

A. I. Nº - 279459.0013/21-5
AUTUADO - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - FERNANDO ANTÔNIO CÂNDIDO MENA BARRETO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/03/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0026-04/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. ANTECIPAÇÃO DO LANÇAMENTO. Fato não impugnado. Infração mantida. **b)** MERCADORIAS COM SAÍDAS BENEFICIADAS PELA ISENÇÃO. Apenas o produto sal de cozinha goza do benefício da isenção do imposto nas operações internas, por se tratar de produto essencial ao consumo popular que compõe a cesta básica. Infração parcialmente subsistente. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Excluídas da autuação as operações relacionadas a transferências internas de mercadorias. Infração parcialmente subsistente. **b)** BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. OPERAÇÕES COM LEITE EM PÓ. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fato não impugnado. Acusação mantida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE POR ESPÉCIE DE MERCADORIA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Impossibilidade de exclusão das operações relacionadas a transferências de mercadorias, por refletirem movimentação física de estoque entre estabelecimentos distintos. Infração mantida. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Argumentos defensivos não apresentam correlação aos fatos apurados e demonstrados. Acusação mantida. Não acolhidas as arguições de nulidade, e indeferido o pedido de perícia técnica. Impossibilidade legal de apreciação pelo órgão julgador administrativo de questão relacionadas à constitucionalidade na legislação tributária posta. Mantidas as multas aplicadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela, teve sua expedição ocorrida em 07/06/2021, para reclamar crédito tributário no total de R\$102.873,49, mais multas, em face das seguintes acusações:

1 – “Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) objeto da “antecipação parcial”, antes mesmo de seu recolhimento – Com Repercussão. Contribuinte abateu a maior o valor da antecipação parcial recolhida, conforme guias de recolhimento e livro apuração ICMS em anexo e gravação em DVD”. Valor lançado R\$1.639,80 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

2 – “Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Contribuinte se creditou indevidamente do ICMS na aquisição da mercadoria “sal” conforme demonstrativo anexo e gravação em DVD”. Valor

lançado R\$8.343,48 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

3 – *“Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Contribuinte aplicou alíquota errada nas saídas de mercadorias “bebidas quentes” que tem 27% como alíquota para cálculo do imposto. Tudo conforme demonstrativo anexo e gravação em DVD”*. Valor lançado R\$5.376,72 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

4 – *“Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Contribuinte reduziu indevidamente a base de cálculo nas saídas da mercadoria “leite em pó”, conforme demonstrativo anexo e gravação em DVD”*. Valor lançado R\$3.111,36 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

5 – *“Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Realizado o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, encontramos diversas diferenças quantitativas caracterizadas como “omissão de saídas”. Tudo conforme demonstrativos analíticos em anexo e gravação em DVD”*. Valor lançado R\$65.234,41, exercícios de 2017 e 2018, mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

6 – *“Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Contribuinte deixou de fora dos cálculos da antecipação tributária algumas notas fiscais que entraram através CFOP 2102, conforme demonstrativos analíticos em anexo e gravação em DVD”*. Valor lançado R\$19.167,83, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seu Representante Legal, ingressou com a Impugnação de fls. 33 a 68, referindo-se a sua tempestividade, apresentação em meio eletrônico através do endereço consefprocessos@sefaz.ba.gov.br, aos fatos relacionados à autuação, para, em seguida, passar a arguir a nulidade do Auto de Infração com base nos argumentos a seguir sintetizados.

A título de primeiro argumento para nulidade do Auto de Infração, no tópico intitulado *“Das violações às normas do Processo Administrativo Fiscal”*, mencionou que está sendo exigido ICMS relacionado a seis infrações, cujas transgressões não são vinculadas, ou seja, não são subordinadas ao mesmo fato gerador, situação esta que considera que o A.I., da forma em que foi lavrado, é incompatível com os princípios norteadores do processo administrativo fiscal, à luz do contido do Art. 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, já que contém diversas acusações, de natureza distintas, o que dificulta sua defesa, tornando o Auto de Infração nulo, conforme Art. 18, II do citado Regulamento.

Transcreveu, a este respeito, julgamento levado a efeito pelo Poder Judiciário deste Estado, nos autos da Ação Anulatória nº 0553332-16.2014.8.05.0001, cuja sentença, no mérito, foi confirmada pelo e. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Como segundo argumento suscitado para efeito de nulidade do Auto de Infração, *“Incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal e da designação do Fiscal Autuante”*, após transcrever o Art. 196 do CTN, que trata de lavratura dos termos necessários para documentar o início da ação fiscal, citou que a legislação aplicável é a constante do Art. 28, § 1º, do RPAF/BA que especifica que a fiscalização dispõe o prazo de 90 dias para execução do procedimento de fiscalização, prorrogável por igual prazo.

Mencionou, também, o que dispõe o Art. 41, incisos I e II do mesmo Regulamento, que prescreve que o Auto de Infração far-se-á acompanhar de cópia dos termos lavrados na ação fiscal, dos

demonstrativos e levantamentos elaborados e das provas imprescindíveis à demonstração do fato apurado, exigências estas que, ao seu argumento, não foram cumpridas pelo autuante, visto que a fiscalização teve origem na Ordem de Serviço nº 502192/21 a qual não lhe foi apresentada quando da ciência do lançamento fiscal, o que inviabiliza a constatação se o autuante estava designado para promover a atividade fiscalizatória, citando em seu socorro decisões proferidas por este CONSEF e Tribunais Administrativos de outros Estados.

No terceiro pedido de nulidade, intitulado *“Da preterição do direito de defesa: o descumprimento de dispositivo legal e a ausência de comprovação da infração”*, sustentou que os princípios mencionados pelo Art. 2º do RPAF/BA foram violados tendo em vista que a liquidez do Auto de Infração requer a exibição de todos os dados tendentes à comprovação do exigido, descrevendo-se minuciosamente a infração e apresentando os documentos comprobatórios, sob pena de afrontar os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, com violação ao Art. 39, VI do RPPAF/BA.

A este respeito disse que as planilhas que indicam as infrações 02, 03, 04, 05 e 06 não contém as chaves de acesso dos respectivos documentos fiscais, situação esta que considera ser incapaz de demonstrar, com segurança, o valor exigido.

Prosseguiu defendendo que, no caso em apreço, o lançamento incorre em nulidade por ausência de prova da infração em relação aos elementos determinantes da base material tributável, transcrevendo decisões originárias de Tribunais Administrativos que considera respaldar seus argumentos, inclusive julgados deste CONSEF, para concluir pugnando, mais uma vez, pela nulidade do procedimento administrativo fiscal, efetivado através do Auto de Infração combatido.

Ao adentrar aos argumentos relacionados ao mérito da autuação, disse que, em observância ao princípio da eventualidade, passará a indicar a improcedência da autuação para os casos em que, minimamente, fora possível a indicação.

Assim é que, em relação à infração 02, que se relaciona a utilização indevida de créditos fiscais referentes a mercadorias beneficiadas com isenção, disse que a autuação não pode prosperar, posto que, ainda que o crédito tenha sido aproveitado quando das entradas dos produtos, o débito foi efetivado quando das saídas, com a alíquota respectiva, situação esta que anularia o crédito utilizado, não ensejando qualquer prejuízo do Estado, posto que, não é o simples fato de haver crédito irregular que importa recolhimento a menos do ICMS.

Citou e transcreveu ementas de julgados deste CONSEF que considera respaldar seu argumento, requerendo que o seu procedimento seja analisado não sob a ótica da legalidade, mas sob a ótica do prejuízo, já que nenhum imposto deixou de ser recolhido, razão pela qual, considerando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, requereu a convalidação do seu procedimento.

Em seguida passou a se reportar a infração 06, a intitulou como sendo utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais.

Disse que a autuação trata de falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial, prevista pelo Art. 12-A da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 332 do RICMS/BA, os quais transcreveu.

Nessa ótica passou a tecer argumentos jurídicos relacionados a exigência do ICMS antecipação parcial, sustentando, à luz de tudo o quanto se referiu, inclusive em relação a decisões do STF, e concluiu afirmando que resta evidenciada a inconstitucionalidade da sistemática da antecipação parcial no Estado da Bahia, por estabelecer o pagamento antecipado do ICMS antes da ocorrência do fato gerador nas aquisições fora do Estado com respaldo em Lei genérica, em nítida violação ao § 7º, do art. 150 da Constituição Federal e ao que foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Tema de Repercussão Geral nº 456, pugnou *“pela improcedência da cobrança lavrada pela Notificação Fiscal em epígrafe e assim, extinguindo a presente Execução Fiscal”*.

Em seguida passou a se referir aos *“produtos alvos de transferências entre filiais”*, citando que

inúmeras notas fiscais objeto da autuação se referem a itens alvo de transferências, onde não há que se falar em fato gerador do ICMS tendo em vista a ausência de circulação jurídica de mercadorias, ou seja, operações em que não há presença da mercancia, em razão da inexistência de troca de titularidade da mesma, razão pela qual pugnou pela exclusão das operações amparadas pelos CFOP 5152 e 5409 relacionados as infrações 03 e 05.

Ao se referir a multa aplicada no percentual de 60%, o qual considera exorbitante, citando duas razões que afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar sua aplicação e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Em relação ao primeiro ponto acima citado, disse que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, não havendo, inclusive, por parte da fiscalização qualquer menção a existência de fraude ou sequer seu indício.

Quanto a segunda questão indicada, passou a sustentar que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV da Constituição Federal.

Nesta linha de argumentação discorreu longamente sobre o tema, citando doutrina e decisões oriundas do E. Supremo Tribunal Federal, para concluir que as multas aplicadas, de modo desproporcional, servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora, requerendo, em consequência, o reconhecimento da improcedência da autuação no que atine a multa aplicada, ou, subsidiariamente, sua redução para patamar entre 20% e 30%.

No tópico seguinte intitulado “*Do in dúvida pro contribuinte*”, ponderou que é de ser levado em consideração também o benefício da dúvida, à luz do previsto pelo art. 112 do CTN, tendo em vista que, pelo desenvolvimento dos argumentos apresentados, considera evidenciada sua certeza em ver desconstituída a notificação fiscal em função da sua improcedência, porém, se alguma dúvida restar, que seja aplicada a interpretação mais favorável, julgando improcedente o Auto de Infração.

Em conclusão requereu o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência da exigência fiscal, e, sucessivamente, não sendo acolhido tal pedido, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco, e, outrossim, em caso de dúvida, que se interprete a norma jurídica da forma que lhe for mais favorável (art. 112 do CTN), protestando, ao final, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

O autuante apresentou Informação Fiscal de acordo com o constante às fls. 115 a 117, onde, em relação a infração 01, abatimento a maior da antecipação parcial, disse que, consoante toda documentação anexa, (livro de apuração do ICMS e DAES fls. 118/119), o autuado fez abatimento a maior do valor da antecipação parcial nos meses de março, abril, maio e agosto de 2017, consoante destaque na planilha anexa ao PAF.

Quanto a infração 02, crédito fiscal indevido, mercadoria isenta de tributação (sal), considera que o autuado validou a infração conforma coluna com “*sim*” na planilha de débito enviada por *e-mail* de fls. 120/121, apresentando, em anexo as notas fiscais de entradas e de saídas, comprovando o crédito fiscal nas entradas e não tributação nas saídas, fls. 122 a 129.

No tocante a infração 03, erro na aplicação da alíquota nas operações de saídas, disse que refez a planilha desconsiderando as saídas com CFOP 5409, referentes as operações a título de transferências para outros estabelecimentos, sem repercussão econômica para o Estado. Com isso, disse que ocorreu a redução do valor original na ordem de R\$5.376,72 para R\$818,15, conforme

planilha de fl. 130, com a seguinte configuração: jul/2017 R\$629,69; set/2017 R\$89,40; nov/2017 R\$91,44 e dez/17 R\$7,62, de acordo com as notas fiscais de saídas de fls. 131 a 134.

Naquilo que se refere à infração 04, relacionada à redução indevida da base de cálculo, explicou que o autuado reduziu a base de cálculo nas saídas de leite, de modo que a carga tributária correspondesse a 7%, entretanto o art. 268 do RICMS/BA já se encontrava revogado desde 01 de fevereiro de 2017 através do Decreto nº 17.304 de 27/12/2016, efeitos a partir de 01/02/17.

Ao se referir a infração 05, levantamento quantitativo de estoque, disse que apurou omissão de saídas de mercadorias, cujo levantamento foi compartilhado com o autuado, que o analisou e, de acordo com e-mail de fls. 140 e 141, atribuiu ao inventário as diferenças apuradas.

Em relação à infração 06, relacionada a antecipação tributária recolhida a menos, apontou que o autuado deixou de considerar algumas notas fiscais de entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, observando que o mesmo analisou e concordou com o levantamento realizado, conforme informação “base validada”, aba da planilha de débito, fl. 142 e notas fiscais de entradas fls. 143 a 147.

Concluiu solicitando a procedência do Auto de Infração.

VOTO

Através do Auto de Infração em lide, foram imputadas ao autuado o cometimento de seis infrações com repercussão no ICMS, assim postas:

1 – *“Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) objeto da “antecipação parcial”, antes mesmo de seu recolhimento – Com Repercussão. Contribuinte abateu a maior o valor da antecipação parcial recolhida, conforme guias de recolhimento e livro apuração ICMS em anexo e gravação em DVD”*. Valor lançado R\$1.639,80, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

2 – *“Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Contribuinte se creditou indevidamente do ICMS na aquisição da mercadoria “sal” conforme demonstrativo anexo e gravação em DVD”*. Valor lançado R\$8.343,48, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

3 – *“Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Contribuinte aplicou alíquota errada nas saídas de mercadorias “bebidas quentes” que tem 27% como alíquota para cálculo do imposto. Tudo conforme demonstrativo anexo e gravação em DVD”*. Valor lançado R\$5.376,72, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

4 – *“Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Contribuinte reduziu indevidamente a base de cálculo nas saídas da mercadoria “leite em pó”, conforme demonstrativo anexo e gravação em DVD”*. Valor lançado R\$3.111,36, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

5 – *“Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Realizado o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, encontramos diversas diferenças quantitativas caracterizadas como “omissão de saídas”. Tudo conforme demonstrativos analíticos em anexo e gravação em DVD”*. Valor lançado R\$65.234,41, exercícios de 2017 e 2018, mais multa de 100%, com previsão no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

6 – *“Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo*

por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Contribuinte deixou de fora dos cálculos da antecipação tributária algumas notas fiscais que entraram através CFOP 2102, conforme demonstrativos analíticos em anexo e gravação em DVD”. Valor lançado R\$19.167,83, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Em sua peça defensiva, o autuado, em preliminar, apresentou três argumentos objetivando a declaração de nulidade do Auto de Infração, os quais passo a analisar.

Como primeiro argumento, intitulado “Das violações às normas do Processo Administrativo Fiscal”, foi alegado que houve a imputação de seis infrações que não contêm vinculação entre as mesmas, com natureza distintas, dificultando sua defesa.

Para consubstanciar seu argumento, reportou-se à norma prevista no Art. 43 do RPAF/BA, assim como ao Art. 2º do mesmo Regulamento, para afirmar que o Auto de Infração é nulo, pelo fato do mesmo ter sido emitido sem a existência de vínculo entre as infrações.

Não vejo como dar guarida ao argumento defensivo acima posto. Isto porque, apesar do Auto de Infração conter seis infrações distintas, não resultou em qualquer empecilho ao pleno exercício da defesa, conforme alegado pelo autuado, inexistindo qualquer ofensa ao Art. 2º do RPAF/BA, conforme alegado.

A citação pelo autuado ao Art. 43 do RPAF/BA está totalmente equivocada, posto que o que ali consta é a proibição de lavratura de mais de um Auto de Infração relativo a tributos diversos, o que não é o caso.

Por outro lado, o Art. 40 do RPAF/BA dispõe que:

Art. 40 – “O preposto fiscal poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado.

Parágrafo único. Sempre que for constatada infração à legislação tributária cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$200.000,00 (duzentos mil reais) deverá ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes”.

À luz do quanto acima colocado, poder-se-ia até se interpretar, que no caso presente deveriam ter sido lavrados mais de um Auto de Infração, entretanto, não vejo como se aplicar o regramento supratranscrito, na medida em que: (i) a norma utiliza o vocábulo **poderá** e não a expressão **deverá** lavrar; (ii) não houve infração à legislação tributária em valor igual ou superior a R\$200.000,00, para que se pudesse lavrar um auto exclusivamente com essa infração.

Quanto à referência feita ao julgamento levado a efeito pelo Poder Judiciário deste Estado, nos autos da Ação Anulatória nº 0553332-16.2014.8.05.0001, cuja sentença no mérito, segundo o mesmo, foi confirmada pelo E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, não existe a comprovação de que se trata de caso idêntico ao que ora se analisa, portanto, não pode servir de paradigma para este julgamento.

Deixo, portanto, de acolher este pedido de nulidade.

O segundo argumento suscitado para efeito de nulidade do Auto de Infração, “Incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal e da designação do Fiscal Autuante”, após transcrever o Art. 196 do CTN, que trata de lavratura dos termos necessários para documentar o início da ação fiscal, citou que a legislação aplicável é a constante do Art. 28, § 1º do RPAF/BA, que especifica que a fiscalização dispõe do prazo de 90 dias para execução do procedimento de fiscalização, prorrogável por igual prazo. Mencionou também, que de acordo com o Art. 41, I e II do RPAF/BA, o Auto de Infração far-se-á acompanhar de cópia dos termos lavrados na ação fiscal, dos demonstrativos e levantamentos elaborados e das provas imprescindíveis à demonstração do fato apurado, exigências estas, que ao seu argumento, não foram cumpridas pelo autuante, visto que a fiscalização teve origem na Ordem de Serviço nº 502192/21, a qual não lhe foi apresentada quando da ciência do lançamento fiscal, o que inviabiliza a constatação se o autuante estava designado para promover a atividade fiscalizatória, citando em seu socorro decisões proferidas

por este CONSEF e Tribunais Administrativos de outros Estados.

Também não vejo como acolher este argumento defensivo, na medida em que se encontra à fl. 08 dos autos o Termo de Intimação para apresentação de livros e documentos, devidamente assinado de forma digital pelo autuado, o que supre o Termo de Início da Ação Fiscal (Art. 26, II do RPAF/BA), além de Recibo de Arquivo Eletrônico contendo a indicação de todos os arquivos (demonstrativos e levantamentos elaborados), entregues ao autuado, inexistindo assim qualquer ofensa de ordem procedimental.

Quanto à menção a Ordem de Serviço nº 502192/21 citada pelo autuado, não existe nenhuma obrigatoriedade para apresentação ao contribuinte quando do início da ação fiscal. Se trata de um documento interno, expedido pela Repartição Fazendária, a qual, afinal, atestou seu cumprimento de acordo com os vistos apostos pelas autoridades competentes na inicial do Auto de Infração.

Naquilo que se relaciona às decisões mencionadas pelo autuado em relação ao presente item, tal como as constantes no item anterior, não se adequam para justificar ou respaldar os argumentos defensivos.

Não acolho, portanto, este segundo pedido de nulidade do Auto de Infração.

No tocante ao terceiro argumento de nulidade intitulado *“Da preterição do direito de defesa: o descumprimento de dispositivo legal e a ausência de comprovação da infração”*, foi sustentado que os princípios mencionados pelo Art. 2º do RPAF/BA foram violados, tendo em vista que a liquidez do Auto de Infração requer a exibição de todos os dados tendentes à comprovação do exigido, descrevendo-se minuciosamente a infração e apresentando os documentos comprobatórios, sob pena de afrontar os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, com violação ao Art. 39, VI do RPPAF/BA, acrescentando que as planilhas que indicam as infrações 02, 03, 04, 05 e 06 não contém as chaves de acesso dos respectivos documentos fiscais, situação esta que considera ser incapaz de demonstrar com segurança o valor exigido, arguindo, desta forma, que o lançamento incorre em nulidade, por ausência de prova da infração em relação aos elementos determinantes da base material tributável.

Trata-se de outro argumento que também não se sustenta. Isto porque o lançamento está acompanhado de todos os elementos que atestam os fatos apurados, com a devida motivação para o lançamento, enquanto que os documentos comprobatórios se encontram inseridos nas planilhas inerentes a cada infração, cujas cópias foram entregues ao autuado, possibilitando-lhe o pleno exercício da defesa.

Quanto à citação de que as planilhas que indicam as infrações nos 02, 03, 04, 05 e 06 não contém as chaves de acesso dos respectivos documentos fiscais, situação esta em que as considera ser incapaz de demonstrar com segurança o valor exigido, não pode ser aceita na medida em que as planilhas são autoexplicativas e foram disponibilizadas ao autuado, inclusive antes da expedição do Auto de Infração, consoante se verifica por exemplo às fls. 139 a 142, oportunidade em que o mesmo se manifestou a respeito das mesmas, através de representante do seu setor fiscal.

Ademais, pelo fato de se tratar de documentos indicados de forma individual, todos com suas características explícitas e em poder do autuado, não há que se falar em ausência de provas.

Não acolho, portanto, este terceiro pedido de nulidade.

Superadas as questões de ordem preliminar, passo ao exame do mérito da autuação, onde o autuado se defendeu apenas da infração 02 (utilização indevida de créditos fiscais referentes a mercadorias beneficiadas com isenção do imposto), infração 06 (utilização indevida de créditos fiscais em decorrência de destaque de imposto a maior), e infrações 03 e 05, naquilo que diz respeito à exigência de imposto nas operações de transferências internas de mercadorias.

Isto posto, indefiro o pedido de realização de perícia técnica, com fulcro no Art. 147, I e II do RPAF/BA, pelo fato de já se encontrarem nos autos todos os elementos necessários à formação do

meu convencimento como julgador.

Assim, é que em relação à infração 01 – crédito a maior referente à antecipação parcial, no montante de R\$1.639,80 e infração 04 – redução indevida da base de cálculo nas saídas de mercadorias “*leite em pó*” no montante de R\$3.111,35, não houve impugnação no mérito pelo autuado, as quais ficam mantidas.

Já em relação à infração 02, créditos indevidos referentes às aquisições do produto sal, cujas saídas são beneficiadas com isenção do imposto, o autuado não negou tais creditamentos, entretanto, alegou que por ocasião das respectivas saídas efetuou o débito do imposto, não ocorrendo, desta maneira, qualquer prejuízo ao erário.

O autuante, por sua vez, manteve a autuação, reportando-se a artigos relacionados ao RICMS/97, não aplicáveis ao caso, mas que não tiveram repercussão no lançamento, e afirmou que apesar dos créditos terem sido utilizados quando das aquisições, não ocorreu a tributação quando das operações de saídas, citando como referências as notas fiscais constantes às fls. 122 a 129.

Analisando os documentos fiscais acima referidos, constatei que de acordo com a planilha de fls. 15 e 16, a exigência fiscal recaiu sobre os produtos **sal refinado** e **sal para churrasco**. Assim, é que à luz da legislação específica, que trata da isenção do produto sal, temos:

Art. 265. São isentas do ICMS:

(...)

II – as saídas internas de:

(...)

d) sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho (Conv. ICMS 224/17);

Já através do Convênio ICMS 224/17, de 15 de dezembro de 2017, o CONFAZ autorizou as Unidades Federadas que menciona, a conceder isenção do ICMS nas operações internas **com produtos essenciais ao consumo popular que compõem a cesta básica**:

“Cláusula primeira Ficam os Estados do Acre, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Maranhão, Paraná, Rio de Janeiro, São Paulo e Sergipe autorizados, na forma e condições definidas em sua legislação, a conceder isenção do ICMS nas operações internas com produtos essenciais ao consumo popular, que compõem a cesta básica”.

Como visto, a legislação concede isenção nas saídas internas de sal de cozinha, que compõe a cesta básica, entretanto, verificando as planilhas elaboradas pelo autuante, constatei que este incluiu no lançamento o produto “**sal para churrasco**”, que obviamente não compõe a cesta básica, sendo, portanto, produto tributado normalmente.

Em vista disto, as exigências relacionadas ao produto **sal para churrasco**, deverão ser excluídas da autuação, sendo que o demonstrativo do débito no valor remanescente de R\$6.431,16, se apresenta conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INF. 02			
MÊS/ANO	VALOR LANÇADO	VALOR EXCLUÍDO	VALOR DEVIDO
jan/17	1.757,64	278,88	1.478,76
fev/17	535,80	159,36	376,44
mar/17	1.767,36	398,40	1.368,96
abr/17	1.109,28	79,68	1.029,60
mai/17	200,28	79,68	120,60
jun/17	552,00	0,00	552,00
jul/17	39,84	39,84	0,00
ago/17	431,04	239,04	192,00
set/17	155,04	39,84	115,20
out/17	429,60	199,20	230,40
nov/17	583,20	199,20	384,00
dez/17	782,40	199,20	583,20
TOTAL	8.343,48	1.912,32	6.431,16

Registro, por oportuno, que o tratamento tributário a ser seguido pelo contribuinte é aquele que se encontra prescrito pela legislação tributária, não podendo, por conseguinte, o contribuinte atribuir, ao seu talante, um procedimento para determinadas operações, neste caso, creditamento de ICMS sobre mercadorias cujas saídas subsequentes não são tributadas, ignorando o quanto previsto pela legislação, ao argumento de que tributou tais aquisições nas operações de saídas, sem previsão legal nesse sentido. Aliás, apesar do autuado ter afirmado que ocorreu a tributação desses produtos nas operações de saídas subsequentes, se verifica que isto não ocorreu, pelo menos em relação a todas as operações que realizou, consoante se comprova, por exemplo, através da NF-e 318298, fl. 128, a existência de vendas de sal refinado marca Lebre sem tributação.

Infração 02 parcialmente subsistente.

Ao se reportar à infração 06, *“Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Contribuinte deixou de fora dos cálculos da antecipação tributária algumas notas fiscais que entraram através CFOP 2102, conforme demonstrativos analíticos em anexo e gravação em DVD”*, com ICMS lançado no total de R\$19.167,83, a defesa se apresenta de forma totalmente diversa ao fato imputado, reportando-se à falta de recolhimento de ICMS antecipação tributária parcial, onde o autuado desenvolve uma extensa tese jurídica, buscando apontar a existência de inconstitucionalidade na sistemática da antecipação parcial no Estado da Bahia, situação esta em que nada se relaciona à acusação que trata de falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, acusação esta não enfrentada pela defesa.

Aliás, mesmo se tais argumentos defensivos a respeito da inconstitucionalidade da norma legal tivessem qualquer relação ao fato indicado pela acusação, o mesmo não poderia ser aqui apreciado por este Colegiado, tendo em vista a vedação constante nos incisos I e III do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, a seguir transcritos:

Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Infração 06 subsistente.

Por último, o autuado passou a se referir às infrações 03 e 05, alegando que nas mesmas estão incluídas operações de transferências de mercadorias constantes dos CFOP 5152 e 5409, pugnando pela exclusão das mesmas, tendo em vista a ausência de circulação jurídica das mercadorias, inexistindo obrigatoriedade de recolhimento de ICMS.

Em relação à infração 03, que trata de recolhimento a menos do imposto por aplicação incorreta da alíquota incidente na operação, o autuante acolheu o argumento defensivo e excluiu as operações amparadas pelo CFOP 5409 (transferências internas de mercadorias), com o que concordo. Neste compasso, e após as exclusões levadas a efeito, ocorreu a redução do valor original na ordem de R\$5.376,72, para R\$818,15, conforme planilha de fl. 130, com a seguinte configuração: jul/2017 R\$629,69; set/2017 R\$89,40; nov/2017 R\$91,44 e dez/17 R\$7,62.

Infração 03 parcialmente subsistente no valor de R\$818,15.

Já no que diz respeito à infração 05, relacionada a levantamento quantitativo de estoque, como se trata de movimentação física de mercadorias, nada há de ser excluído, tanto em relação ao CFOP 5152, quanto ao CFOP 5409. Neste caso, como não houve questionamentos de outra ordem por parte do autuado em relação à presente infração, a mesma é subsistente.

Quanto ao argumento defensivo de exorbitância da multa aplicada, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu

estritamente em consonância com o regramento previsto na legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, *in verbis*:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Diante do quanto acima exposto, entendendo que as Decisões Judiciais citadas pelo autuado, todas voltadas a questões interpretativas constitucionais, foge à competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Ademais, os precedentes judiciais citados na peça de defesa, proferidos pelo STF, não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia, visto que este não figurou em nenhuma das ações citadas como parte.

Também não há como atender ao pleito do defendente, de cancelamento ou redução da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo.

Quanto ao pedido do autuado para que seja aplicada a interpretação mais favorável ao contribuinte, com base no art. 112 do CTN, entendendo não ter pertinência tal pleito no presente caso, já que não existe dúvida em relação à matéria sob apreciação.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, no valor de R\$96.402,60, com o débito apresentando a seguinte configuração, com multas previstas pela Lei nº 7.014/96:

- Infração 01 – Procedente no valor de R\$1.639,80 – Multa de 60% - Art. 42, II, “f”.
- Infração 02 – Procedente em Parte no valor de R\$6.431,16 – Multa de 60% - Art. 42, VII, “a”.
- Infração 03 – Procedente em Parte no valor de R\$818,15 – Multa de 60% - Art. 42, II, “a”.
- Infração 04 – Procedente no valor de R\$3.111,35 – Multa de 60% - Art. 42, II, “a”.
- Infração 05 – Procedente no valor de R\$65.234,31 – Multa de 100% - Art. 42, III.
- Infração 06 – Procedente no valor de R\$19.167,83 – Multa de 60% - Art. 41, II, “d”.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279459.0013/21-5**, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$96.402,60**, acrescido das multas de 60% sobre R\$31.168,29, e de 100% sobre R\$65.234,31, previstas no Art. 42, incisos II alíneas “f”, “a” e “d”, VII “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de fevereiro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA