que caberia a fiscalização refazer a escrita fiscal da empresa, em especial o Registro de Apuração do ICMS, para apontar a existência ou não de débito tributário nos períodos auditados, observo que a infração impugnada, conforme já dito linhas acima, se refere à utilização indevida de crédito fiscal, sendo desnecessário o refazimento da conta corrente fiscal com o sugerido pelo defendente, para caracterizar a infração, pois tal exigência tributária possui previsão expressa na Lei estadual nº 7.014/96.

Assim, acato os ajustes efetuados pelo autuante, que teve acesso aos documentos fiscais do contribuinte e acertadamente efetuou os ajustes necessários no levantamento fiscal, reduzindo o valor exigido de R\$871.293,04, para R\$555.063,49, conforme demonstrativo de débito à fl. 203.

Em relação à pretensão do contribuinte, de aplicar a decisão mais favorável ao contribuinte, entendo ser inaplicável, em razão de inexistir dúvidas em relação a matéria apreciada.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108529.3005/16-2**, lavrado contra **CIL COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.**, no valor de **R\$555.063,49**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “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, 08 de fevereiro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR