

**A. I. Nº** - 140780.0002/19-7  
**AUTUADO** - OLDESA ÓLEO DE DENDÊ LTDA.  
**AUTUANTE** - MAGNO DA SILVA CRUZ  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 05/01/2022

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0236-02/21-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Acusação fiscal elidida mediante apresentação de elementos de prova em conformidade com o art. 123, § 5º do RPAF, e acolhidos pelo Autuante. Infração insubsistente. **b)** DOCUMENTO FALSO E/OU INIDÔNEO. Sendo o destinatário contribuinte inscrito, devolução de mercadoria adquirida deve ocorrer com emissão de documento fiscal do destinatário/adquirente e não com mesmo documento do remetente. Inidoneidade reconhecida (Lei 7014/96: Art. 44, II, “a” e “c”). Valor reduzido por reconhecimento de extinção parcial por decadência. Infração parcialmente subsistente. **c)** VIA DE NF QUE NÃO A PRIMEIRA. Alegação defensiva de retorno de mercadoria por alteração de padrão não foi provada. Infração subsistente. **d)** DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Infração reconhecida. **e)** CRÉDITO PRESUMIDO. VEDAÇÃO DO IMPOSTO RELATIVO À AQUISIÇÃO REAL OU SIMBÓLICA DE MERCADORIAS OU SERVIÇOS TOMADOS. Não constatado uso do crédito fiscal na EFD. Infração insubsistente. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a)** OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Infração reconhecida. **b)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Observando tratar-se de apenas uma operação interna de venda tributável sob alíquota de 17%, e considerando que, de fato, a NF-e complementar não representa nova operação de venda tributável, sobre esse contraditório é de se constatar apenas uma incidência tributária sob a operação de venda, cuja base de cálculo é R\$31.657,50 e ICMS devido de R\$5.381,78. Infração parcialmente subsistente. **3. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA DIVERSA. SAÍDAS DE MERCADORIAS ESCRITURADAS POR SUBSTITUIÇÃO. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. a)** PRODUTOS SABÃO E ÓLEO DE DENDÊ. NÃO TEM DIREITO A REDUÇÃO. Valor reduzido em face de direito a crédito presumido previsto no art. 270, VI do RICMS-BA e extinção parcial por incidência de decadência pela Regra Especial contida no art. 150, § 4º do CTN. Infração parcialmente subsistente. **b)** PRODUTOS PARA MICROEMPRESAS. Infração reconhecida. **c)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS DESTINADAS A ME E EPP. NÃO CONCESSÃO DO

DESCONTO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. Infração 10 subsistente em parte. Valor reduzido em face de direito a crédito presumido previsto no art. 270, VI do RICMS-BA e extinção parcial por incidência de decadência pela Regra Especial contida no art. 150, § 4 do CTN. Infração parcialmente subsistente. **d)** DESCONTO DADO PARA ME INFERIOR AO ESTABELECIDO NA LEGISLAÇÃO. Infração 11 subsistente em parte. Valor reduzido em face de direito a crédito presumido previsto no art. 270, VI, do RICMS-BA Infração parcialmente subsistente. **e)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SAÍDAS DE MERCADORIAS ESCRITURADAS. NÃO INCLUSÃO DE VALOR DO FRETE. Acusação fiscal elidida mediante comprovação de emissão de NF complementar. Infração insubsistente. **f)** VENDA DE MERCADORIAS A NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO. UTILIZAÇÃO ERRÔNEA DE ALÍQUOTA INTERESTADUAL. Infração 13 subsistente em parte. Valor reduzido em face de direito a crédito presumido previsto no art. 270, VI, do RICMS-BA e extinção parcial por incidência de decadência pela Regra Especial contida no art. 150, § 4 do CTN. Infração parcialmente subsistente. **g)** DIFAL ENTRE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAL. **I)** ATIVO FIXO. **II)** DESTINADA AO CONSUMO. Infrações reconhecidas. **4.** RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR POR SUBSTITUIÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. VENDAS PARA CONTRIBUINTES DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. **4.** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO POR SUBSTITUIÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. VENDAS PARA CONTRIBUINTES DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. **4.** MULTA. OPERAÇÕES DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. Infrações reconhecidas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/06/2019, que formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$343.969,81, em decorrência das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1 (01.02.02)** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Aquisição de rolamento através da NFe nº 3225 de 30/08/2014, referente a agosto de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$153,54, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso VII, “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 2 (01.02.11)** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento(s) fiscal(is) falso (s), ou inidôneo(s). EFD - Livro de Entrada = Diversas NFe de Saídas lançadas na entrada, referente a janeiro, julho e novembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$57.603,36, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 3 (01.02.14)** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS através de via de nota (s) fiscal(is) que não a primeira. Crédito indevido destacado na NFe de Entrada nº 22452 de 01/08/2014 de emissão própria para acobertar devolução de mercadoria de contribuinte de outro Estado, referente a agosto de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$13.718,40, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 4 (01.02.20)** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento(s) fiscal(is) em duplicidade. Escriturou em duplicidade a NFe nº 3167 em 03/07/2014, referente a julho de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.137,00, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 5 (01.02.84)** – Utilização indevida crédito fiscal de ICMS, em decorrência da utilização de crédito presumido com vedação de créditos do imposto relativos à aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido. Uso indevido de crédito fiscal nas aquisições de embalagens para óleo de dendê concomitante com o uso do crédito presumido de 80%, referente a fevereiro a maio, julho a setembro, novembro e dezembro de 2014, janeiro, março, maio, julho, setembro, novembro e dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$36.393,40, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 6 (02.01.02)** – Deixou de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Deixou de escriturar a NFe de saída nº 26161 de 30/07/2015, referente a julho de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$64,26, acrescido de multa de 100%, prevista no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 7 (02.01.03)** – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Efetuou saída de mercadorias tributadas mediante as NFe nº 22549 de 15/08/2014 e NFe nº 22665 de 01/09/2014 com lançamento de não tributadas, referente a agosto e setembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$7.597,80, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso II, “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 8 (03.02.02)** – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Erro na aplicação da alíquota (CFOP x UF) nas saídas de produtos da substituição tributária - sabão e óleo de dendê que não tem direito à redução de alíquota, sem conceder e sem destacar o desconto previsto na legislação vigente, referente a janeiro a abril, junho, julho, setembro a novembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$31.417,61, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso II, “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 9 (03.02.02)** – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Aplicação da alíquota reduzida para microempresas para itens onde a redução não é aplicável pois são produtos da substituição tributária, referente a janeiro, março a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$40.434,48, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso II, “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 10 (03.02.02)** – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas quando aplicou a alíquota de 7% nas operações de saídas internas destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte, sem conceder e sem destacar o desconto previsto na legislação vigente, referente a janeiro a dezembro de 2014, fevereiro a junho, agosto a outubro e dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$93.042,99, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso II, “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 11 (03.02.02)** – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Aplicação de alíquota reduzida para microempresa cujo desconto foi inferior ao estabelecido na legislação, referente a novembro de 2014, janeiro a março, julho a outubro e dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$918,82, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso II, “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 12 (03.02.05)** – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Deixou de incluir na base de cálculo o valor do frete nas NFe nº 20424 de 20/02/2014 e 24.811 de 15/04/2015,

referente a fevereiro de 2014 e abril de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.026,53, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso II, “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 13 (03.02.07)** – Recolheu a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual. Utilizou a alíquota de 12% em vez de 17% nas saídas para não contribuintes de outros estados, referente a janeiro e fevereiro, abril a dezembro de 2014, janeiro, março a maio, julho e outubro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.272,75, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso II, “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 14 (06.01.01)** – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, referente a fevereiro a julho e dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$20.666,70, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso II, “f” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 15 (06.02.01)** – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, referente a janeiro a dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$13.021,73, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso II, “f” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 16 (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. Retido e recolhido a menor o ICMS pelas saídas de sabão, referente a janeiro, março a dezembro de 2014 e janeiro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$9.100,93, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso II, “e” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 17 (07.02.03)** – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Referente às saídas de sabão, referente a outubro de 2014 e janeiro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$162,16, acrescido de multa de 60%, prevista no inciso II, “e” do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 18 (16.01.01)** – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, referente a janeiro a dezembro de 2015, sendo exigido MULTA no valor de R\$2.237,35, prevista no inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta peça impugnativa às fls. 158 a 170, onde preliminarmente, ressalta que os créditos foram regularmente escriturados nos livros fiscais em perfeita sintonia com a legislação de regência, conforme se pode comprovar pela leitura dos livros em anexo e pelo relatório emitido pela contabilidade da empresa e que não se utilizou de nenhum crédito de forma irregular ou indevida.

Discorda do lançamento tributário, pois todos os erros cometidos no momento da escrituração foram devidamente consertados após a identificação dos mesmos, conforme detalhado no relatório anexado. Ressalta que aqueles créditos tributários que tiveram sua ocorrência entre janeiro a junho de 2014 também não poderão ser cobrados, pois estão extintos por força do instituto da decadência.

Requer anulação do lançamento ora impugnado, tendo em vista a existência de vícios e irregularidades que macula a sua validade e, que não sendo anulado integralmente o AI, alternativamente requer seja observado o instituto da decadência, bem como a aplicação da multa confiscatória, conforme aduz a CF/88, para ao final, ser deferido parcialmente com as reduções necessárias.

Após reproduzir as 18 infrações, no item “II – O DIREITO, subitem II.1. PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, FALTA DA INTIMAÇÃO POR ESCRITO CONFORME DISPÕE O ARTIGO 26,

INCISO III DO RPAF/BA”, preliminarmente salienta não ter sido lavrado o Termo de Início de Fiscalização, uma vez que não houve a intimação por inscrito ao contribuinte conforme o art. 26, III do RPAF/BA.

Trata quanto a inconstitucionalidade da multa aplicada, sustentando fins confiscatório, e reproduzindo o art. 150, IV da CF, diz ser necessário extinguir as ocorrências de 31/01 a 31/05/2014.

No item “II.4. DAS INFRAÇÕES”, citando a LC 87/96 e a Lei 7.098/98, bem como reproduzindo os arts. 54 e 57 do RICMS, repisa que os registro dos créditos nos seus livros estão consoantes com a legislação em regência e que o Autuante não observou que todas infrações relacionadas possuem resolução, destacando que alguns créditos de ICMS nunca foram utilizados, como se pode comprovar na leitura dos livros fiscais, razão pela qual requer arquivamento do AI.

Quanto à multa proposta, reproduzindo o art. 45, II, “d” da Lei 7098/98, diz que pela leitura do dispositivo se observa a não utilização dos créditos, bem como a necessária e legítima escrituração dos mesmos e a inaplicabilidade do art. 33, I, da LC 87/96. Elementos que entende suficientes para anular a “tipificação da infração”. De qualquer forma, aduz, ressalta que o contribuinte apenas apurou os créditos e os transferiu de um mês para outro, não o utilizando.

Assim, verificado que a Lei LC 138/10, alterou a redação do art. 33, I da LC 87/96, fica indevida a aplicação da penalidade, pois, diz, “esse dispositivo será aplicado apenas a fatos gerador futuros absolutamente ilegal e indevida a aplicação da penalidade pelo agente fiscal”. Sustenta que cumpriu sua obrigação legal de prestar as informações econômico-financeiras ao fisco da Bahia, consoante as consultas de entrega da GIA-ICMS eletrônica.

Conclui, requerendo a anulação integral do Auto de Infração e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Nas fls. 181 a 206, consta peça impugnativa aditiva, que, de início, reproduz as infrações e logo apresenta demonstrativo das mesmas com os acréscimos e coluna expondo “status” que entende correto, passa a analisa-las individualmente:

<b>Infração indevida</b>	<b>Infr. Devida integral</b>	<b>Infr. Devida em parte</b>
01, 02, 03, 04, 05 e 12	06, 09, 14, 15, 16, 17 e 18	07, 08, 10, 11 e 13,

#### **INFRAÇÃO 1**

Diz não merecer prosperar, pois, embora o Autuante tenha apurado um provável uso de crédito fiscal referente aquisição de material para uso e consumo, não é o que se demonstra quando comparado as informações do Arquivo xm/ da Nfe de venda nº 3225, de 30/08/2014, *versus* as informações escrituradas no Registro C170 do Escrituração Fiscal Digital (EFD ICMS/IPI), já que a NFe nº 3225, de 30/08/2014, corresponde a transferência de produção do estabelecimento.

Diz que através do cruzamento do item movimentado no Arquivo *xml* da NFe nº 3225 e apontado no Registro C170 da EFD ICMS/IPI, foi constatado que houve um equívoco no preenchimento do Registro C170, ao passo que foi declarado na EFD ICMS/IPI “rolamento 30215 snr” (código 04 do Registro 0200 da EFD ICMS/PI) ao invés de “AMÊNDOA” (código 60004 do Registro 0200 da EFD ICMS/IPI). Ou seja, o desacordo foi causado no preenchimento e envio das informações na EFD ICMS/IPI, uma vez que foram suprimidos os três números iniciais que compõe o código do item “AMÊNDOA” (600) sendo inseridos somente seus dois últimos números (04), o qual corresponde ao item “rolamento 30215snr”.

Desta forma, tendo em vista que o produto efetivamente movimentado constitui matéria-prima para produção do estabelecimento, não há falar em utilização indevida de crédito fiscal de ICMS conforme apontado pela fiscalização. Ademais, ressalta que a utilização do crédito fiscal de ICMS devidamente destacado no documento fiscal é autorizada conforme disposto art. 309. I, “b” do RICMS-BA/2012, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012 (reproduzido) e objetivando demonstrar que a operação efetivamente ocorreu de maneira diversa daquela constatada na EFD ICMS/IPI,

apresenta capturas de telas da NFe nº 3225 e do Registro C100 e C170 da EFD ICMS/IPI, podendo tais documentos ser verificados mediante consulta da chave de acesso 29140816174633000318550010000032251005385843 no Portal da Nota Fiscal Eletrônica e através da utilização da identificação do arquivo (hash) da EFD ICMS/IPI transmitida BFD93D6D8CF9897320EADA228F5489DAAB4CA014.

## **INFRAÇÃO 2**

Diz que após análise, constatou que as notas fiscais de vendas, que no primeiro momento foram registradas no Livro Registro de Saídas, foram lançadas no Livro Registro de Entradas pois os produtos não foram aceitos pelos clientes por estarem fora das especificações.

Frisa que de acordo com o disposto no §1º, art. 450 do RICMS-BA/2012 (reproduzido), aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, o transporte de mercadorias em retorno será acompanhado pela nota fiscal originária, em cuja 1ª via deverá ser feita observações, antes de se iniciar o retorno, pela pessoa indicada como destinatária ou pelo transportador, relativamente ao motivo de não ter sido entregue a mercadoria.

Fala que se observados nos documentos fiscais de saídas apontados como falsos ou inidôneo pelo autuante, é possível constatar as anotações nos seus versos dos motivos que ensejaram os retornos, devidamente assinados pelos responsáveis. Assim, inexistente o descumprimento de obrigação principal, única hipótese em que se poderia cogitar a aplicação da multa qualificada de 60% (sessenta por cento) prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, razão pela qual a Infração não merece prosperar.

## **INFRAÇÃO 3**

Explica que em 11/06/2014, a autuada emitiu a Nota Fiscal de Venda nº 22083 para transporte dos produtos até o estabelecimento comprador, Casa Granado Laborat Farmácias e Drogarias S.A, contratando a empresa Rodoviário Mío Ltda. Ocorre que, ao chegar no local do estabelecimento comprador, houve uma alteração nos padrões de análise do produto, sendo o referido produto rejeitado pelo estabelecimento comprador no momento do recebimento tendo retornado pela mesma transportadora, observando-se ao disposto no art. 450, I, II e § 1º do RICMS-BA/2012 (reproduzido)

Observou que embora o contribuinte tenha procedido com a emissão da nota fiscal de entrada, conforme emissão da Nota Fiscal nº 22452 de 01/08/2014, ocorreu um erro na determinação da natureza da operação, onde equivocadamente foi informado que a operação diz respeito a devolução de produção do estabelecimento, sendo aplicável no caso em questão o “retorno de mercadoria não entregue ao destinatário”, fato que, inclusive, consta declarado pela empresa transportadora.

Sustenta não prosperar a exigência, pois no caso de retorno de mercadoria não entregue ao destinatário, o procedimento a ser efetuado pelo contribuinte é emitir nota fiscal, por ocasião da entrada, e proceder com a escrituração no LRE.

## **INFRAÇÃO 4**

Diz que após análise do arquivo EFD ICMS/IPI, constatou escrituração em duplicidade da Nota Fiscal nº 3167, de 30/06/2014 e recolherá o valor autuado.

## **INFRAÇÃO 5**

Assevera que após verificados os LRE e listadas as notas fiscais relacionadas pelo autuante, não identificou a utilização de crédito fiscal de ICMS sobre as referidas operações de entradas e/ou aquisições e para validar as informações, também analisou os Registros C100, C170 e C190 da EFD ICMS/IPI, não constatando o creditamento indevido de ICMS.

Afirma que de acordo com o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI, os Registros devem ser preenchidos sob o enfoque do declarante. Dessa forma, o Registro C100, gerado para cada documento fiscal, quando se referir a documentos de entrada, os campos de valor do imposto, base de cálculo e alíquota só devem ser informados se o adquirente tiver

direito à apropriação de crédito. A mesma orientação é atribuída para o Registro C170, utilizado para discriminar os itens das notas fiscais de emissão de terceiros. Portanto, preenchidos os campos dos Registros C100 e C170, será gerado um Registro 090, o qual demonstrará a escrituração dos documentos fiscais totalizados por Códigos da Situação Tributária (CST), Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) e alíquota de ICMS.

Fala que, por existir vedação expressa quanto ao creditamento de ICMS em opção a utilização do crédito fiscal presumido, a autuada escriturou todas as notas fiscais de entradas relacionadas pelo autuante sem o devido preenchimento dos campos valor do imposto, base de cálculo e alíquota do ICMS. Ou seja, por não representar um direito à apropriação de crédito de ICMS, os campos dos respectivos registros não foram preenchidos com número maior que “0” (zero) e para comprovar a veracidade das análises efetuadas, extraiu as páginas dos LRE e destacou as movimentações das notas fiscais relacionadas pelo autuante, razão pela qual não prospera a exigência fiscal

#### **INFRAÇÃO 6**

Diz que após análise do arquivo EFD ICMS/IPI, constatou escrituração em duplicidade da Nota Fiscal nº 3167, de 30/06/2014 e recolherá o valor autuado.

#### **INFRAÇÃO 7**

Fala que em 15/08/2014, emitiu a Nota Fiscal de Venda nº 22549 sem o devido destaque do ICMS incidente na operação. Para sanar o erro, em 01/09/2014 emitiu a Nota Fiscal Complementar nº 22665, contendo o devido destaque do ICMS incidente na operação anteriormente realizada.

Assinala que o procedimento fiscal utilizado pela autuada está em consonância com o disposto no art. 309, § 6º do RICMS-BA/2012, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012 (reproduzido), pois para os casos em que o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou seu destaque tiver sido feito a menos, o remetente deverá emitir documento complementar para regularizar a situação.

Diz estar sendo cobrado tanto o ICMS incidente na operação de venda de produção do estabelecimento, acobertado pela Nota Fiscal de Venda nº 22549, quanto o ICMS da própria Nota Fiscal Complementar nº 22665. Ou seja, na ótica do autuante, a autuada deve pagar tanto o ICMS da Nota Fiscal de Venda quanto o ICMS da Nota Fiscal Complementar, o que, se assim for feito, ensejará uma provável bitributação do ICMS e que é notório o entendimento de a nota fiscal complementar não representar fato novo, tão pouco nova operação de circulação de mercadorias, pois sua utilização objetiva regularizar o erro cometido quando da emissão da nota fiscal de venda sem o devido destaque do ICMS.

Aponta para o valor do ICMS devido pela autuada corresponde a parcela da diferença da alíquota que deveria ter sido aplicada quando da emissão da nota fiscal de venda, deduzido desta, o valor que já foi recolhido mediante documento fiscal complementar, conforme demonstrativo com diferença apurada de R\$3.165,76 (fl. 194).

#### **INFRAÇÃO 8**

Assinala que nos demonstrativos disponibilizados pelo autuante consta a relação das notas fiscais de vendas objeto das prováveis infrações cometidas pela autuada, segregadas por períodos. No primeiro período, de 01/01/2014 a 31/12/2014, constam as movimentações de vendas dos seguintes itens: a) Óleo de dendê; e b) Sabão em barra.

No segundo período, de 01/01/2015 a 31/12/2015, constam as movimentações de vendas dos seguintes itens: a) Óleo de dendê; b) Óleo de Palmiste de dendê; c) Sabão em barra; d) Torta de Palmiste de dendê; Casca de coco de dendê; e e) Tampa de garrafa.

Reproduzindo o art. 270, VI, do RICMS/2012, fala que após análise detalhada da infração, a diferença de ICMS apurada pelo autuante está correta, exceto em relação as movimentações de óleo de dendê, pois não foi deduzido pelo autuante o valor do crédito presumido do ICMS que a autuada faz jus, conforme disposto no art. 270, VI do RICMS-BA/2012, de modo que, conforme demonstrativo, do valor autuado, para 2014 reconhece devido R\$4.740,74 e para 2015, R\$7.018,78.

#### **INFRAÇÃO 9**

Reconhece a infração e o valor exigido.

#### **INFRAÇÃO 10**

Assinala que nos demonstrativos disponibilizados pelo autuante consta a relação das notas fiscais de vendas objeto das prováveis infrações cometidas pela autuada, segregadas por períodos. No primeiro período, de 01/01/2014 a 31/12/2014, constam as movimentações de vendas dos seguintes itens: a) Óleo de dendê: b) Argila ativada: e c) Azul dispercom.

No segundo período, de 01/01/2015 a 31/12/2015, constam as movimentações de vendas dos seguintes itens: a) Óleo de dendê: b) Casca de coco de dendê: e c) Tampa de garrafa.

Aponta que a diferença de ICMS apurada pelo autuante está correta, exceto em relação as movimentações de óleo de dendê, pois não foi deduzido pelo autuante o valor do crédito presumido do ICMS que a autuada faz jus, conforme disposto no art. 270, VI do RICMS-BA/2012, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, de modo que, conforme demonstrativo, do valor autuado, para 2014 reconhece devido R\$16.076,14.

#### **INFRAÇÃO 11**

Assinala que nos demonstrativos disponibilizados pelo Autuante consta a relação das notas fiscais de vendas objeto das prováveis infrações cometidas pela autuada, segregadas por períodos, no primeiro período, de 01/01/2014 a 31/12/2014, quanto no segundo período, 01/01/2015 a 31/12/2015, constam as movimentações de vendas de óleo de dendê e que após análise detalhada da infração, a diferença de ICMS apurada pelo autuante está correta, exceto em relação as movimentações de óleo de dendê, pois não foi deduzido pelo autuante o valor do crédito presumido do ICMS que a autuada faz jus, conforme disposto no art. 270, VI do RICMS-BA/2012, de modo que, conforme demonstrativo, do valor autuado, para 2014 reconhece devido R\$ 15,55 e para 2015, R\$168,22.

#### **INFRAÇÃO 12**

Assinala que a imputação é recolhimento a menor ICMS em decorrência da não inclusão na base de cálculo dos valores dos fretes destacados nas Notas Fiscais de Venda nºs 20424 de 20/02/2014 e 24811 de 15/04/2015.

Fala que em 20/02/2014 emitiu a Nota Fiscal de Venda nº 20424, mas não incluiu na base de cálculo do ICMS o valor do frete destacado no importe de R\$5.856,40 (cinco mil, oitocentos e cinquenta e seis reais e quarenta centavos). Para sanar o erro, em 24/02/2014 emitiu a Nota Fiscal Complemento de ICMS sob o nº 20464, contendo o devido destaque do ICMS incidente na operação anteriormente realizada.

Já no dia 15/04/2015, emitiu a Nota Fiscal de Venda nº 24811, mas não incluiu na base de cálculo do ICMS o valor do frete destacado no importe de R\$2.698,00 (dois mil, seiscentos e noventa e oito reais). Para sanar o erro em 29/05/2015 emitiu a Nota Fiscal Complemento de ICMS sob o nº 25501, contendo o devido destaque do ICMS incidente na operação anteriormente realizada.

Salienta que os procedimentos fiscais estão em consonância com o disposto no art. 309, § 6º do RICMS-BA/2012 (reproduzido), pois para os casos em que o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou seu destaque tiver sido feito a menos, o remetente deverá emitir documento complementar para regularizar a situação.

Dessa forma, o valor do ICMS incidente sobre as parcelas correspondentes aos fretes destacados nas notas fiscais de vendas, foram apurados ao final dos seus respectivos períodos de apuração e recolhidos juntamente com os demais débitos. Portanto, no que diz respeito a cobrança do ICMS incidente sobre as parcelas dos fretes das Notas Fiscais de Vendas em questão, não há falar em recolhimento a menor de ICMS, já que efetuou as emissões das notas fiscais complementares, recolhendo, ao final de cada período de apuração, o imposto em questão.

#### **INFRAÇÃO 13**

Diz que conforme art. 15, I, “b” da Lei nº 7.014/96 (reproduzido), nas operações e prestações em que os destinatários das mercadorias ou os tomadores dos serviços estejam localizados em outra unidade da Federação e não sejam contribuintes do imposto, a alíquota será a 17% (dezessete por



cento). Entretanto, afirma que o autuante não deduziu o valor do crédito presumido do ICMS que a autuada faz jus sobre as vendas de óleo de dendê, conforme disposto no art. 270, VI do RICMS-BA/2012 (reproduzido), de modo que, conforme demonstrativo, do valor autuado, para 2014 reconhece devido R\$2.060,77 e para 2015, R\$1.290,11.

**INFRAÇÃO 14**

Reconhece a infração e o valor exigido.

**INFRAÇÃO 15**

Reconhece a infração e o valor exigido.

**INFRAÇÃO 16**

Reconhece a infração e o valor exigido.

**INFRAÇÃO 17**

Reconhece a infração e o valor exigido.

**INFRAÇÃO 18**

Reconhece a infração e o valor exigido.

O autuante presta informação fiscal às fls. 397 a 407v. Após resumir as alegações defensivas, passa a rebatê-las na mesma ordem da Impugnação.

**INFRAÇÃO 01**

Informa que as alegações defensivas procedem, pois o erro na informação do Registro C170 da EFD alterou a informação do produto, além do mais não poderia haver diferença de alíquota considerando que a UF de origem é a Bahia. Acata a exclusão da infração (vide anexo doc. 01 e 02).

**INFRAÇÃO 02**

Refuta que a alegação defensiva dizendo que o artigo 450 do RICMS/BA citado pela autuada não se aplica no caso concreto, pois não houve retorno, uma vez que considerando as declarações apostas nas referidas NFe acredita que, de fato, ocorreram devoluções dos produtos e nessa circunstância deve ser aplicado o disposto no artigo 451 do RICMS/BA (reproduzido). De mais a mais, mesmo aplicando o disposto no artigo 450 como quer a autuada, seria indispensável a emissão de NFe para acobertar a entrada dos produtos.

Acrescenta que a inidoneidade das NFe em questão está consignada no artigo 44, incisos I e II, “b” da Lei nº 7.014/96 (reproduzido). Ratifica a infração exigindo o crédito indevido do ICMS de R\$57.603,36.

**INFRAÇÃO 03**

Diz que a alegação da autuada é de que houve retorno do produto vendido por que houve alteração dos padrões de análise do produto causando a rejeição do mesmo pelo comprador, entretanto, o autuado não apresentou o competente laudo de análise e emitiu NFe de entrada com o CFOP 2201 na tentativa de validar o crédito indevido.

Informa que o produto chegou ao destino, tanto que a alegação é que o mesmo não foi aprovado na análise de padrão de qualidade. Ora, se o produto chegou ao destino, foi analisado e reprovado (sic) no padrão de qualidade sem comprovação, se o destinatário é contribuinte do ICMS, por que não devolveu o produto desaprovado mediante NFe? A seu ver, houve, de fato, uma simulação de devolução dos produtos vendidos, na tentativa de utilizar o crédito indevidamente.

Assim, ratifica a ação fiscal, e confirma a infração cometida para a cobrança de crédito indevido do ICMS no valor de R\$13.718,40.

**INFRAÇÃO 04**

Infração reconhecida pelo Impugnante.

**INFRAÇÃO 05**

Afirma reconhecer as alegações da autuada, quando comprova que nos registros C100 e C170 não

foram apropriados base de cálculo e ICMS creditado. Acata a exclusão da infração.

#### **INFRAÇÃO 06**

Infração reconhecida pelo Impugnante.

#### **INFRAÇÃO 07**

Afirma que as alegações defensivas se situam no campo da suposição, pois a NFe nº 22549 foi emitida sem o destaque do ICMS e consequentemente não foi escriturada a coluna de valor do ICMS. Assim fica evidenciado que o ICMS devido dessa operação não foi recolhido.

Quanto à NFe nº 22665 a mesma foi emitida, segundo a autuada, para complementar o quadro do destaque do ICMS devido, cujo destaque não foi feito na NFe nº 22549, e fazendo a correção errou na aplicação da alíquota de 7% quando a correta seria 17%. Essa NFe nº 22665, embora com destaque do ICMS calculado a alíquota errada de 7%, também foi escriturada de forma irregular, pois não foram preenchidas as colunas de valor da operação, base de cálculo e valor do ICMS.

Assevera ter ficado evidenciado que nenhum ICMS foi recolhido como alega a autuada, visto que ambas NFe foram escrituradas sem lançamento do imposto devido, caracterizando a operação tributada como não tributada: a primeira NFe por falta do destaque do imposto devido, a segunda NFe embora com o destaque do imposto calculado com a alíquota errada, o mesmo não foi lançado na coluna própria (vide anexo doc. 03 e 04).

Ratifica a ação fiscal por ver configurada a infração, sendo devido o ICMS o valor de R\$7.597,80.

#### **INFRAÇÃO 08**

Observa que a autuada reconhece em parte a infração, quando diz que *“a autuada recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”*. Entretanto, alega que do total da infração deve ser deduzido o crédito presumido de ICMS referente ao produto óleo de dendê tendo em vista que o mesmo goza do benefício do crédito presumido previsto no artigo 270, VI do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Concorda com a alegação defensiva considerando a infração visa cobrar o ICMS recolhido a menor por erro na aplicação da alíquota de diversos produtos, inclusive o óleo de dendê, e que a autuada já fez jus ao crédito presumido do valor anteriormente utilizado, restando agora a diferença, sendo justo conceder o crédito presumido também na cobrança do débito a menor objeto dessa infração, de modo que elaborou novo demonstrativo, contemplando as deduções do crédito presumido em questão e apontando os novos valores da infração, conforme fls. 399v-400. Assim, acata as alegações da autuada confirmando os valores retificados dessa infração, conforme demonstrativos de fl. 399-v, com os seguintes valores do ICMS devido de: 2014 = R\$4.995,56 e 2015 = R\$7.019,25 totalizando R\$12.014,81 (vide anexo doc. 05, 06, 07, 08).

#### **INFRAÇÃO 09**

Infração reconhecida pelo Impugnante.

#### **INFRAÇÃO 10**

Informa que o Impugnante reconhece a infração quando diz que *“a diferença de ICMS apurada pelo autuante está correta, exceto em relação as movimentações de óleo de dendê, pois não foi deduzido pelo autuante o valor do crédito presumido do ICMS que a autuada faz jus”*.

Concorda com a alegação defensiva considerando que essa infração visa cobrar o ICMS recolhido a menor por erro na aplicação da alíquota de diversos produtos, inclusive o óleo de dendê, e que a autuada já fez jus ao crédito presumido do valor anteriormente utilizado, restando agora a cobrança da diferença, é justo que seja concedido o crédito presumido também na cobrança do débito a menor objeto dessa infração, de modo que elaborou outro demonstrativo, contemplando as deduções do crédito presumido em questão, apontando os novos valores da infração, conforme fls. 400v-401. Acatou as alegações da autuada confirmando os valores retificados dessa infração, nos seguintes valores do ICMS devido de: 2014 = R\$16.076,68 e 2015 = R\$5.366,39 totalizando R\$21.443,07 (vide doc.09, 10, 11 e 12).

## **INFRAÇÃO 11**

Do mesmo modo que para a infração anterior, diz que o Impugnante reconhece a infração quando diz que *“a diferença de ICMS apurada pelo autuante está correta, exceto em relação as movimentações de óleo de dendê, pois não foi deduzido pelo autuante o valor do crédito presumido do ICMS que a autuada faz jus”*.

Concorda com a autuada considerando que essa infração visa cobrar o ICMS recolhido a menor por erro na aplicação da alíquota de diversos produtos, inclusive o óleo de dendê, e que a autuada já fez jus ao crédito presumido do valor anteriormente utilizado, restando agora a cobrança da diferença, é justo que seja concedido o crédito presumido também na cobrança do débito a menor objeto dessa infração, de modo que elaborou novo demonstrativo, contemplando as deduções do crédito presumido em questão, apontando os novos valores da infração conforme fl. 401v.

Acatou as alegações da autuada confirmando os valores retificados dessa infração, conforme demonstrativos acima, com os seguintes valores do ICMS devido de: 2014 = R\$15,55 e 2015 = R\$168,22 totalizando R\$183,78 (vide doc. 13, 14, 15 e 16).

## **INFRAÇÃO 12**

Informa que analisou a alegação da autuada confirmando que os impostos das duas NFe citadas foram objeto de emissão de duas outras NFe complementares nºs 20464 de 24/02/2014 e 25501 de 29/05/2015 regularmente lançadas no EFD entradas.

Após exame do referido livro de entradas, constatou que as NFe complementares estão lançadas complementando os ICMS devidos nas primeiras operações, elidindo a acusação fiscal.

## **INFRAÇÃO 13**

Informa que o Impugnante reconhece o cometimento da infração, entretanto, alega que o autuante não deduziu o valor correspondente ao crédito presumido nas saídas do produto óleo de dendê.

Acata a alegação defensiva considerando que essa infração visa cobrar o ICMS recolhido a menos por erro na aplicação da alíquota de diversos produtos, inclusive o óleo de dendê, e que a autuada já fez jus ao crédito presumido do valor anteriormente utilizado, e restando agora a cobrança da diferença, é justo que seja concedido o crédito presumido também na cobrança do débito a menor objeto dessa infração, de modo que elaborou novo demonstrativo, contemplando as deduções do crédito presumido em questão, apontando os novos valores da infração conforme fls. 402v-403.

Assim, acolhe as alegações da autuada confirmando os valores retificados dessa infração, conforme demonstrativos acima, com os seguintes valores do ICMS devido de: 2014 = R\$2.060,77 e 2015 = R\$1.290,11 totalizando R\$ 3.350,88 (vide anexo doc. 19, 20, 21 e 22).

## **INFRAÇÕES 14 a 18**

Reconhecidas pelo Impugnante.

Em complemento, trouxe argumentações para contrapor as alegações feitas pelo autuado quanto ao Direito.

De imediato refuta a preliminar de falta de Termo de Início da Fiscalização, mediante comprovação do envio e Ciência de Início de Ação Fiscal via DT-e, conforme anexo (fls. 443-444), enviado em 16/04/2019 e lido pela autuada em 30/04/2019. Após esse procedimento a comunicação entre o autuante e a autuada foi acontecendo por meio de ligações telefônicas, envio de e-mails e reuniões na sede da INFAZ Santo Antonio de Jesus e na sede da autuada (vide anexo doc. 23)

A segunda alegação é a Inconstitucionalidade da Multa aplicada - Fins Confiscatórios.

Esclarece que a multa aplicada no caso concreto é a estabelecida na Lei nº 7.014/96 em seu artigo 42, inciso VII, alínea “a”, igual a 60% do valor do imposto. É subjetiva essa alegação da autuada, pois o art. 150, IV da CF/88 proíbe a utilização do imposto com efeito de confisco, o que

absolutamente não se vê na situação presente considerando que no entendimento do STF *“qualquer multa superior a 100% terá natureza confiscatória à luz do princípio objetivado no art. 150, IV da CF/88”*.

Lembra que esse posicionamento do STF não leva em conta a gravidade da infração. Toma como exemplo a situação em que o contribuinte do ICMS contabiliza e escritura suas obrigações fiscais, entrega as EFD e DMA, porém recolhe a menor o imposto declarado, ou no caso concreto, utiliza a maior o crédito fiscal presumido, não deve este, receber multa igual ao contribuinte que se utiliza de meios fraudulentos para não pagar ou reduzir o imposto devido, que efetua a retenção e não recolhe o imposto. Para não ter natureza confiscatória a multa deve ser proporcional à gravidade da infração. Dentro desse entendimento não pode considerar como confisco a multa ora aplicada e a ratifica.

A terceira alegação diz respeito a Decadência dos Tributos Listados no Auto de Infração ora combatido.

Por esse intermédio requer sejam extintos os créditos tributários referente aos fatos geradores ocorridos de 31/01/2014 a 31/05/2014 considerando o disposto no § 4º do artigo 150, entretanto, na esfera administrativa o instituto da decadência se dá no prazo de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme disposto no inciso I, do artigo 173 do CTN. Nessa linha, mantém toda a ação fiscal.

A quarta alegação diz respeito ao Crédito Presumido.

Disse que essa alegação diz respeito ao Auto de Infração nº 1407800004/19-0 lavrado em 18/06/2019 para a cobrança do crédito presumido de ICMS utilizado em valor superior ao permitido na legislação em vigor, não fazendo parte da presente Informação Fiscal.

Das Multas Aplicadas

A autuada faz uma ligeira confusão quando tenta explicar que a aplicação da multa proposta está relacionada com a necessária e legítima escrituração dos créditos citando inclusive a inaplicabilidade do artigo 33, I da LC nº 87/96. Equivoca-se ao informar que *“o contribuinte apenas apurou os créditos e os transferiu de um mês para o outro, não o utilizando, fato este chancelado quando da entrega das informações declaradas na GIA-ICMS eletrônica”*. Não existe na escrituração do crédito presumido essa possibilidade de transferência para o mês seguinte, nem existe GIA-ICMS eletrônica.

Assinala que o artigo 45 da Lei nº 7.014/96 trata especificamente da redução da multa em 70% se o auto de Infração for quitado antes do prazo para impugnação, e o artigo 45-B não se aplica no caso presente.

Assim, confirma a fundamentação legal da multa constante no Auto de Infração em tela.

Na sua conclusão, diz que a autuada comete outro equívoco citando o FTE JURANDIR DO COUTO SOUZA (sic) como sendo o autor do lançamento do crédito tributário.

Pede a anulação integral do lançamento fiscal, com o consequente arquivamento do Auto de Infração nº 1407800004/19-7 (sic) pelos argumentos detalhados, requer seja determinada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até decisão final administrativa irreformável.

Ante todo o exposto, visto que o presente Auto de Infração atende a todas as formalidades legais, diz que as infrações estão devidamente tipificadas e enquadradas legalmente; que todos os demonstrativos explicativos e outros documentos necessários encontram-se anexados, que todos os requisitos exigidos no artigo 18 do RPAF, Decreto nº 7.629/99 estão igualmente presentes, ratifica toda a ação fiscal, de modo que o Auto de Infração deve ser julgado procedente.

Em manifestação de fls. 449 a 457, o contribuinte argumenta razões de fato e de direito para as infrações 2, 3 e 7.

INFRAÇÃO 02 (01.02.2011): utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentação fiscal falsos ou inidôneos. EFD - LIVRO DE ENTRADAS = diversas NFe de saídas lançadas na

entrada.

Após a análise da infração, diz ter constatado que as notas fiscais de vendas em um no primeiro momento foram registradas no Livro de Registro de Saídas e, depois, foram lançadas no Livro de Registro de Entrada, pois os produtos não foram aceitos pelos clientes. Esclarece que todas as notas estão devidamente registradas e carimbadas vide DANFE anexadas.

Explica que as Notas Fiscais de nºs 000.020.047, série 3; 000.020.006, série 3; 000.020.020, série 3; 000.021.995, série 3; 000.023.120, série 3; 000.020.010, série 3, possuem a recusa no recebimento do material devido estar fora das especificações técnicas contratadas, conforme Laudo de Análise emitido pelo laboratório da empresa de controle de qualidade, conforme cópias em anexo.

Salienta que todas as informações necessárias para apuração da regularidade documental estavam à disposição do auditor no momento da autuação.

Pondera que de acordo com o disposto no artigo 451 do RICMS/BA, na devolução de mercadorias, o contribuinte inscrito no cadastro emitirá nota fiscal com destaque do imposto, se for o caso, mencionando o motivo da devolução, o número, a série e a data do documento fiscal originário, e ainda o valor total ou relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto, tomando por base de cálculo e alíquota as mesmas consignadas no documento originário.

Dessa forma, se observados nos documentos fiscais de saída acima mencionados, que foram apontados como falsos ou inidôneo pelo autuante, é possível constatar as anotações nos seus versos dos motivos que ensejaram os retornos, devidamente assinados pelos responsáveis.

Salienta novamente que as notas fiscais eletrônicas foram registradas nos livros de ENTRADA obedecendo o artigo 454, §1º, inciso III do RICMS –BA (reproduzido), de modo que a exigência fiscal não merece prosperar.

INFRAÇÃO 03 (01.02.2014): utilização indevidamente de crédito fiscal de ICMS através de via de nota que não a primeira. Usou indevidamente o crédito fiscal de ICMS destacado na NFe nº 22452 de 01/08/2014 de emissão própria, para acobertar devolução fictícia, de contribuinte de outro estado.

Advoga que ao analisar os documentos fiscais objeto da infração, verifica-se que em 11/06/2014 a autuada emitiu a Nota Fiscal de Venda nº 22083 para transportar os produtos até o estabelecimento comprador, Casa Granado Laborat Farmácias e Drogarias S.A, contratando a empresa Rodoviário Mio Ltda. A nota fiscal apresentada possui declaração de que o carregamento referente à citada NF e carregada no veículo IQP 2509 - IIA 8242, retornou ao local de origem.

Diz que o veículo estava em trânsito quando a Empresa compradora comunicou ao Emitente a alteração nos padrões de análise do produto. Após entrar em contato com o motorista, o mesmo retornou ao local de origem para efetuar a descarga, (doc. anexo).

Desta forma, a empresa de transporte Rodoviário Mio Ltda., com posse da própria nota fiscal de venda originária (NFe nº 22083), retornou para o local de origem e descarregou o produto rejeitado pelo estabelecimento comprador.

Pontua que o retorno do produto rejeitado foi acobertado pela própria nota fiscal de venda originária, em observância aos incisos I e II e §§1º e 2º, todos do artigo 450 do RICMS/BA/2012, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012 (reproduzido).

Afirma que o procedimento fiscal a ser efetuado pelo contribuinte que receber mercadoria em retorno é emitir nota fiscal por ocasião da entrada e posteriormente escriturar no LRE, conforme disposto no I e II, do artigo 450 do RICMS/BA/2012, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Salienta que embora o contribuinte tenha procedido com a emissão da nota fiscal de entrada, conforme emissão de Nota Fiscal nº 22452 de 01/08/2014, ressalta nesta nota a determinação da natureza da operação informando que a operação diz respeito a devolução de produção do estabelecimento. Ademais há dados adicionais com informações complementares fazendo referência a nota originária 022083.

Desta forma, diz, se observado a existência de operação e verificado a documentação suporte, como por exemplo a declaração emitida e assinada pela Rodoviária Mio Ltda., tem-se que a operação diz respeito ao retorno de mercadoria não entregue ao destinatário, de modo que a exigência fiscal não merece prosperar.

INFRAÇÃO 07 (02/01/2002)

Fala que a acusação é que a autuada deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, mas que após análise dos documentos fiscais objeto da infração, verifica-se que não é o que o Autuante demonstra.

Diz que em 15/08/2014 emitiu a Nota fiscal de Venda nº 22549 sem o devido destaque do ICMS incidente na operação e para sanar o erro emitiu a NF complementar 22665 em 01/09/2014, contendo o devido destaque do ICMS incidente na operação anteriormente realizada.

Argui também que o procedimento fiscal utilizado pela autuada está em consonância com o disposto no artigo 83, incisos IV, V, VI, e XII e artigo 309, § 6º do RICMS/BA/2012 (reproduzidos), pois para os casos em que o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou seu destaque tiver sido feito a menos, o remetente deverá emitir documento complementar para regularizar a situação.

Observou que está sendo cobrado tanto o ICMS incidente na operação de venda de produção do estabelecimento, acobertado pela Nota Fiscal de Venda nº 22549, quanto o ICMS da própria nota fiscal complementar nº 22665. Ou seja, na ótica do Autuante deve pagar tanto o ICMS da Nota Fiscal de Venda quanto o ICMS da Nota Fiscal Complementar, o que, se assim for feito, ensejará uma provável bitributação do ICMS.

Reprisa que a Nota Fiscal Complementar não representa fato novo, tão pouco nova operação de circulação de mercadorias, pois objetiva regularizar o erro cometido quando na emissão de Nota Fiscal de Venda sem o devido destaque do ICMS.

Desta forma, o valor do ICMS devido pela Autuada corresponde a parcela da diferença da alíquota que deveria ter sido aplicada quando da emissão da Nota Fiscal de Venda, deduzido desta, o valor que já foi recolhido mediante documento fiscal complementar, de modo que a exigência fiscal não merece prosperar.

Por fim, requer que:

- Seja regularmente distribuída e conhecida a presente DEFESA ESCRITA, sendo processada pelo órgão competente, e após,
- Seja declarada a NULIDADE das notificações, destinando-a ao arquivo administrativo, suportando, posteriormente, o notificante, os custos havidos pela notificada na produção da presente defesa escrita
- A insubsistência do Auto de Infração, em face da prova juntada;

Conforme fl. 501, esta 2ª JJF converteu os autos em diligência à INFAZ para cientificar o Autuante acerca da manifestação do contribuinte e dos novos elementos aportados nos autos com o objetivo de provar as alegações defensivas e produzir Informação Fiscal a respeito, nos termos do art. 127, § 6º do RPAF. E caso haja altere o valor da exação ou se apresente fatos ou argumentos desconhecidos da parte contrária, que a mesma seja cientificada.

Por consequência, o Autuante prestou Informação Fiscal às fls. 504 a 507:

**INFRAÇÃO 02 - 01.02.11:**

Diz que na defesa inicial a Autuada busca, sem êxito, amparo no art. 450 do RICMS/BA, pois esse artigo trata exclusivamente de retorno de mercadorias, a exemplo de retorno de mercadorias remetidas para venda em veículo, quando se emite NF para entrada das mercadorias não vendidas, o que não é o caso.

Fala que na sua Informação Fiscal inicial indicou que para o caso se aplica o disposto no art. 451 do RICMS-BA, pois as circunstâncias evidenciam devolução de mercadorias sem emissão de NF

“por parte dos remetentes”, ressaltando “que aqueles, antes destinatários e ora remetentes, são contribuintes inscritos – PETROBRÁS BIOCOMBUSTÍVEL S/A – CNPJ: 10.144.628/0002-03 e Inscrição Estadual 063687097 sediada na Cidade de Quixadá-CE e “CASA GRANADO LABORATÓRIOS FARMACIAS E DROGARIAS S/A – CNPJ: 16.174.633/0001-56 e Inscrição Estadual 152042873 sediada na cidade de Belém-PA”, ressaltando que os produtos chegaram ao destino, pois a própria autuada demonstra com cópias das NF-es contendo carimbos e declarações de especificações e devoluções dos produtos por estarem “fora de especificação”, diante do que perguntou “por que os destinatários, sendo contribuintes inscritos, não emitiram as NF-es para acobertar as devoluções dos produtos?”.

Diz que, nessa última manifestação, a Autuada recorre aos Arts. 451 e 454. Quanto ao Art. 451, o reproduzindo, reafirma contestação já exposta anteriormente, tendo em vista que se trata de devolução de mercadorias por contribuintes inscritos, já citados no parágrafo anterior, portanto obrigados a emitir NFe nas suas operações de devoluções.

No que diz respeito ao Art. 454 que trata de troca ou desfazimento do negócio ocorrendo a devolução de mercadorias por parte de qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal, o que definitivamente não é a situação dos remetentes já descritos acima, permite ao destinatário creditar-se do imposto nas condições elencadas nos seus § 1º e § 2º.

Afirma que os argumentos da autuada não atendem a nenhum dos dispositivos regulamentares considerando que os destinatários dos produtos são contribuintes inscritos e, portanto, obrigados a emitir NFe, o que de fato não aconteceu, não houve emissão de notas fiscais para acobertar as devoluções indevidas, consequentemente os respectivos créditos são indevidos.

Pontua que a inidoneidade das NFe em questão está consignada no reproduzido artigo 44 da Lei nº 7.014/96. Reafirma que não existe fato novo ou desconhecido da ação fiscal, visto que as NFes são as mesmas, ratifica a ação fiscal e confirma a infração cometida.

#### **INFRAÇÃO 03 - 01.02.14:**

Diz que na defesa original a alegação foi de retorno do produto vendido em face de alteração dos padrões de análise do produto causando a rejeição do mesmo pelo comprador e que na sua Informação Fiscal afirmou a falta do competente laudo de análise e que a Autuada emitiu NF-e de entrada com CFOP 2201 tentando validar o crédito indevido, pois o produto chegou ao destino, uma vez que foi analisado e reprovado e se o destinatário é contribuinte do ICMS “por que não devolveu o produto desaprovado com emissão de NFe de devolução?”

Nessa última manifestação a Autuada afirma ter emitido a NFe nº 22083 em 11/06/2014 para transportar produtos até o destinatário Casa Granado S/A sediada em Belém-PA, contratando a empresa Rodoviário Mio Ltda e informando que “*A nota fiscal apresentada (22083?) possui declaração de que o carregamento ref. nf. acima do veículo IQP 2509 – IIA 8242, retornou ao local de origem*”, mas nesta diligência se constata que não foi anexada a referida NFe nº 22083 emitida em 11/06/2014 e dessa forma não enxerga a declaração acima citada.

A autuada diz que “*o veículo estava em trânsito quando a Empresa compradora comunicou ao Emitente a alteração nos padrões de análise do produto. Após entrar em contato com o motorista, o mesmo retornou ao local de origem para efetuar a descarga. (doc. anexo).*”

Primeiramente não entende como que a empresa destinatária do produto sediada em Belém-PA, fez a análise do mesmo, atestou sua qualidade imprópria a rejeitando, estando o veículo em trânsito. Examinando o lapso temporal da operação verifica a seguinte situação:

1. a NFe nº 22083 foi emitida em 11/06/2014;
2. a declaração da Rodoviário Mio Ltda dando conta de que o veículo retornou ao local de origem, data de 02/09/2014;
3. a NFe de entrada nº 22452 emitida pela autuada é datada de 01/08/2014.

Então, pergunta: Por que a NFe de entrada só foi emitida em 01/08/2014, 51 dias depois da emissão da nota fiscal de saída, considerando que a distância entre a cidade de Nazaré-BA e Belém-PA é de aproximadamente 2171 km que podem ser percorridos em aproximadamente 36 horas?

Afirma que outro fato a ser considerado é que a declaração do Rodoviário Mio Ltda. diz textualmente: *“Declaramos para os devidos fins, que o carregamento ref. nf. acima do veículo IQP 2509–IIA 8242, retornou ao local de origem. Veículo estava em trânsito quando a Empresa compradora comunicou ao Emitente a alteração nos padrões de análise do produto **na hora do recebimento**”* (grifo nosso).

Diante dos fatos aqui elencados, ratifica o entendimento anterior quando da Informação Fiscal originária, concluindo que, de fato, houve uma simulação de devolução do produto vendido considerando que o produto chegou ao destino; que a autuada não apresenta comprovação da análise do produto atestando a sua desaprovação; que a declaração do transportador também confirma que o produto chegou ao destino, e que o espaço de tempo entre as datas de saída e a de entrada no estabelecimento de origem é excessivamente grande (51 dias) por conta da distância entre as cidades e o tempo de deslocamento.

Ratifica a ação fiscal e confirma a infração cometida.

#### **INFRAÇÃO 07 - 02.01.03:**

Diz que na Informação Fiscal contrária à defesa afirmou que as alegações da autuada se situam no campo da suposição. A NFe nº 22549 foi emitida sem o destaque do ICMS e consequentemente não foi escriturada a coluna de valor do ICMS. Assim fica evidenciado que o ICMS devido dessa operação não foi recolhido. Quanto à NFe 22665 a mesma foi emitida, segundo a autuada, para complementar o quadro do destaque do ICMS devido, cujo destaque não foi feito na NFe nº 22549, e fazendo a correção errou na aplicação da alíquota de 7% quando a correta seria 17%. Essa NFe nº 22665, embora com destaque do ICMS calculado a alíquota errada de 7%, também foi escriturada de forma irregular, pois não foram preenchidas as colunas de valor da operação, base de cálculo e valor do ICMS nos Registros Fiscais dos Documentos da Saídas de Mercadorias e Prestação de Serviços na sua EFD.

A autuada observa que *“está sendo cobrado tanto o ICMS incidente na operação de venda de produção do estabelecimento, acobertado pela Nota Fiscal de Venda nº 22549, quanto o ICMS da própria nota fiscal complementar nº 22665. Ou seja, na ótica do autuante, a autuada deve pagar tanto o ICMS da Nota Fiscal de Venda quanto o ICMS da Nota Fiscal Complementar, o que, se assim for feito, ensejará uma provável **bitributação** do ICMS”*.

Fala que essa afirmação estaria correta se a autuada tivesse efetuado os lançamentos de forma correta nos Registros Fiscais dos Documentos da Saídas de Mercadorias e Prestação de Serviços na sua EFD, lançando o valor do ICMS destacado na Nota Fiscal Complementar na coluna própria, mas isso não ocorreu e, portanto, não houve pagamento de ICMS para essa operação.

Volta a sustentar que que nenhum ICMS foi recolhido como alega a autuada visto que, que ambas as NFe foram escrituradas sem lançamento do imposto devido, caracterizando a operação tributada como não tributada: a primeira NFe por falta do destaque do imposto devido, a segunda NFe embora com o destaque do imposto calculado com a alíquota errada, o mesmo não foi lançado na coluna própria.

Concluiu que o crédito de R\$7.597,80 pela infração está correto.

Finaliza ratificando a ação fiscal das três infrações ora diligenciadas, e considerando que nenhum fato novo foi apresentado pela autuada em sua manifestação, diz que as infrações estão devidamente tipificadas, devidamente enquadradas legalmente, e que todos os demonstrativos explicativos e outros documentos necessários estão autuados no PAF e na Informação Fiscal originária, de modo que ratifica toda a ação fiscal.

#### **VOTO**



Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz 18 (dezoito) infrações pelas quais, originalmente, exige o valor de R\$343.969,81.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos/recibos de fls. 05-v, 09-v, 11, 12, 14, 21, 24, 25, 28, 30, 31, 32, 35, 41, 42, 47, 48, 56, 57, 67, 68, 80, 81, 83, 84, 85, 86, 88, 89, 90, 91, 93, 94, 98, 99, 102, 103, 105, 106, 107, 120, 121122, 139, 140, 143, 144, 146, 147, 149, 150, 156, 157 e 445, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 06-157, 407-444 e CD de fls. 508); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Tendo em vista o exposto reconhecimento de cometimento pelo Impugnante, as Infrações 04, 06, 09, 14, 15, 16, 17 e 18 não integram a lide carreada nos autos.

Quando necessária à formação do convencimento dos julgadores, diligência foi deferida e efetuada.

Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN):

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando **conhecimento da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

...

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

Para o presente caso, existem duas preliminares arguidas: a) nulidade do AI por falta de intimação por escrito, conforme dispõe o art. 26, III, do RPAF; b) decadência parcial do crédito tributário em constituição pelo AI.

Tendo em vista que à fl. 443 consta a Intimação Fiscal nos termos do art. 26, III, do RPAF, enviada via DT-e ao contribuinte autuado em 16/04/2019, que a leu em 30/04/2019, afasto a nulidade arguida nesse sentido.

Quanto à decadência do direito de constituição do crédito pelo sujeito ativo, conforme reprodução abaixo, duas são as regras de contagem de prazo previstas no CTN: a) Regra Especial prevista para tributos sujeitos a lançamento por homologação (Art. 150, § 4º), que o sujeito passivo alega aplicável ao caso; b) Regra Geral aplicável a qualquer tributo (Art. 173, I), que a Autoridade Fiscal autuante entende aplicável ao caso em juízo de revisão administrativa neste órgão julgante:

Art. 150...

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

...

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Pois bem, nas infrações contidas e objeto de lide do AI existem ocorrências no exercício 2014. Assim, a questão preliminar há que ser, também, primeiramente enfrentada.

Instalado tal conflito interpretativo, sua resposta há de começar por definir qual é o objeto da homologação pela Administração. Nesse sentido, a doutrina se divide entre os que entendem ser apenas o pagamento (por todos: COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 684 em que diz: “lançamento é ato pleno de conteúdo. A homologação é mera acordância relativa a ato de terceiro, no caso o contribuinte, de natureza satisfativa, i.e., pagamento. Por isso, o § 1º diz que o pagamento ‘extingue’ o crédito, mas sob a ‘condição resolutória’ de ulterior ‘homologação do lançamento’. Que lançamento? O que a Fazenda homologa é o pagamento. Esta homologação equivaleria a um lançamento, segundo o dizer do CTN. O pagamento fica em suspenso, não produz efeitos, salvo se ocorrer homologação expressa”), e os que entendem ser toda a atividade prévia exercida pelo obrigado tributário (por todos: BORGES. José Souto Maior. *Lançamento tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 444-445).

Com todo respeito à primeira, sigo a segunda corrente doutrinária, pois, da leitura do art. 150, *caput*, CTN, pode-se inferir que a autoridade administrativa, no “lançamento por homologação”, tem competência para homologar a **atividade exercida pelo sujeito passivo** (inclusive a de pagamento). É o que o legislador nos assegura interpretar firmando que a “autoridade, tomando **conhecimento da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”. Portanto, repito, entendo que o objeto da homologação é a atividade do sujeito passivo, até porque o legislador utiliza o pronome “a” na locução “expressamente a homologa”, referindo-se à atividade, e não o pronome “o”, que poderia se referir ao pagamento.

Nesse sentido, para o ICMS da Bahia, observo que o artigo 107-A do COTEB que dispunha como “*dies a quo*” da contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento tributário poderia ter sido efetuado para qualquer situação, independentemente da conduta do contribuinte, foi revogado pela Lei 13.199, de 28/11/2014, fundamentalmente, por força da Súmula Vinculante (SV) nº 08, de 12 de junho de 2008 do STF, que afastou a possibilidade de regulação desse instituto do direito em outra legislação que não seja Lei Complementar à Constituição Federal.

Em âmbito nacional, como regra geral o CTN regula o prazo decadencial no art. 173 dispondo que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Ocorre que para o lançamento por homologação, que se dá quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o § 4º do artigo 150 do CTN dispõe que, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Expirando-se esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a**

**ocorrência de dolo, fraude ou simulação.** Esta regra decadencial, tida pela doutrina como “especial” se aplica ao ICMS nas regulares antecipações feitas pelo contribuinte.

Como havia divergentes interpretações entre os julgamentos do CONSEF e a jurisprudência dos órgãos superiores do Poder Judiciário baiano e nacional, a Procuradoria Geral do Estado, órgão de assessoramento jurídico do Estado, competente para formar, em última instância a jurisprudência administrativa do Estado (Constituição Estadual: Art. 140; Regimento Interno da PGE: Art. 2º, incisos I, V e XXI) foi instada a pronunciar acerca do tema. Por consequência, a PGE enunciou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, abaixo transcrito, consolidando a jurisprudência administrativa acerca da decadência com relação ao ICMS.

***Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0***

***Entendimento firmado:*** Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

***Ressalva:*** O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

***Nota 1:*** Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

***Nota 2:*** As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. 1, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação.

De igual forma, ***quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos***, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. (grifos meus)

Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

Observando que, sem esgotar o tema, o parecer PGE se limita a orientar o proceder do fisco baiano oferecendo alguns exemplos para aplicação das regras de contagem do prazo, para o crédito tributário decorrente de lançamento de ofício – que pode ocorrer em todos os tributos, e que é o caso -, a maior doutrina brasileira entende que sua constituição se completa com a

ciência do devedor acerca da exigência tributária, pois, esta lhe possibilita conhecer as condições em que deve adimplir a dívida, bem como exercer seu direito de contestá-la.

Nesse caso, havendo declaração e pagamento do valor mensal que o contribuinte apura, a publicidade e a constituição do crédito ocorre com a confissão da existência da obrigação tributária. Esta confissão é explicitada e primeiramente valorada pelo próprio contribuinte na sua escrituração fiscal (EFD), cujo fiel espelho passa ao fisco informando a apuração periódica do imposto, inclusive declarando valores, por exemplo, na Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, hoje DMA, entregues.

Assim, quando o imposto é apurado, ainda que declarado ao ente tributante, mas não é recolhido, a jurisprudência não só é firme que a contagem do prazo ocorre pela regra do art. 173, I, do CTN, como entende configurar crime contra a ordem tributária (HC 442494 SC 2018/0068488-5, DJ 03/04/2018, Relator Ministro Rogerio Schietti Cruz). Portanto, situação que se inclui na norma de exceção contida na parte final do § 4, do art. 150 do CTN.

Nesse caso, ainda que o ente tributante tenha 5 (cinco anos) para cobrar o valor declarado, nem mesmo há necessidade de constituição do crédito fiscal por lançamento de ofício, podendo ser diretamente inscrito na Dívida Ativa (RPAF: Art. 54-A).

No caso concreto, é de se entender que os valores pagos pelo sujeito passivo antes da autuação estão sendo homologados, o que não implica em homologação de todos os procedimentos prévios a cargo do contribuinte, tampouco de que todo imposto incidente sobre todas as reais operações foram pagos. Portanto, quanto à parte declarada e paga pelo sujeito passivo, corretamente reconheço incidir a regra especial de contagem do prazo decadencial exposta no CTN (art. 150, § 4º) que é a regra especial aplicada aos tributos sujeitos originalmente ao lançamento por homologação.

Sem embargo, para tais tributos – como é o caso do ICMS – com a locução “*salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”, no § 4º, o legislador foi bastante claro para a aplicação excepcional da regra geral de contagem de prazo contida no CTN (art. 173, I), e é a isto que se refere o último parágrafo da parte da Nota 2 do **Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0**, que aqui não se faz demais repetir:

*Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação. (grifei)*

Pois bem, tratando de fato gerador com período de apuração mensal, a primeira observação a fazer é que todas, até para a concreta viabilidade operacional e controle, as ocorrências de cada período se concentram na data de cada apuração para efeito de formação da relação jurídica obrigacional, data também em que se deve considerar a do fato gerador para cada bloco de operações mensais.

Segundo, tratando-se de tributo primeiramente apurável pelo contribuinte, em caso de auditoria posterior, muitas são as situações que podem ocorrer e que para efeito de contagem do prazo decadencial, podem enquadrar-se na regra do art. 150, § 4º, ou, por exceção, na regra do art. 173, I, ambos do CTN. Por exemplo:

a) *Em caso de apuração de imposto devido por auditoria de levantamento quantitativo de estoque ou presunções legais em que se constata/confirma imposto devido por omissão de saídas de mercadoria tributável (que não é o caso em tela), dúvida não há que as respectivas operações não foram registradas nos livros fiscais próprios; não foram declaradas; não teve o débito pago e, então, dúvida também não há que o prazo decadencial deve ser contado com a regra do art. 173, I, do CTN;*

b) *Do mesmo modo, em caso de uso indevido de crédito fiscal em que o impedimento legal de prévio conhecimento do sujeito passivo claramente se manifesta nos fatos e seus documentos, como nos casos das Infrações: a) 03 (através de via de documento fiscal que não a primeira); b) 04 (escrituração de documento fiscal em duplicidade); c) 05 (em decorrência de uso de crédito presumido com vedação de créditos do*

*imposto relativos a aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido), situações em que, além do impedimento legal para uso do crédito no todo ou em parte, são de fácil, comum e notório conhecimento na atividade comercial do sujeito passivo, entendendo não haver dúvida quanto ao uso de crédito fiscal **manifestamente ilegítimo**, pois, antecipadamente, o contribuinte é consciente das situações e se assim procede age com intenção de dolo, fraude ou simulação. Constituem-se, portanto, em exemplos enquadráveis na situação constante do parágrafo final da Nota 2 do Incidente de Uniformização da PGE retro reproduzido, de modo a se aplicar às ocorrências das citadas **infrações**, a regra geral de contagem do prazo decadencial contida no art. 173, I, do CTN*

*c) De outro modo, desde que não se configure casos de dolo, fraude ou simulação, conta-se o prazo decadencial pela Regra Especial do art. 150, § 4º, do CTN, em lançamentos fiscais referente a operações escrituradas e informadas ao fisco, a exemplo das Infrações 01 (uso indevido de crédito fiscal por aquisição de material para uso e consumo), 02 (uso de documento fiscal falso ou inidôneo) situações mais comuns a suscitar razoável dúvida de interpretação quanto à exatidão do legal cumprimento da obrigação tributária, já que, por exemplo, a depender da situação uma mesma mercadoria pode ser utilizada como uso e consumo, insumo ou considerada ativo fixo, 07 (operações tributáveis escrituradas como não tributáveis), 08, 09, 10, 11 (aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias escrituradas, 12 (erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias escrituradas) e 13 (operações escrituradas de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra UF, utilizando alíquota interestadual), situações que, além de as operações terem sido registradas nos livros próprios, apurado imposto via conta corrente fiscal – ainda que em montante equivocado e pago em valor menor que o corretamente apurável -, tal informação foi passada ao fisco que, a partir do conhecimento da movimentação empresarial (EFD e DMA), teve 5 (cinco) anos a partir da data do fato gerador para homologar o resultado da apuração declarada e nada fez a respeito.*

Portanto, observando que para o caso desta lide administrativa, a depender da infração o prazo de decadência pode ser contado por uma das regras citadas, entendendo que para as Infrações 03, 04 e 05, conta-se pela Regra Geral do art. 173, I, do CTN (cinco anos a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado) e para as Infrações 01, 02, 07, 08, 09, 10, 11, 12 e 13, conta-se o prazo pela Regra Especial do art. 150, § 4º, do CTN (cinco anos a partir da data do fato gerador).

Por consequência: a) para as Infrações 03, 04 e 05: considerando: a.1) ocorrências entre 08/02/2014 a 31/07/2015; a.2) ciência do AI em 30/04/2019, não há falar em extinção por decadência, pois isto só ocorreu a partir de 01/01/2020 e a ciência do AI ocorreu em 30/04/2019; b) para as infrações 01, 02, 07, 08, 09, 10, 11, 12 e 13: considerando: b.1) ocorrências entre 31/01/2014 a 31/12/2015; b.2) ciência do AI em 30/04/2019, entendendo extintos os créditos relativos às ocorrências até 30/04/2014, que, no caso, alcança:

Infração 02: Ocorrência 31/01/2014, Valor R\$ 32.250,00;

Infração 08: Ocorrências 31/01, 28/02, 31/03 e 30/04/2014, nos valores respectivos de: R\$850,48, R\$5.051,17, R\$ 89,48 e R\$ 431,94;

Infração 09: Ocorrências 31/01, 28/02, 31/03 e 30/04/2014, nos valores respectivos de: R\$ 1.821,38, R\$ 1.959,56, R\$1.901,92 e R\$ 3.588,03;

Infração 10: Ocorrências 31/01, 28/02, 31/03 e 30/04/2014, nos valores respectivos de: R\$ 10.503,56, R\$ 3.700,88, R\$10.959,66 e R\$5.088,77;

Infração 12: Ocorrências 28/02 e 30/04/2014, nos valores respectivos de: R\$702,77 e R\$323,76.

Superadas as questões preliminares, passo a apreciar o mérito das infrações em lide:

**Infração 01 – 01.02.02 – Uso indevido de crédito fiscal referente aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento – Aquisição de rolamento através da NF-e 3225 de 30/08/2014.**

O Impugnante acusa equívoco do Autuante quando da leitura e importação dos dados do Arquivo xml/ da NFe de venda nº 3225, de 30/08/2014, *versus* as informações escrituradas no Registro C170 do Escrituração Fiscal Digital (EFD ICMS/IPI), já que a NFe nº 3225, de 30/08/2014, corresponde a transferência de produção do estabelecimento.

Disse que cruzando o item movimentado no Arquivo xml da NFe nº 3225 e apontado no Registro C170 da EFD ICMS/IPI, constatou equívoco no preenchimento do Registro C170, ao passo que foi

declarado na EFD ICMS/IPI “rolamento 30215 snr” (código 04 do Registro 0200 da EFD ICMS/PI) ao invés de “AMÊNDOA” (código 60004 do Registro 0200 da EFD ICMS/PI). Ou seja, o desacordo foi causado no preenchimento e envio das informações na EFD ICMS/IPI, uma vez que foram suprimidos os três números iniciais que compõe o código do item “AMÊNDOA” (600) sendo inseridos somente seus dois últimos números (04), o qual corresponde ao item “rolamento 30215snr”.

Ressaltou que a utilização do crédito fiscal de ICMS destacado no documento fiscal está em conformidade com o disposto art. 309. I, “b” do RICMS-BA/2012, e objetivando demonstrar que a operação efetivamente ocorreu de maneira diversa daquela constatada na EFD ICMS/IPI, apresentou capturas de telas da NFe nº 3225 e do Registro C100 e C170 da EFD ICMS/IPI, podendo tais documentos ser verificados mediante consulta da chave de acesso 29140816174633000318550010000032251005385843 no Portal da Nota Fiscal Eletrônica e através da utilização da identificação do arquivo (hash) da EFD ICMS/IPI transmitida BFD93D6D8CF9897320EADA228F5489DAAB4CA014.

Analizando os elementos de prova apresentados em conformidade como o art. 123, § 5º, do RPAF, expressando a sua procedência, o Autuante acatou as razões defensivas afirmando que “o erro na informação do Registro 170 da EFD alterou a informação do produto” e que, além disso, “não poderia haver diferença de alíquota considerando que a UF de origem é a Bahia”, de modo que, acertadamente, excluiu a exigência fiscal dessa inexistente infração. Assim, tenho essa infração como insubsistente.

**Infração 02** – 01.02.11 – Uso indevido de crédito fiscal referentes a documentos fiscais falsos ou inidôneos.

Tem suporte no demonstrativo de fl. 13, onde se identifica e detalha as NF-es objeto da autuação (data de emissão, NumDoc, ChvAces, CNPJ, IE, UF, CFOP, VlrOper, Vlr BC, CST, Aliq.ICMS e VlrICMS).

A alegação defensiva é que as NF-es de saídas foram lançadas no LRE por que os produtos não foram aceitos pelos destinatários e que usou o crédito em conformidade com o art. 450 do RICMS-BA, ainda que usando os mesmos documentos fiscais emitidos pelas saídas das mercadorias retornadas.

Ocorre que, sendo os destinatários inscritos contribuintes do ICMS, em caso de devolução/retorno duas situações se apresentam: a) se o destinatário a devolve, deve emitir documento fiscal relativo ao evento, conforme previsto no art. 451 do RICMS-BA, a fim de o remetente poder se creditar do imposto relativo à devolução da mercadoria saídas pelas NF-es de venda; b) caso o retorno ocorra sem que a mercadoria vendida tenha sido entregue ao destinatário, conforme o art. 450 do RICMS-BA, o contribuinte remetente que receber, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário deverá: I - emitir nota fiscal, por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário: número, série, data da emissão e valor da operação; II - lançar a nota fiscal emitida na forma do inciso I do caput no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”, quando for o caso, pois estas são as únicas formas em que o remetente pode se creditar de ICMS em tal situação, e isto não ocorreu no caso.

Por consequência, não sendo as NF-es de saídas aptos documentos a proporcionar o crédito utilizado, além de a devolução/retorno não ter sido comprovada nos autos, conforme art. 44, II, “b” e “c”, da Lei 7014/96, os documentos fiscais utilizados pelo sujeito passivo para usar o crédito objeto da autuação, são inidôneos para tal fim:

Art. 44. Para os efeitos desta Lei, considera-se:

...

II - inidôneo o documento fiscal que:

...

b) não seja o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação;

c) não guardar os requisitos ou exigências regulamentares;

Sem embargo, tendo em vista a incidência da decadência sobre a ocorrência de 31/01/2014 no valor de R\$32.250,00, tenho a Infração 02 como parcialmente subsistente no valor de R\$25.353,36, relativo às ocorrências de 31/07 e 30/11/2014, conforme demonstrativo de débito original.

**Infração 03** – 01.02.14 – Uso indevido de crédito fiscal com via de NF que não a primeira – Referente NF de entrada 22452 Com a mesma natureza da infração anterior, tem suporte no demonstrativo de fl. 121, onde se identifica e detalha a NF-e objeto da autuação (data de emissão, NumDoc, ChvAces, CNPJ, IE, UF, CFOP, VlrOper, Vlr BC, CST, Aliq.ICMS e VlrICMS).

A alegação defensiva é que houve retorno do produto vendido à PETROBRÁS BIOCOMBUSTÍVEL S/A sediada no Ceará, em face de alteração dos padrões de análise e para essa situação, além de inicialmente respaldar o crédito fiscal no art. 450 do RICMS-BA, posteriormente, após a Informação Fiscal, trouxe à baila suposto respaldo nos art. 451 e 454 do RICMS-BA.

Ocorre que, o disposto no art. 454 serve a devolução/retorno de mercadoria por destinatário não contribuinte de ICMS e, sendo o destinatário inscrito contribuinte do ICMS, observando não haver incidência de decadência nesta infração, aqui cabe a mesma fundamentação dada à infração anterior, de modo a considerar esta infração como subsistente.

**Infração 05** – 01.02.20 – Uso indevido de crédito fiscal em decorrência de crédito presumido com vedação de crédito do imposto relativo à aquisição real ou simbólica, de mercadorias e serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido – aquisições de embalagens para óleo de dendê.

A alegação defensiva é que, ao contrário do que lhe acusa, revisando seus registros na EFD (C100, C170 e C190), não constatou o uso do crédito fiscal das aquisições de embalagens, pois que expressamente vedado pela legislação e os registros da EFD não foram preenchidos com número maior que “zero”.

Na Informação Fiscal, o Autuante expressa a procedência das razões defensivas frisando que o Impugnante comprova que nos registros C100)) e C170 não consta apropriação de ICMS nas NF-es de aquisições de embalagens para óleo de dendê e que ele, Autuante, se equivocou nas planilhas suporte da infração. Acata as razões defensivas e exclui a infração, de modo a torna-la insubsistente.

**Infração 07** – 02.01.02 – Falta de recolhimento de ICMS em razão de escrituração de operações tributáveis como não tributáveis, mediante NF-es 22549 de 15/08/2019 e 22665 de 01/09/2019.

Tem suporte no demonstrativo de fl.34 e as cópias das NF-es constam das fls. 36 e 37, exigindo para a NF 22549, cuja base de cálculo é R\$31.657,50, o ICMS de R\$5.381,78 à alíquota de 17% e para a NF-e complementar, com a mesma base de cálculo, o ICMS de R\$2.716,02, à alíquota de 7%.

A alegação defensiva é que em 15/08/2014 a Autuada emitiu a NF-e de saída 22549 sem destaque de imposto, mas, para regularizar a situação, em 01/09/2014 emitiu a NF-e complementar 22665 com o destaque do ICMS incidente sobre a operação acobertada pela NF-e 22549, tudo em conformidade com o art.309, § 6º do RICMS-BA, e que lhe está sendo cobrado tanto o ICMS incidente na operação acobertada pela NF-e 22549 quanto o ICMS da NF-e complementar.

A esse respeito, contrapondo à alegação defensiva, na Informação Fiscal o Autuante disse que a NF-e 22549 não consta da EFD, de modo que nada foi recolhido na operação e quanto à NF-e 22665, emitida para corrigir a 22549, além de equivocadamente destacar ICMS sob alíquota de 7% ao invés de 17%, também foi escriturada na EFD de forma irregular, pois sem preencher as colunas Valor da operação, base de cálculo e valor do ICMS, evidenciando, assim, que nenhum imposto foi recolhido de ambas NF-es, conforme cópia dos registros fiscais EFD de fls. 409 e 410, de modo que ratificou a exação pela Infração 07.

Em manifestação posterior à Informação Fiscal (fl.455), ainda que reconhecendo o não lançamento na EFD tanto do imposto da NF de venda (22549) nem o lançamento do ICMS destacado na NF-e complementar (22665), o sujeito passivo afirma que a cobrança de imposto nas

duas NFs enseja “provável bitributação do ICMS”, pois a nota fiscal complementar não representa fato novo, tampouco nova operação de circulação de mercadoria, de forma que “o valor devido pela autuada corresponde a parcela da diferença da alíquota que deveria ter sido aplicada quando da emissão da Nota Fiscal de Venda, deduzido desta, o valor que já foi recolhido mediante documento fiscal complementar”, argumento posteriormente refutado pelo Autuante na Informação Fiscal feita por força da diligência deferida para conhecimento da manifestação defensiva do sujeito passivo, sob a afirmação que apenas ocorreria “bitributação” se o contribuinte autuado “tivesse efetuado os lançamentos de forma correta nos Registros Fiscais dos Documentos de Saídas de Mercadorias e Prestação de Serviços na sua EFD, lançando o valor do ICMS destacado na Nota Fiscal Complementar na coluna própria, mas isso não ocorreu e portanto não houve pagamento de ICMS para essa operação”.

Observando tratar-se de apenas uma operação interna de venda tributável sob alíquota de 17%, e considerando que, de fato, a NF-e complementar em questão não representa nova operação de venda tributável, sobre esse contraditório é de se constatar apenas uma incidência tributária sob a operação de venda, cuja base de cálculo é R\$31.657,50 e ICMS devido de R\$5.381,78.

Portanto, se equivocam tanto o Autuante ao exigir, além do imposto devido na única operação de venda acobertada pela NF-e 22549, o imposto destacado na NF-e complementar 22665, vez que esta tratou não de outra operação de venda, mas apenas cuidou de destacar o ICMS relativo à NF 22549, ainda que com valor e alíquota incorretos e também não constante nos livros próprios da EFD, quanto também se equivoca o sujeito passivo a entender devido apenas a diferença de ICMS entre as alíquotas de 17% e 7%, pois que não computou o ICMS devido nessa operação de venda na sua apuração de ICMS.

Também observo que ambos (Autuante e Autuado) se equivocam ao tratar o caso como de possível “bitributação”, pois esta significa a duplicidade de imposição de um mesmo fato gerador por distintos entes tributantes, ao passo que a duplicidade de imposição tributária de um mesmo ente tributante sobre um mesmo fato gerador constitui o *bis in idem tributário*.

Pelo exposto, tenho pois a Infração 07 como parcialmente subsistente no valor de R\$5.381,78, relativo à ocorrência de 31/08/2014, do demonstrativo de débito original da infração.

**Infração 08** – 03.02.02 - Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias escrituradas – Erro na aplicação da alíquota (CFOP X UF) nas saídas de produtos da ST – sabão e óleo de dendê.

Com suporte no demonstrativo de fls. 38-41, reconhecendo parcialmente a exação, a alegação defensiva é que se tratando de venda de óleo de dendê, deve ser deduzido o crédito presumido a que faz jus a Autuada, conforme art. 270, VI, do RICMS-BA, argumento com o qual concorda o Autuante ajustando o valor da exação de R\$31.417,61 para R\$12.014,81.

Considerando que o sujeito passivo foi regularmente intimado do ajuste efetuado e que, podendo, não mais protestou quanto a infração, é de incidir sobre o caso, a disposição contida no art. 140 do RPAF:

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

Sem embargo, tendo em vista o reconhecimento de extinção por incidência de decadência para as ocorrências de janeiro a abril 2014, tenho a infração como parcialmente subsistente em R\$ 10.158,99, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocor.	Data Venc.to.	Base de Cálculo	Aliq.	Multa	Vlr. Histórico
<b>Infração 08</b>					
30/06/2014	09/07/2014	190,59	17%	60%	32,40



31/07/2014	09/08/2014	10.486,06	17%	60%	1.782,63
30/09/2014	09/10/2014	1.804,82	17%	60%	306,82
31/10/2014	09/11/2014	4.452,29	17%	60%	756,89
30/11/2014	09/12/2014	1.535,29	17%	60%	261,00
31/01/2015	09/02/2015	2.184,29	17%	60%	371,33
28/02/2015	09/03/2015	5.024,00	17%	60%	854,08
31/03/2015	09/04/2015	6.609,47	17%	60%	1.123,61
30/04/2015	09/05/2015	1.144,12	17%	60%	194,50
31/05/2015	09/06/2015	1.408,24	17%	60%	239,40
30/06/2015	09/07/2015	6.475,41	17%	60%	1.100,82
31/07/2015	09/08/2015	2.762,65	17%	60%	469,65
31/08/2015	09/09/2015	5.873,88	17%	60%	998,56
30/09/2015	09/10/2015	6.358,24	17%	60%	1.080,90
31/10/2015	09/11/2015	1.344,35	17%	60%	228,54
30/11/2015	09/12/2015	764,88	17%	60%	130,03
31/12/2015	09/01/2016	1.340,18	17%	60%	227,83
<b>Total da Infração</b>					<b>10.158,99</b>

**Infração 10** – 03.02.02 - Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias escrituradas – Erro na aplicação da alíquota – Saídas internas destinadas a microempresas sob alíquota de 7%, sem conceder e sem destacar o desconto previsto na legislação vigente – sabão e óleo de dendê.

Com suporte no demonstrativo de fls. 68-80, reconhecendo parcialmente a exação, igual que a Infração 08, a alegação defensiva é que a exação está correta, exceto em relação às movimentações de óleo de dendê, pois há que considerar o crédito presumido a que faz jus a Autuada, conforme art. 270, VI do RICMS-BA, argumento com o qual concorda o Autuante ajustando o valor da exação de R\$93.042,99 para R\$12.014,81.

Considerando que o sujeito passivo foi regularmente intimado do ajuste efetuado e que, podendo, não mais protestou quanto a infração, é de incidir sobre o caso a disposição contida no art. 140 do RPAF:

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

Sem embargo, tendo em vista o reconhecimento de extinção por incidência de decadência para as ocorrências de janeiro a abril 2014, tenho a infração como parcialmente subsistente em R\$15.370,40, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq	Multa	Vlr Histórico
<b>Infração 10</b>					
<b>31/05/2014</b>	09/06/2014	13.857,00	17%	60%	2355,69
30/06/2014	09/07/2014	4.385,06	17%	60%	745,46
31/07/2014	09/08/2014	9.098,18	17%	60%	1.546,69
30/08/2014	09/09/2014	6.242,41	17%	60%	1.061,21

30/09/2014	09/10/2014	16.132,76	17%	60%	2.742,57
31/10/2014	09/11/2014	5.731,76	17%	60%	974,40
30/11/2014	09/12/2014	3.380,65	17%	60%	574,71
31/12/2014	09/01/2015	19,35	17%	60%	3,29
28/02/2015	09/03/2015	3.490,47	17%	60%	593,38
31/03/2015	09/04/2015	3.486,12	17%	60%	592,64
30/04/2015	09/05/2015	2.670,29	17%	60%	453,95
31/05/2015	09/06/2015	4.705,29	17%	60%	799,90
30/06/2015	09/07/2015	6.262,35	17%	60%	1.064,60
31/08/2015	09/09/2015	2.727,53	17%	60%	463,68
30/09/2015	09/10/2015	4.184,47	17%	60%	711,36
31/10/2015	09/11/2015	4.032,47	17%	60%	685,52
31/12/2015	09/01/2016	7,94	17%	60%	1,35
<b>Total da Infração</b>					<b>15.370,40</b>

**Infração 11** – 03.02.02 - Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias escrituradas – Erro na aplicação da alíquota – Saídas internas destinadas a microempresas sob alíquota de 7%, cujo desconto foi inferior ao previsto na legislação vigente – sabão e óleo de dendê.

Com suporte no demonstrativo de fls. 85-88, reconhecendo parcialmente a exação, igual que a Infração 08, a alegação defensiva é que a exação está correta, exceto em relação às movimentações de óleo de dendê, pois há que considerar o crédito presumido a que faz jus a Autuada, conforme art. 270, VI, do RICMS-BA, argumento com o qual concorda o Autuante ajustando o valor da exação de R\$918,82 para R\$183,78.

Considerando que o sujeito passivo foi regularmente intimado do ajuste efetuado e que, podendo, não mais protestou quanto a infração, é de incidir sobre o caso, a disposição contida no art. 140 do RPAF:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Acolho o ajuste efetuado pelo autor do feito para ter a Infração 11 como parcialmente subsistente no valor de R\$ 183,78, com o seguinte demonstrativo de débito:

<b>DEMONSTRATIVO DE DÉBITO</b>					
<b>Data Ocorr.</b>	<b>Data Vencto.</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>Aliq.</b>	<b>Multa</b>	<b>Vlr. Histórico</b>
<b>Infração 11</b>					
30/11/2014	09/12/2014	91,47	17%	60%	15,55
31/01/2015	09/02/2015	115,88	17%	60%	19,70
28/02/2015	09/03/2015	82,65	17%	60%	14,05
31/03/2015	09/04/2015	19,76	17%	60%	3,36
30/06/2015	09/07/2015	241,18	17%	60%	41,00
31/07/2015	09/08/2015				50,02
31/08/2015	09/09/2015	78,00	17%	60%	13,26

30/09/2015	09/10/2015	49,35	17%	60%	8,39
31/10/2015	09/11/2015	43,82	17%	60%	7,45
31/12/2015	09/01/2016	64,71	17%	60%	11,00
<b>Total da Infração</b>					<b>183,78</b>

**Infração 12** – 03.02.05 – Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias escrituradas. Deixou de incluir o valor do frete na base de cálculo das NF-es 20464 de 20/02/2014 e 24811 de 15/04/2015.

A alegação defensiva é que o imposto das duas NFs objeto da autuação foi destacado em duas outras NFs complementares (20464 de 24/02/2014 e 25501 de 29/05/2015) que estão regularmente escrituradas na EFD, argumento acatado pelo Autuante, pois que examinando os livros constantes na EFD verificou a procedência das razões defensivas, excluindo o valor exigido na infração por sua impertinência.

Acolho o procedimento revisional do autor do feito para declarar a insubsistência dessa infração.

**Infração 13** – 03.02.07 - Recolhimento a menos de ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, situados em outra UF, utilizando alíquota de 12%, em vez de 17%.

Com suporte no demonstrativo de fls. 96-98, reconhecendo parcialmente a exação, igual que a Infração 10, a alegação defensiva é que a exação está correta, exceto em relação às movimentações de óleo de dendê, pois há que considerar o crédito presumido a que faz jus a Autuada, conforme art. 270, VI, do RICMS-BA, argumento com o qual concorda o Autuante ajustando o valor da exação de R\$10.272,75 para R\$3.350,88.

Considerando que o sujeito passivo foi regularmente intimado do ajuste efetuado e que, podendo, não mais protestou quanto a infração, é de incidir sobre o caso a disposição contida no art. 140 do RPAF:

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

Sem embargo, tendo em vista o reconhecimento de extinção por incidência de decadência para as ocorrências de janeiro a abril 2014, tenho a infração como parcialmente subsistente em R\$3.102,41, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr.	Data Vencto.	Base de Cálculo	Aliq	Multa	Vlr. Histórico
<b>Infração 13</b>					
<b>31/05/2014</b>	09/06/2014	13.857,00	17%	60%	263,27
30/06/2014	09/07/2014	4.385,06	17%	60%	349,20
31/07/2014	09/08/2014	9.098,18	17%	60%	187,80
30/08/2014	09/09/2014	6.242,41	17%	60%	137,45
30/09/2014	09/10/2014	16.132,76	17%	60%	346,68
31/10/2014	09/11/2014	5.731,76	17%	60%	193,05
30/11/2014	09/12/2014	3.380,65	17%	60%	332,93
31/12/2014	09/01/2015	19,35	17%	60%	1,92
31/01/2015	09/02/2015	19,35	17%	60%	205,60
31/03/2015	09/04/2015	3.486,12	17%	60%	327,18

30/04/2015	09/05/2015	2.670,29	17%	60%	246,79
31/05/2015	09/06/2015	4.705,29	17%	60%	36,05
31/07/2015	09/08/2015	2.727,53	17%	60%	211,08
31/10/2015	09/11/2015	4.032,47	17%	60%	263,41
<b>Total da Infração</b>					<b>3.102,41</b>

Quanto à alegação defensiva acerca de as multas serem confiscatórias, observo serem as previstas na legislação a respeito e matéria de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma vigente não pode ser apreciada em foro administrativo (RAPAF; Art. 167)

Pelo exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração com o seguinte quadro do curso processual, para efeito de melhor entendimento sobre o aqui decidido:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO	DEMONSTRATIVO DE DÉBITO	DEMONSTRATIVO DE DÉBITO	DEMONSTRATIVO DE DÉBITO	DEMONSTRATIVO DE DÉBITO	DEMONSTRATIVO DE DÉBITO
1	153,54	0	0,00	----	IMPROCEDENTE
2	57.603,36	57.603,36	25.353,36	100%	PROCEDENTE EM PARTE
3	13.718,40	13.718,40	13.718,40	60%	PROCEDENTE
4	6.137,00	6.137,00	6.137,00	60%	PROCEDENTE
5	36.393,40	0	0	----	IMPROCEDENTE
6	64,26	64,26	64,26	100%	RECONHECIDA
7	7.597,80	7.597,80	5.381,78	60%	PROCEDENTE EM PARTE
8	31.417,61	12.014,81	10.158,99	60%	PROCEDENTE EM PARTE
9	40.434,48	40.434,48	40.434,48	60%	RECONHECIDA
10	93.042,99	21.443,07	15.370,40	60%	PROCEDENTE EM PARTE
11	918,82	183,78	183,78	60%	PROCEDENTE EM PARTE
12	1.026,53	0	0,00	----	IMPROCEDENTE
13	10.272,75	3.350,88	3.102,41	60%	PROCEDENTE EM PARTE
14	20.666,70	20.666,70	20.666,70	60%	RECONHECIDA
15	13.021,73	13.021,73	13.021,73	60%	RECONHECIDA
16	9.100,93	9.100,93	9.100,93	60%	RECONHECIDA
17	162,16	162,16	162,16	60%	RECONHECIDA
18	2.237,35	2.237,35	2.237,35	1%	RECONHECIDA
<b>Totais</b>	<b>343.969,81</b>	<b>207.736,71</b>	<b>165.093,73</b>		

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **140780.0002/19-7**, lavrado contra **OLDESA ÓLEO DE DENDÊ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o

pagamento do imposto no valor de **R\$162.856,38**, acrescido das multas de 60% sobre R\$137.438,76 e de 100% sobre R\$25.417,62, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “e” e “f”, VII, “a”, IV, “j” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.237,35**, prevista no inciso IX (com redução da multa em obediência a lei da retroatividade), com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de dezembro de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR