

PROCESSO - A. I. Nº 102148.0008/17-3
RECORRENTE - HSJ COMERCIAL S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0150-04/18
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 30/05/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0107-12/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS POR CONSUMIDOR FINAL. Caracterizada a utilização indevida de crédito fiscal a título de devolução de mercadorias por consumidor final sem a devida comprovação. Razões recursais incapazes à reforma do Acórdão recorrido. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REMESSA PARA CONserto SEM O DEVIDO RETORNO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Redução valor exigido em decorrência comprovação, através de diligência, de retorno de bens enviados para conserto e da exclusão de operações ocorridas no período que havia decaído o direito de constituição do crédito tributário. Modificada a Decisão recorrida. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. RAICMS. **a)** ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES FECOEP. Acolhida razão recursal de que a exação decorre da venda de mercadoria para estrangeiro e/ou residente exterior, operações imunes. Item insubsistente. Modificada a Decisão recorrida; **b)** OPERAÇÕES COM EMISSOR DE CUPOM FISCAL. Diligência comprova alegação de tratar-se de operações imunes. Infração insubsistente. Modificada a Decisão. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS SEM REGISTRO. **a)** EXIGÊNCIA DO IMPOSTO POR PRESUNÇÃO LEGAL. Diligência confirma alegação recursal de que a diferença apurada decorre da consideração em duplicidade de documentos fiscais emitidos na operação imune. Item insubsistente. Modificada a Decisão; **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Idem do item anterior. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Idem. 5. DOCUMENTO FISCAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE AUTORIZAÇÃO PARA IMPRESSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão. Item subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 4ª JJF - através do Acórdão JJF nº 0150-04/18 – que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, o qual fora lavrado em 25/09/17, para exigir o débito de R\$ 249.687,36, em razão da constatação de nove irregularidades, a seguir descritas:

Infração 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$59.251,09, a título de devolução por consumidor final sem a devida comprovação, em janeiro a dezembro/12 e janeiro a dezembro/13.

Infração 2 – Deixou de recolher o ICMS de R\$ 152.513,69 em razão de remessa de bens para conserto, sem o devido retorno, em janeiro a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013.

Infração 3 – Recolheu a menor ICMS de R\$3.089,84 em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração imposto, nos meses de fevereiro, abril a junho, agosto a outubro e dezembro de 2013.

Infração 4 – Recolheu a menor ICMS de R\$11.209,89 em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro, março a outubro e dezembro de 2012; janeiro a junho, agosto, outubro e dezembro de 2013.

Infração 5 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 11.944,03, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo lançado o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas nos mesmos exercícios de 2012 e 2013.

Infração 6 – Falta de recolhimento do imposto de R\$45,72, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias do regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, no exercício de 2013.

Infração 7 – Falta de recolhimento do imposto de R\$29,36, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque no exercício de 2013.

Infração 8 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$11.143,74, em razão de registro de operação tributada como não tributada nas saídas internas de mercadorias para consumidores finais, ditos residentes no exterior, como se fossem exportações, nos meses de janeiro, março a dezembro de 2012, janeiro a agosto, outubro e dezembro de 2013.

Infração 9 – Deixou de escriturar a Autorização para Impressão de Documento Fiscal nº 996.21.283.3.2012, de 13/12/2012, sendo lançada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$213.286,05, após rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração, pois entende que as infrações se encontram plenamente descritas, motivo pelo qual não há de se aventar a possibilidade de nulidade, sequer, cerceamento de defesa, cujo direito foi plenamente exercido.

Quanto à prejudicial de mérito de decadência, em relação às infrações 1, 3 e 4, por se tratarem de recolhimento a menor, implicando na falta de “antecipação de pagamento”, a JJF excluiu, em relação à infração 1, os valores correspondentes ao período de janeiro a 26 de setembro de 2012, tal como solicitado pela defesa; registrou inexistir fatos geradores a serem excluídos em relação à infração 3 e, quanto à infração 4, expurgou todos os valores anteriores a outubro de 2012.

No mérito, em relação à infração 1, a decisão da JJF foi de que “*Sequer foram colacionados aos autos qualquer correspondência e/ou documento que revelasse a intenção de troca de produto de que fala a defesa, que pudesse suprir eventual falta do documento declaratório de que fala a legislação, o que atua contra a defesa, na sustentação de sua tese*”. Assim, julgou a infração procedente em parte, com a exclusão apenas das parcelas abarcadas pela decadência, no valor remanescente de R\$32.932,02, relativa ao período de outubro de 2012 a dezembro de 2013.

Inerente à infração 2, a Decisão da JJF foi pela procedência, em razão de:

Na infração 02, a discussão é sobre operações de remessa para conserto, sem a comprovação do devido retorno. A defesa apresenta tabela segundo a qual comprovaria a insubsistência da acusação, todavia o autuante rebate a mesma, sob o argumento de que os produtos que comprovariam os “retornos”, não guardam qualquer correlação com os enviados para conserto.

A matéria em questão se encontra disciplinada no artigo 278 do RICMS/12, não se podendo mencionar somente o RICMS/97, como o fez o autuante na informação fiscal, vez que este último vigorou até o mês de março de

2012. Segundo tal dispositivo, “há suspensão da incidência do imposto sempre que a ocorrência do fato gerador fique condicionada a evento futuro e incerto”.

Por seu turno, o artigo 279 da mencionada norma regulamentar, estabelece que “constitui condição da suspensão da incidência o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem, em prazo fixado pela legislação, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade”, e seu parágrafo único firma que “caso o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem não ocorra no prazo fixado pela legislação, será exigido o imposto a partir da data da saída efetuada com suspensão, hipótese em que, o recolhimento estará sujeito aos acréscimos moratórios” (grifei).

Ou seja: não ocorrendo a condição estabelecida para a ocorrência da suspensão do imposto, o mesmo é exigido, como fez o autuante.

Já o artigo 280 do RICMS/12, suspende a incidência do ICMS nas saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados à industrialização, conserto ou operações similares, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência do imposto quanto ao valor adicionado e às partes, peças e outras mercadorias fornecidas pelo prestador do serviço, de acordo com disposição do Convênio AE 15/74, firmado em 11 de dezembro de 1974, com vigência a partir de 1º de janeiro de 1975, sendo signatários os Estados do AC, AL, AM, BA, CE, DF, ES, GB, GO, MA, MG, MT, PA, PB, PE, PI, PR, RJ, RN, RS, SC, SE e SP.

Ao trazer planilha na qual as mercadorias “retornadas” não trazem qualquer relação com aquelas remetidas para conserto, quer na descrição, como pelo código do produto, conforme bem indicado pelo autuante na sua informação fiscal, a empresa autuada em nada ajuda na sustentação de sua tese, e faz com que a mesma não possa ser considerada em seu favor, o que contribui para a manutenção integral da autuação quanto a este aspecto, vez ser essencial a apresentação de prova de que, efetivamente, as mercadorias haviam retornado do alegado conserto.

Assim, em isto não ocorrendo, passa a vigorar a exigência do imposto, conforme já visto anteriormente, pela consideração das operações como tributadas. Infração mantida em R\$ 152.513,69.

Quanto à infração 3, a JJF concluiu pela procedência sob a fundamentação de que a exação se refere ao recolhimento a menor decorrente de divergência entre o valor do Fundo Estadual de Pobreza apurado, lançado e escriturado, divergente daquele valor recolhido, não guardando correlação com exportação, como alegado na defesa.

Já na infração 4, a qual diz respeito a erro na apuração do imposto recolhido a menor em operações com ECF, quanto à determinação da carga tributária, e não de realização de vendas para exportação, como alegado na defesa, a JJF aplicou a regra do art. 140 do RPAF/99, a mantendo parcialmente em R\$5.401,05, diante do reconhecimento parcial da decadência.

Inerente à infração 5, relativa à auditoria de estoque, no que se refere à alegação de que no levantamento fiscal foram computados em duplicidade cupons fiscais e notas fiscais vinculadas a JJF concluiu que a defesa apenas generalizou na sua assertiva, não apresentando qualquer indicação concreta, ainda que o autuante, em sede de informação fiscal, tivesse solicitado comprovação dos fatos, sem qualquer resposta, o que levou a JJF a aplicar o art. 142 do RPAF/99, pela recusa de comprovar fato controverso com elemento probatório que disponha.

A JJF registrou que, no caso presente, diante de situação nas quais as entradas são maiores do que as saídas, a retirada de notas fiscais de saídas traria como consequência o aumento das omissões apuradas, ou seja, em nada beneficiaria o sujeito passivo, muito ao contrário, mantendo a infração.

No que tange às infrações 6, 7 e 9, por ter o sujeito passivo apenas alegado que não descumpriu qualquer obrigação tributária, tendo cumprido fielmente a legislação de regência que norteia tais operações, a JJF aplicou o previsto no art. 143 do RPAF/99, o qual estatui que “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”, julgando-as procedentes.

Por fim, inerente à infração 8, a qual faz referência às operações equiparadas às exportações realizadas pela autuada, desoneradas do imposto, não consideradas pelo autuante, a JJF, após transcrever o art. 406 do RICMS/12, aduz que a questão é analisar se o fato de a empresa autuada não possuir Regime Especial (até março/12), e/ou autorização do Inspetor Fazendário a partir de

abril/12, conforme ela mesmo declara, é razão e motivo para o lançamento do imposto, tal como sustenta o autuante, tendo a JJF concluído que:

Fundamento do direito é o fato de caber a quem acusa, o ônus da prova. No caso, a Fiscalização, caso entendesse que as vendas não foram efetivamente realizadas na forma prevista na norma, ou seja, para consumidores residentes no exterior, deveria, quando da realização do lançamento, trazer tais elementos, a fim de consubstanciar e robustecer a acusação, o que não o fez. Logo, não pode agir por presunção, sequer por suspeita, sem base legal ou material.

*Por tal razão, e pelo fato de que, desconsiderando as operações realizadas, simplesmente as considerou indiscriminadamente como operações internas, o que não ocorreu diante da baixa comprovadamente realizada no sistema SISCOEX, o que vem a comprovar a efetiva exportação e consequente desoneração pelo ICMS, sem qualquer supedâneo, entendendo, seguindo o entendimento manso e pacífico deste Órgão, **pela improcedência da infração** seguindo a esteira das decisões, inclusive da Câmara Superior deste Conselho, representada pelo Acórdão CS 003921/05, bem como pelos Acórdãos CJF 0296-11/06, CJF 0417-11/05 e CJF 0430-12/05.*

No Recurso Voluntário, de fls. 620 a 639 dos autos, o recorrente aduz que apresentou impugnação ao Auto de Infração, tendo a 4ª JJF julgado parcialmente procedente o lançamento, para: **(i)** afastar o argumento de nulidade do lançamento fiscal, por entender que não haveria infração ao artigo 142 do CTN; **(ii)** sobre o argumento de decadência, determinar o cancelamento dos débitos de ICMS referentes aos períodos de apuração de janeiro a 26.09.2012, relativamente às infrações nºs 1 e 4, bem como a manutenção dos débitos relacionados às infrações 2 e 5 a 8; **(iii)** no mérito, reconhecer a improcedência da infração 8 e julgar procedente as exações 1 a 7 e 9. No entanto, entende que o Acórdão recorrido deve ser reformado, pelas seguintes razões:

Decadência de parte dos débitos de ICMS relacionados nas infrações: 2, 5, 6, 7 e 8 referentes às operações realizadas até 25.09.2012, tendo a JJF entendido que o pagamento antecipado a que se refere o art. 150, § 4º do CTN deveria ser considerado individualmente para cada operação verificada pela fiscalização. Porém, o apelante diz que para caracterizar o pagamento parcial basta que o contribuinte tenha realizado recolhimento referente a quaisquer outros fatos geradores durante o período de apuração em questão, não sendo necessário que este pagamento seja referente apenas aos fatos geradores objeto da autuação.

No mérito, sustenta a improcedência da infração 1, aduz que, apesar de já ter juntado aos autos as notas fiscais que comprovam a devolução de mercadorias por parte dos clientes, requer novamente a juntada dos documentos em questão (doc. 3), os quais são suficientes para demonstrar a devolução pelos clientes das mercadorias e, adicionalmente, requer a juntada da anexa planilha, a qual faz a correlação entre as notas fiscais de saída relacionadas na autuação e aquelas que documentam a devolução das respectivas mercadorias (doc. 4), do que entende preencher os requisitos considerados pela JJF como necessários para comprovar a devolução das mercadorias e, assim, cancelar os débitos de ICMS constituídos, conforme exemplo documental que apresenta.

Assim, entende comprovada a liquidez e certeza dos créditos aproveitados em razão da devolução das mercadorias objeto da infração 1, motivo pelo qual devem ser cancelados os respectivos débitos de ICMS que foram mantidos no Acórdão recorrido e, caso haja qualquer dúvida sobre as informações contidas na documentação anexa, requer diligência, para que sejam confirmadas as devoluções das mercadorias em questão, nos termos do artigo 137, I do RPAF.

Inerente à infração 2, igualmente afirma que forneceu planilha vinculando as informações das notas fiscais de saída com as notas fiscais de entrada, além de ter apresentado cópias das notas fiscais de remessa para conserto e do respectivo retorno, entretanto, a 4ª JJF deixou de considerá-los sob o argumento de não haver relação com aquelas remetidas para conserto.

Explica que a remessa para conserto e respectiva devolução são operações realizadas com mercadorias de titularidades de terceiros, na medida em que se tratam de produtos já vendidos, de modo que não mais se aplicam os códigos e registros internos utilizados para contabilizar e acompanhar a sua movimentação, sendo natural existirem códigos diversos para a mesma mercadoria ao ser remetida para conserto e ao ser devolvida ao cliente, do que, como prova, diz

atribuir códigos idênticos (1017681) para mercadorias diferentes remetidas para conserto, descritas como: SERVIÇO: 981986 – ALIANÇA – MA PAR DE ALIANÇAS; SERVIÇO: 987627 – PÇ DE BRINCO EM METAL AMARELO, conforme Nota Fiscal nº 6601 (doc. 5).

Destaca que a única forma de vincular as operações de remessa para conserto e de retorno das mercadorias é através da Ordem de Serviço descrita no Campo “Descrição do Produto/Serviço”, a exemplo da Nota Fiscal nº 302091 (doc. 6), onde é possível verificar o retorno da aliança mencionada na nota fiscal anterior, na medida em que é indicado o mesmo número da Ordem de Serviço: 981986.

Assim, diz apresentar planilha, a qual traz a vinculação entre (i) as mercadorias remetidas para conserto e posteriormente devolvidas e as respectivas (ii) notas fiscais e (iii) ordem de serviço emitida, de modo a comprovar que as mercadorias objeto das saídas para conserto foram de fato retornadas, motivo pelo qual deve ser cancelado o débito de ICMS, objeto da infração 2. E, caso haja qualquer dúvida, requer diligência, para que sejam confirmadas as devoluções das mercadorias em questão (art. 137, I do RPAF).

Na exação 3, afirma que os débitos de ICMS constituídos devem ser cancelados já que não houve diferença entre a apuração realizada e os respectivos débitos recolhidos e que a diferença reclamada decorre da consideração equivocada de operações imunes (venda de mercadoria para estrangeiro/residente exterior) na base de cálculo do montante exigido, a exemplos dos meses de outubro e dezembro que especifica.

Quanto à infração 4, sob a acusação de recolhimento ICMS a menor nas operações registradas através de cupom fiscal, o recorrente aduz que, na defesa, havia dito que os ICMS exigidos fariam referência a operações de exportação, o que foi refutado pelo fisco sob alegação de que “o Código Fiscal da Operação foi o CFOP 5102, o que significa que se tratou de ‘venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro’, e não do CFOP 7101 que significa ‘venda de produção do estabelecimento’ derivado do grupo ‘CFOP 7000 – SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O EXTERIOR’”.

Defende que, o fisco falhou ao identificar que a emissão de cupom fiscal é feita apenas para observar as obrigações acessórias envolvendo venda a estrangeiro não residente, sendo que, para cada cupom fiscal emitido, há também a emissão da correspondente nota fiscal, a qual não deixa dúvida sobre a natureza de exportação das operações, do que anexa planilha vinculativa (doc. 7) com notas fiscais (doc. 8) que permitem comprovar a natureza das operações que afasta a incidência do ICMS, a exemplo das operações registradas pelo ECF nº 2150/3693 que estão vinculadas à Nota Fiscal nº 6420, a qual registra a venda para estrangeiro residente fora do país, cuja análise permite fazer a vinculação ao mencionado cupom fiscal, verificar a sua natureza e possui o CFOP de exportação 7102.

Portanto, segundo o recorrente, as operações objeto da infração 4 possuem natureza de exportação e, por este motivo, devem ser canceladas da mesma forma que a infração 8.

No tocante à infração 5, diz que a diferença apurada pelo fisco não decorre de omissões de entrada, mas sim da equivocada consideração em duplicidade das mesmas operações de saídas, como demonstrado através de documentos fiscais emitidos para registrar a mesma operação, em que pese a JJF entender que não teria carreado aos autos nenhum elemento que confirmasse as alegações em questão.

Esclarece que os documentos que comprovam a consideração em duplicidade das saídas em que há a emissão de cupom e nota fiscal já foram apresentados aos autos, na medida em que consistem na mesma planilha e notas fiscais apresentadas para a infração 4 (docs. 5 e 6). E, caso houvesse analisado as notas fiscais a que se referem as operações de saída que deram causa ao entendimento de omissão de entrada, o fisco teria constatado que tais documentos fiscais já contêm a indicação do correspondente cupom fiscal, de modo que o presente lançamento poderia ser evitado. Pede o cancelamento da infração 5.

Em relação às infrações 6, 7 e 9, esclarece que não descumpriu qualquer obrigação tributária, sendo certo que os débitos constituídos para tais exações decorrem de uma interpretação manifestamente equivocada dos dispositivos legais supostamente infringidos.

Por fim, caso sejam mantidos os débitos referentes às infrações 5 e 6, o que admite somente para fins de argumentação, requer seja reformado o Acórdão recorrido ao menos para que sejam reduzidas as multas cominadas no estratosférico montante de 100% do imposto exigido, nos termos da jurisprudência consolidada do STF, sob entendimento de possuir caráter confiscatório.

Diante do exposto, requer que seja dado provimento ao Recurso Voluntário para reformar o Acórdão recorrido, com o consequente cancelamento dos débitos constituídos através do Auto de Infração ou, sucessivamente, ao menos a redução das multas impostas em patamar superior a 100%, em respeito à jurisprudência pacificada pelo Supremo Tribunal Federal sobre o tema.

Por decisão em sessão suplementar da 1ª CJF, ocorrida em 29/11/2019, o PAF foi convertido em diligência ao autuante para, nos termos do parágrafo único do art. 137 do RPAF, se pronunciar sobre as provas documentais e alegações trazidas pelo recorrente, analisando-as e justificando se elidem, mesmo que parcialmente, as exigências que compõem o Auto de Infração, consoante laudas às fls. 644/645 dos autos.

O preposto fiscal, às fls. 649/651 dos autos, em atenção ao solicitado, consignou que no seu entender, para que nova análise de qualquer dos elementos constantes do Auto de Infração, necessário se fazia que o requerente apresentasse todos os documentos fundamentais nos esclarecimentos dos fatos alegados, a exemplos de: em relação à infração 1, provas das devoluções de vendas das mercadorias de consumidor final; sobre a infração 2, comprovasse o retorno de mercadorias que foram remetidas para conserto, etc., tendo sido intimado o contribuinte, no prazo de 10 dias, neste sentido, que se pronunciou requerendo o prazo de 45 dias para atender o solicitado. Assim, considerando não ter competência para dilatar o prazo, o autuante retornou o PAF ao CONSEF para as devidas providências, informando manter a autuação.

Às fls. 667 dos autos, consta deferimento pelo inspetor da INFAZ Varejo do pedido de prorrogação.

Às fls. 673 a 696 dos autos, consta juntada de petição e documentos pelo recorrente pelos quais reitera suas alegações com as provas documentais, ressaltando que, em razão do volume de documentos (superior a 700 páginas), todos os anexos à referida petição foram devidamente enviados por e-mail, sendo que, caso necessário, apresentaria posteriormente em via física.

Em seguida, às fls. 700 a 702 dos autos, o autuante, após proceder uma retrospectiva do processo, invocou o art. 123, § 6º do RPAF, no sentido de que *“A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à **autoridade julgadora**, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nos incisos do parágrafo anterior.”*, para concluir que *“Assim, informo que o PAF deve ser encaminhado à 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF – com o fito de analisar a dilação do prazo de 45 (quarenta e cinco) dias deferida pelo Inspetor da INFAZ Varejo ao contribuinte e se pronuncie”*.

Em decorrência, às fls. 708/709 dos autos, a 1ª CJF converteu o PAF em diligência à INFAZ de Origem para que fossem tomadas as providências necessárias ao cumprimento do solicitado, designando o autuante ou, se necessário, preposto fiscal estranho ao feito para a devida análise dos documentos anexados pelo sujeito passivo, de modo a se pronunciar sobre as provas documentais e alegações trazidas pelo recorrente, justificando se elidem, mesmo que parcialmente, as exigências que compõem o Auto de Infração e, caso, necessário, apresente novos demonstrativos dos valores remanescentes.

Às fls. 713/724 dos autos, após considerações sobre as razões recursais, o autuante apresenta as seguintes análises referentes à:

INFRAÇÃO 1, em que pese julgada pela JJF no valor de R\$38.658,01, após exclusão do período que operou a decadência, o preposto fiscal conclui pela manutenção da autuação, conforme a seguir:

CONCLUSÃO: *como o contribuinte não apresentou a documentação comprobatória do uso do crédito (a qual seria, em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade), mantenho a minha autuação.*

INFRAÇÃO 2: julgada procedente pela JJF, o diligente conclui pela manutenção parcial da autuação, no valor de R\$5.242,67, conforme a seguir:

Com base na legislação acima especificada, analisei a documentação apresentada pela Defesa em planilha específica anexada ao PAF através de CD, cujo resultado consta em demonstrativo. Observe-se que, no cálculo das mercadorias cujo retorno não foi comprovado, fiz a alteração da alíquota, uma vez que se trata de operações interestaduais, cuja alíquota é de 12% e não de 17%, como constou das planilhas do Auto de Infração. Informo também que nas planilhas constam os motivos que comprovam pela não procedência do pedido do requerente.

Em termos de resumo do resultado, o qual consta detalhadamente nos demonstrativos anexos, temos: (...)

INFRAÇÃO 3, conclui pela manutenção integral da autuação, nos moldes da Decisão, conforme a seguir:

*Assim, considerando que o contribuinte não tinha a autorização para operar como exportador nem tinha Regime Especial para operar nesse tipo de apuração de imposto e não apresentou nenhuma prova de que efetivamente não recolheu a menor o Adicional de 2% de ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, **mantenho** a minha autuação.*

INFRAÇÃO 4: julgada procedente em parte pela JJF, no valor de R\$6.545,40, o diligente conclui pela desconstituição da autuação, conforme a seguir:

Informação Fiscal: *conforme se pode verificar nos demonstrativos acostados às fls. 316 a 318 (para o exercício de 2012) e 320 a 321 (para o exercício de 2013), que o Código Fiscal da Operação foi CFOP 5102, o que significa que se tratou de “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”, muito embora nas notas fiscais avaliadas o CFOP foi 7101 que significa “Venda de produção do estabelecimento” derivado do grupo “CFOP 7000 – SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O EXTERIOR”.*

Exercícios de 2012 e 2013:

Mas considerando que o contribuinte apresentou elementos importantes para elidir a autuação, ao analisá-los, verifiquei que, efetivamente, houve duplicidade de emissão de documentos, ou seja, emitiu uma nota fiscal para um cupom fiscal, com a mesma natureza de operação (vendas). Diante disso, retiro a minha autuação para os valores autuados para os dois exercícios.

INFRAÇÃO 5: julgada procedente pela JJF, o diligente conclui pela manutenção parcial da autuação, no valor de R\$295,26, conforme a seguir:

Informação Fiscal: *como na sua Defesa o contribuinte indicou os cupons fiscais associados às notas fiscais que teriam como objetivo acobertar as mesmas operações, foi possível refazer o Levantamento Quantitativo de Estoques, cujo resultado foi:*

- a) Para o exercício de 2012, a omissão de entrada foi apenas da mercadoria de código 1BOB74, que o contribuinte não conseguiu comprovar, conforme consta no demonstrativo anexo. E o imposto reclamado para o exercício de 2012 passou para R\$ 154,55;*
- b) Para o exercício de 2013, a omissão de entrada foi apenas da mercadoria de código 6ALO14666, que o contribuinte não conseguiu comprovar conforme consta no demonstrativo anexo. E o imposto reclamado do exercício passou para R\$ 140,71.*

*Diante disso, **mantenho parcialmente** a minha autuação.*

INFRAÇÃO 6, julgada procedente pela JJF, o diligente conclui pela manutenção da exação, como a seguir:

Informação Fiscal: *conforme se pode verificar nos elementos da defesa, não houve nenhuma explicação sobre as omissões apontadas no levantamento quantitativo de estoque realizado pela fiscalização.*

*Com base nisso, e considerando que a lavratura da infração esteve fundamentada nos aspectos legais e materiais, **mantenho** a minha autuação.*

INFRAÇÃO 7, julgada procedente pela JJF, o diligente conclui pela manutenção da autuação, como a seguir:

Informação Fiscal: conforme se pode verificar nos elementos apresentados pela defesa, não houve nenhuma explicação sobre as omissões apontadas em levantamento quantitativo de estoque realizado pela fiscalização.

Com base nisso, e considerando que a lavratura da infração esteve fundamentada nos aspectos legais e materiais, **mantenho** a minha autuação.

INFRAÇÃO 8, julgada improcedente pela JJF, o diligente conclui pela manutenção da exação, como a seguir:

Informação Fiscal: as planilhas que fundamentaram a autuação estão acostadas às fls. 375 a 380.

A lavratura do Auto de Infração, no que tange a este item, se baseou, para o período de 01/01/12 a 15/03/12, no Art. 582-A, do RICMS-BA, Dec. nº 6284, de 14/03/1997; e para o período de 16/03/12 a 31/12/13, no Art. 406, do Dec. nº 13.780, de 16/03/12. Na legislação indicada, há previsão de que o contribuinte, para vender a consumidor final residente no exterior como se fosse exportações, precisaria de autorização de “Regime Especial” (no regulamento antigo) e autorização do inspetor fazendário do domicílio (no regulamento vigente).

O contribuinte foi intimado por duas vezes para se pronunciar, conforme documentos anexos às fls. 23 e 24, 64 e 65, deste PAF. E como resposta, enviou uma mensagem via e-mail, anexada à fl. 381, deste PAF, que diz que “1) Quanto autorização para venda a estrangeiro, não temos”.

Ao se consultar o Portal de Sistemas da SEFAZ sobre a existência de algum requerimento à Secretaria da Fazenda do Estado para concessão de Regime Especial para atender o que prevê a legislação, não encontramos nenhum resultado, conforme documento anexo.

O fato de ter adicionado os comprovantes de exportação a nível federal não justifica ter exportado sem a devida anuência da Secretaria da Fazenda Estadual da Bahia, já que as regras não são eliminativas mas exclusivas, ou seja, as regras estaduais, às quais são de competência do Estado, devem ser obedecidas, posto que não são vinculativas para situações como essa.

Com base nisso, **mantenho** a minha autuação.

INFRAÇÃO 9, julgada procedente pela JJF, o diligente conclui pela manutenção da autuação, como a seguir:

Informação Fiscal: os documentos que fundamentaram a autuação estão acostados às folhas 383 a 386, deste PAF. Nestes se pode constatar que o contribuinte efetivamente não escriturou a AIDF nº 9.962.212.833.2012, de 13/12/2012 (à qual autorizou a impressão de Notas Fiscais de Venda a Consumidor).

Como o contribuinte não se defendeu, **mantenho** a minha autuação.

Diante de tais considerações, o autuante apresenta quadro das infrações no valor de R\$79.557,68, do que anexa documentos e planilhas às fls. 726 a 754 dos autos, ínsitas em mídia eletrônica (fl. 754), com cópia ao contribuinte (fl. 757).

Às fls. 760 a 779 dos autos, o recorrente apresenta manifestação sobre o resultado da diligência para o cancelamento integral do Auto de Infração, do que reitera suas alegações e documentações ínsitas nas peças recursais, tendo, em especial, destacado que a Decisão recorrida já reconheceu a decadência parcial para exclusão da exigência do imposto nos períodos anteriores a 26.09.2012, como também determinou o cancelamento da infração 8, assim como o diligente reconheceu a insubsistência da infração 4.

Em decorrência da manifestação recursal, o autuante apresenta nova informação fiscal, às fls. 786 a 804 dos autos, no qual, em relação à:

INFRAÇÃO 1: manteve o valor integral da autuação e reiterado na diligência de R\$59.251,09, em que pese julgado pela JJF no valor de R\$38.658,01, sob justificativa de:

“CONCLUSÃO: como o contribuinte não apresentou a documentação comprobatória do uso do crédito (a qual seria, em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade), mantenho a minha autuação. Além disso, requeiro à 1ª Câmara de Julgamento Fiscal a revisão da sua decisão, uma vez que, pelo meu entendimento, a questão da decadência apontada se adequa ao §4º, do Art. 150, do CTN, não procedendo a retirada da autuação para o período de janeiro a 26 de setembro de 2012, não aplicando o que prevê o Art. 173, do CTN, por falta de objeto.”

INFRAÇÃO 2: manteve o valor da apurado na diligência de R\$5.242,67 (julgada procedente pela JJF em R\$152.513,69), sob justificativa de:

“CONCLUSÃO: como o contribuinte não apresentou a documentação comprobatória, mantenho a minha autuação para as mercadorias que não tiveram o retorno comprovado. Além disso, considero que a questão da decadência em lide se adequa ao §4º, do Art. 150, do CTN, não procedendo a retirada da autuação para o período de janeiro a 26 de setembro de 2012, não aplicando o que prevê o Art. 173, do CTN, por falta de objeto.

O resultado resumido, o qual consta detalhadamente nos demonstrativos anexos às fls. 726 e 727, é: ...”

INFRAÇÃO 3: manteve o valor da autuação, da JJF e reiterado na diligência de R\$3.089,84, sob justificativa de:

*“CONCLUSÃO: considerando que o contribuinte não tinha Regime Especial nem autorização dada pela inspetoria fazendária de sua circunscrição para operar como exportador nesse tipo de apuração de imposto e não apresentou nenhuma prova de que efetivamente não recolheu a menor o Adicional de 2% de ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, **mantenho** a minha autuação, inclusive na mesma linha de entendimento da 4ª JJF.”*

INFRAÇÃO 4: julgada procedente em parte pela JJF (R\$6.545,40), o diligente manteve a insubsistência da exação, como consignado na diligência, sob justificativa de:

*“CONCLUSÃO: como já dissera no resultado da Diligência, **retiro** a minha autuação para os valores autuados para os dois exercícios.”*

INFRAÇÃO 5: julgada procedente pela JJF (R\$11.944,03), o diligente modificou o valor apurado na diligência de R\$295,26 para insubsistência da exação, sob justificativa de que os cupons e notas fiscais ampararam as mesmas operações e que o contribuinte conseguiu comprovar inexistir imposto a reclamar para os exercícios de 2012 e 2013, finalizando:

*“CONCLUSÃO: diante disso, **retiro** a minha autuação para a infração em foco. Demonstrativos anexos.”*

INFRAÇÃO 6: manteve o valor da autuação e reiterado na diligência de R\$45,72, sob justificativa de que o contribuinte não apresentou qualquer fundamento para se defender, finalizando:

*“CONCLUSÃO: com base nisso, e considerando que a lavratura da infração esteve fundamentada nos aspectos legais e materiais, **mantenho** a minha autuação.”*

INFRAÇÃO 7: manteve o valor da autuação e reiterado na diligência de R\$29,36, sob justificativa de que o contribuinte não apresentou qualquer fundamento para se defender, finalizando:

*“CONCLUSÃO: com base nisso, e considerando que a lavratura da infração esteve fundamentada nos aspectos legais e materiais, **mantenho** a minha autuação.”*

INFRAÇÃO 8: julgada improcedente, o autuante manteve a exação (R\$11.143,74), reiterada na diligência, sob justificativas às fls. 800 a 803 dos autos, sob conclusão de “com base nisso, mantenho a minha autuação”, em que pese consignar que o contribuinte alega ter a Decisão da JJF já determinado o cancelamento da exigência e não haver recurso de ofício.

INFRAÇÃO 9: julgada procedente, o autuante manteve a exação (R\$460,00), reiterada na diligência, sob justificativa de que “os documentos que fundamentaram a autuação estão acostados às folhas 383 a 386, deste PAF. Nestes se pode constatar que o contribuinte efetivamente não escriturou a AIDF nº 9.962.212.833.2012, de 13/12/2012 (à qual autorizou a impressão de Notas Fiscais de Venda a Consumidor).”

Por fim, o autuante, concluiu que “O contribuinte conseguiu elidir, nessa etapa, apenas a infração 05...”, do que apresenta novo demonstrativo de débitos das infrações, reduzindo o montante da última diligência de R\$79.557,68 (fl. 724) ao valor total de R\$79.262,42 (fl. 804).

Instado a se manifestar sobre a informação fiscal, o recorrente, às fls. 824 a 844 dos autos, reitera todas as alegações anteriores para, ao final, requerer, diante da apresentação de todos os documentos que comprovam as alegações de que as infrações 1 a 9 devem ser canceladas, o provimento do Recurso Voluntário e o consequente cancelamento integral do Auto de Infração, vez que não houve recolhimento a menor de ICMS, nem falta de recolhimento do imposto e da contribuição ao FECOP.

Às fls. 855 a 873 dos autos, em nova informação fiscal, o autuante reafirma todas as suas considerações anteriores, de fls. 786 a 804 dos autos, sob a fundamentação de que o contribuinte, nessa etapa, não apresentou fatos novos, mantendo o quadro resumo da informação fiscal anterior, no valor de R\$79.262,42.

Registro a presença da advogada do Autuado, Sra. Karen Stevanatto Konnig, OAB/RJ nº 210.876, que efetuou a sustentação oral.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, no que tange às exigências 1 a 7 e 9 do Auto de Infração, conforme peça recursal, cuja análise nos restringiremos, sendo descabido pleito do autuante para avaliar desoneração consignada no Acórdão decorrente da decadência, eis que não se trata de Recurso de Ofício.

Inicialmente, quanto à alegação recursal de que operou decadência dos débitos de ICMS nas operações realizadas até 25.09.2012, inerentes às infrações 2, 5, 6, 7 e 8, nos termos previstos no art. 150, §4º do CTN, da análise das peças processuais, observa-se que a Decisão recorrida, às fls. 595 e 596 dos autos, acolheu a tese recursal apenas quanto às infrações 1, 3 e 4, por se tratarem de “recolhimento a menor”, implicando em antecipação de pagamento previsto no art. 150 do CTN. Portanto, em consequência, a JJF considerou para as demais exações, para efeito de análise da decadência, a regra prevista no art. 173, I do CTN, sob o entendimento de reportarem à falta de recolhimento do imposto, razão da irresignação recursal.

O entendimento atual é de que, havendo a regular escrituração na escrita fiscal da documentação da operação, de modo a oferecer a devida condição da homologação pelo fisco de recolhimento realizado no mês, deve-se aplicar o art. 150, § 4º do CTN.

No caso concreto, verifica-se tal conduta pelo contribuinte em relação à infração 2, consoante demonstrado às fls. 728 a 750 dos autos, quando da diligência realizada pelo preposto fiscal, em cujas planilhas constam os documentos de remessa e de retorno de bens enviados para conserto, possibilitando a averiguação pelo ente tributante a partir dos referidos registros e da escrita fiscal enviada à SEFAZ, assim como os demais lançamentos oferecidos à tributação na mesma competência.

Diante de tais considerações, acolho a alegação recursal de que havia decaído o direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao período de janeiro a setembro de 2012, por decorrer mais de cinco anos da ciência pelo sujeito passivo do Auto de Infração, quando efetivamente se consubstancia o lançamento do crédito tributário.

Quanto às exações 5, 6, 7 e 8, também objeto da irresignação recursal, deixo de acatar a pretensão relativa à dita decadência, tendo em vista que as infrações 5, 6 e 7 foram apuradas através de auditoria de estoque, pela qual se constatou a existência de entradas de mercadorias sem documentação fiscal, e como já dito, neste caso, impossibilitando a aludida homologação, submetendo-se à regra prevista no artigo 173, II do CTN, ou seja, o prazo para constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Logo, em 26/09/2017, quando da ciência do Auto de Infração pelo autuado, não havia termo o prazo de 31/12/2017 para as operações ocorridas entre janeiro a setembro de 2012. Já a infração 8, resta prejudicada a análise da decadência em razão da insubsistência da exigência, nos termos da Decisão recorrida.

No mérito, quanto à exação 1, cuja acusação é de utilização indevida de crédito fiscal a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, o recorrente alega que as notas fiscais comprovam a devolução de mercadorias pelos clientes. Entretanto, ao contrário do que afirma o apelante, temos a salientar que **não** são suficientes para demonstrar a devolução das mercadorias, e consequentemente, de preencher os requisitos para se

creditar do imposto correspondente, cujos ônus da prova é do contribuinte nos termos prescritos no art. 454, §1º, II do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), o qual prevê que o estabelecimento recebedor **deverá** obter, na nota fiscal de entrada das mercadorias ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade, de modo a restar comprovado o efetivo desfazimento das operações.

Assim, diante de tais razões e do pedido do próprio recorrente, o PAF foi convertido em diligência (fls. 644/645) no sentido de se confirmar tais devoluções, nos seguintes termos:

“intime o SUJEITO PASSIVO para anexar aos autos provas incontestes das efetivas devoluções ou desfazimento das operações de vendas das mercadorias, em análise, a exemplo de: i) declarações dos seus clientes das efetivas devoluções; ii) posteriores documentos fiscais emitidos das mercadorias entregues em substituição aos produtos trocados/devolvidos, iii) ressarcimento financeiro ou crédito concedido no caso de devolução, etc.”

Por sua vez, às fls. 678/679 dos autos, em atendimento ao solicitado, o recorrente ressalta que já apresentou as notas fiscais que comprovam a devolução (doc. 3 do RV), e planilha com correlação entre as notas fiscais de saída e de devolução (doc. 4 do RV), os quais entende que são suficientes para demonstrar a devolução pelos seus clientes das mercadorias objeto da infração 1.

Assim, a princípio, não basta o contribuinte emitir nota fiscal de devolução para lhe assegurar o direito de se creditar do ICMS, visto que a legislação estabelece que além da emissão da nota fiscal de entrada, se faz necessário *identificar a correlação com a operação da venda anterior, o comprador, mediante identificação e confirmação mediante aposição de assinatura, como prova inequívoca da devolução.*

Há de se ressaltar, que no caso de troca deve haver o respectivo documento fiscal da mercadoria entregue em substituição ou, na hipótese de desistência da operação original, o ressarcimento financeiro ou do crédito em favor do cliente, cujo evento deve ser documentado para efeito de controle empresarial, contábil e fiscal, de modo a preencher o requisito de prova inequívoca da devolução, na ausência da declaração.

Diante de tais considerações, vislumbro que o recorrente não elide a acusação e muito menos consegue comprovar sua alegação, por outros meios, de que as devoluções ocorreram, e em consequência, teria direito ao crédito fiscal correspondente aos débitos de saídas relativos às supostas devoluções.

Portanto, caracterizada a utilização indevida de crédito fiscal a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, *sem a devida comprovação.* Mantida a Decisão recorrida no valor de R\$ 38.658,01, após exclusão do período que ocorreu decadência do direito de constituir o crédito tributário.

Quanto às razões de mérito relativa à infração 2, cuja acusação fiscal é de falta de recolhimento do ICMS de R\$ 152.513,69 em razão de remessa de bens para conserto, sem o devido retorno, em janeiro/2012 a dezembro/2013, tendo a Decisão recorrida mantida integralmente a exação, o recorrente alega que se tratam de produtos já vendidos, de modo que não mais se aplicam os códigos e registros internos, do que exemplifica (doc. 5), e destaca que a única forma de vincular as operações de remessa para conserto e de retorno das mercadorias é através da Ordem de Serviço descrita no Campo “Descrição do Produto / Serviço”, a exemplo da Nota Fiscal nº 302091 (doc. 6), onde é possível verificar o retorno da aliança mencionada na nota fiscal anterior, na medida em que é indicado o mesmo número da Ordem de Serviço: 981986, consoante planilha que apresenta.

Assim, após diversas diligências e manifestações do sujeito passivo, o autuante concluiu pelo valor remanescente de R\$ 5.242,67, consoante demonstrado às fls. 728/750 dos autos, em cujas planilhas constam documentos de remessa e de retorno de bens enviados para conserto, razão do acolhimento parcial das razões recursais, sob justificativa de *“mercadorias que não tiveram o retorno comprovado”* (fl. 861), não tendo o apelante apresentado contrarrazões objetivas e

específicas às operações remanescentes.

Contudo, como visto, há de se excluir os valores relativos às operações ocorridas no período de janeiro a setembro de 2012, em que já havia decaído o direito de constituição do crédito tributário, ínsitas às fls. 728/729 e 737/741 dos autos, resultando no valor a exigir de R\$ 3.646,08, a saber:

Período		Exercício de 2012			Exercício de 2013	
Mês	ICMS A.I.	Diligência	Decisão C.J.F.	ICMS A.I.	Diligência	Decisão C.J.F.
Jan	3.717,98	360,00	-	11.166,96	358,08	358,08
Fev	1.445,43	-	-	4.319,00	828,00	828,00
Mar	5.901,12	192,00	-	7.928,80	176,00	176,00
Abr	6.507,85	300,00	-	15.618,88	300,00	300,00
Mai	7.576,14	582,59	-	5.650,26	172,00	172,00
Jun	6.211,56	-	-	5.212,18	576,00	576,00
Jul	3.719,76	142,00	-	9.165,14	120,00	120,00
Ago	8.090,79	-	-	7.053,98	76,00	76,00
Set	7.076,39	-	-	5.068,12	192,00	192,00
Out	5.163,60	16,00	16,00	4.040,04	-	-
Nov	6.387,00	486,00	486,00	4.059,33	48,00	48,00
Dez	6.914,90	58,00	58,00	4.518,48	240,00	240,00
Totais	68.712,52	2.136,59	560,00	83.801,17	3.086,08	3.086,08

Modificada a Decisão recorrida para julgar a infração 2 subsistente em parte, no valor de R\$ 3.646,08.

Inerente à infração 3, na qual se exige ICMS de R\$ 3.089,84, em razão de ter recolhido a menor os débitos da Contribuição ao FECOP, tendo a Decisão recorrida mantida integralmente a exação, o recorrente alega que a diferença reclamada decorre da consideração equivocada de operações imunes (venda de mercadoria para estrangeiro/residente exterior) na base de cálculo do montante exigido, conforme exemplifica, às fls. 634/635 dos autos, especificamente quanto ao período de outubro e dezembro de 2013, no qual cita cupom fiscal, valor e código da mercadoria, assim como, às fls. 684 a 687 dos autos, apresenta documentos complementares (*print*), tipo: o próprio cupom fiscal e DANFE correspondente, além do comprovante de exportação.

Já o autuante, na informação fiscal (fl. 561), mantém a exigência sob o lastro de que o contribuinte não apresentou nenhuma prova de que efetivamente recolheu o adicional de 2% do ICMS destinado ao FECOP, tendo a JF decidido pela subsistência da exação sob o fundamento de que a exação não guarda correlação com exportação, como sugere a defesa.

Objeto da diligência determinada pela CJF, às fls. 644/645, foi pedido ao diligente que confirmasse se, efetivamente, as operações diziam respeito às saídas internas de mercadorias para consumidores finais, ditos residentes no exterior, como se fossem exportações e, caso, afirmativo, se remanesceriam valores a se exigir, oportunidade que se manifestou nos termos a seguir (fls. 865):

“CONCLUSÃO: considerando que o contribuinte não tinha Regime Especial nem autorização dada pela inspetoria fazendária de sua circunscrição para operar como exportador nesse tipo de apuração de imposto e não apresentou nenhuma prova de que efetivamente não recolheu a menor o Adicional de 2% de ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, **mantenho** a minha autuação, inclusive na mesma linha de entendimento da 4ª JF, conforme fls. 600 e 607.”

Por fim, às fls. 836 dos autos, o recorrente ressalta que os argumentos por ele utilizados para requerer o cancelamento desta infração são exatamente os mesmos utilizados para a infração 8, a qual foi cancelada pela JF, em razão do reconhecimento da venda das mercadorias para estrangeiro, sendo tal operação equiparada à exportação.

Diante de tais considerações e da análise das peças processuais atinentes, verifica-se que do cotejo dos demonstrativos analíticos que fundamentam as infrações 3 e 8, ínsito às fls. 288/312 e 374/381 dos autos, constam os mesmos produtos exemplificados pelo recorrente, cujas razões foram corroboradas através do próprio cupom fiscal, DANFE correspondente e comprovante de

exportação (fls. 684/687), o que me leva a acolher a razão recursal de que a diferença reclamada decorre da consideração equivocada de operações imunes (venda de mercadoria para estrangeiro/residente exterior), na base de cálculo do valor exigido, fato este não refutado pelo preposto fiscal, que se limita a sustentar que o contribuinte não tinha Regime Especial nem autorização dada pela inspetoria fazendária para operar como exportador.

Assim, em razão da desoneração da infração 8 pela JF, diante da justificativa de que “... *diante da baixa comprovadamente realizada no sistema SISCOMEX, o que vem a comprovar a efetiva exportação e consequente desoneração pelo ICMS, ...*” e principalmente pela comprovada conexão das operações objeto das exações, como comprovado nos exemplos do recorrente e não refutados pelo autuante, que apenas aduz que o contribuinte não tinha Regime Especial nem autorização para operar como exportador, concluo pela insubsistência da infração 3.

Modificada a Decisão recorrida, para julgar a infração 3 insubsistente.

No tocante à infração 4, cuja acusação é de recolhimento a menor de ICMS de R\$ 11.209,89 nas operações registradas via cupom fiscal (fls. 313/321), tendo a Decisão recorrida mantida parcialmente a exação no valor de R\$6.545,40, após excluir valores relativos ao período decaído, o recorrente alega que a emissão de cupom fiscal é feita apenas para observar as obrigações acessórias envolvendo venda a estrangeiro não residente, sendo que, para cada cupom fiscal emitido, há também a emissão da correspondente nota fiscal, a qual não deixa dúvida sobre a natureza de exportação das operações, do que anexa planilha vinculativa com notas fiscais que permitem comprovar a natureza das operações que afasta a incidência do ICMS, e por este motivo, devem ser canceladas da mesma forma que a infração 8.

Por sua vez, quando da diligência fiscal procedida pelo autuante, às fls. 866/867 dos autos, o mesmo comprovou que o contribuinte havia elidido a autuação, pois efetivamente, para cada cupom fiscal houve emissão de nota fiscal, sob CFOP 7101 que significa “Venda de produção do estabelecimento” derivado do grupo “CFOP 7000 – SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O EXTERIOR”.

Diante de tais considerações, acolho as razões recursais para modificar a Decisão recorrida e julgar a infração 4 insubsistente.

Referente à infração 5, relativa à exigência do ICMS de R\$ 11.944,03, apurado por presunção legal através de entradas sem notas fiscais (auditoria de estoque), tendo a Decisão recorrida mantida a exação, o recorrente alega que a aludida diferença da equivocada consideração em duplicidade das mesmas operações de saídas, através de documentos fiscais emitidos para registrar a mesma operação, citados para a exação 4, cujos documentos fiscais contêm a indicação do correspondente cupom fiscal, tendo o autuante, quando da diligência, às fls. 797/798, confirmada a alegação recursal de que tais mercadorias são as mesmas da infração 4, na qual restou comprovada a emissão em duplicidade documental das operações, ensejando nas diferenças apuradas, concluindo pela insubsistência da exigência.

Diante de tais considerações, acolho as razões recursais para modificar a Decisão recorrida e julgar a infração 5 insubsistente.

Quanto às infrações 6 e 7, inerentes às exigências do imposto ao sujeito passivo por responsabilidade solidária (R\$ 45,72), e por antecipação tributária (R\$ 29,36) das mercadorias entradas sem documentação fiscal, apuradas através de auditoria de estoque, como também à infração 9, relativa à exigência de multa de R\$ 460,00 por deixar de escriturar AIDF no livro fiscal, cujas exações foram julgadas subsistentes pela Decisão recorrida, o recorrente alega não ter descumprido qualquer obrigação tributária, sendo certo que tais exações decorreram de interpretação equivocada dos dispositivos legais supostamente infringidos.

Da análise das peças processuais, especialmente dos demonstrativos às fls. 367/368, que fundamentam as infrações 6 e 7, verifica-se que as exigências se referem às entradas sem documentação de “CANETA H. STERN”, sob códigos: CN9CI141; CN9CI142, CN9CI143 e CN9CI144,

cujos itens constavam da infração 5 (fl. 349) na qual se comprovou que as diferenças das entradas decorreram da emissão em duplicidade documental das operações.

Assim, por se tratar de uma suposta diferença de entradas comprovadamente inexistente, como apurado pelo próprio autuante às fls. 797/798, também acarreta a insubsistência das infrações 6 e 7.

Porém, resta mantida a exigência relativa à infração 9, diante das provas documentais de fls. 383 a 386 dos autos, as quais comprovam a acusação fiscal de que o contribuinte deixou de escriturar a AIDF nº 996.21.283.3.2012, de 13/12/2012, submetendo-se à multa de R\$ 460,00, prevista no art. 42, XV, “d” da Lei nº 7.014/96, eis que as razões recursais atinentes são incapazes à reforma da Decisão recorrida.

Diante de tais considerações, acolho as razões recursais, para modificar a Decisão recorrida e julgar as infrações 6 e 7 insubsistentes e a infração 9 subsistente.

Por fim, prejudicada a análise do pleito recursal de redução da multa de 100%, relativa às exações 5 e 6.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor de R\$ 42.764,09, conforme a seguir:

Infração	A. I. LANÇADO	VL. JULGADO-JJF	VL. JULGADO-CJF
1	59.251,09	38.658,01	38.658,01
2	152.513,69	152.513,69	3.646,08
3	3.089,84	3.089,84	-
4	11.209,89	6.545,40	-
5	11.944,03	11.944,03	-
6	45,72	45,72	-
7	29,36	29,36	-
8	11.143,74	-	-
9	460,00	460,00	460,00
TOTAIS	249.687,36	213.286,05	42.764,09

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário interposto, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **102148.0008/17-3**, lavrado contra **HSJ COMERCIAL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 42.304,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$ 460,00**, prevista nos incisos XV, “d” do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS