

A. I. N° - 206892.1201/14-1  
AUTUADO - PROGAS COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA LTDA.  
AUTUANTE - MAURÍCIO JOSÉ COSTA FERREIRA  
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 19/05/2022

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0047-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** LANÇAMENTO DO DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Infração não impugnada. **b)** DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal. Infração subsistente. **c)** CRÉDITO ANTECIPAÇÃO PARCIAL UTILIZADO A MAIS. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. O crédito fiscal relativo à antecipação parcial somente pode ser utilizado no valor correto, após o recolhimento do imposto. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. Autuado não impugnou. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas, na forma prevista no inciso V do art. 7º do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos. Autuante acatou as alegações defensivas. Infração insubstancial. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Excluído do débito, valor referente à aquisição de ativo imobilizado. Infração subsistente em parte. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. **c)** SERVIÇO TOMADO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias ou bens que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Os cálculos foram feitos para excluir as notas fiscais comprovadas pelo autuado. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/12/2014, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 630.905,91, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.20: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, no mês de março de 2011. Valor do débito: R\$1.712,95. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.02.41: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de abril, julho e setembro de 2009 e maio de 2010. Valor do débito: R\$3.447,40. Multa de 60%.

Infração 03 – 01.02.74: Utilização a mais de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra Unidade da Federação, nos meses de maio, outubro e novembro de 2009; março, abril, junho e novembro de 2011. Valor do débito: R\$16.035,86. Multa de 60%.

Infração 04 – 02.01.02: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de julho de 2009. Valor do débito: R\$2.475,16. Multa de 70%.

Infração 05 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de abril a dezembro de 2010; janeiro a março, maio a setembro e novembro de 2011. Valor do débito: R\$18.433,34. Multa de 60%.

Infração 06 – 07.15.05: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de abril, maio, agosto a outubro e dezembro de 2009; janeiro de 2010 a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$96.323,53.

Infração 07 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de novembro de 2009; janeiro a novembro de 2010; janeiro a dezembro de 2011. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$99.948,67.

Infração 08 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro de 2009 a dezembro de 2011. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$392.519,00.

O autuado apresentou impugnação às fls. 2684 a 2689 (VOLUME IX) do PAF. Informa que após conferência do Demonstrativo de Apuração do ICMS Antecipação Parcial, cuja exigência sem os acréscimos tributários totaliza R\$4.188,12, constante da Infração 01 e da Infração 04, reconhece o erro cometido e já providenciou o parcelamento do débito junto à SEFAZ.

INFRAÇÃO 02: alega que a acusação fiscal não procede, porque as notas fiscais foram escrituradas com as alíquotas constantes nas mesmas.

INFRAÇÃO 03: Diz que a acusação fiscal não procede porque a antecipação parcial foi calculada e recolhida, considerando que é empresa de pequeno porte, tendo a possibilidade de recolher o imposto em três parcelas, conforme Decreto nº 9.075, de 23/04/2004. Demonstrativo anexo ao PAF.

INFRAÇÃO 05: Afirma que a acusação fiscal não procede, tendo em vista que é empresa de pequeno porte, e conforme o RICMS-BA, no art. 7º, inciso V, não é devido diferença de alíquota.

INFRAÇÃO 06: Alega que o Autuante considerou como pagamento as notas fiscais que estavam no demonstrativo do DAE, que comporta apenas 15 notas fiscais. Informa que junto aos documentos havia planilha com a numeração de todas as notas calculadas e pagas mensalmente, referentes ao ICMS Antecipação Parcial, na condição de microempresa e empresa de pequeno porte, podendo ser parcelado em até três vezes, conforme Decreto nº 9.075, de 23/04/2004, ainda em vigor.

INFRAÇÃO 07: Diz que a acusação fiscal é em parte procedente porque algumas notas fiscais estão escrituradas no livro Registro de Entrada, com o devido registro no mês de sua emissão ou no seguinte. As notas fiscais não registradas não foi uma forma de tentar burlar o Fisco para não

recolher o imposto e sim por falta de conhecimento da legislação, porque todas as notas são de uso e consumo da empresa, o que não teria tributação, considerando que as notas com tributação de diferença de alíquota, não é devido o pagamento, conforme art. 7º, inciso V do RICMS-BA. Pede que seja aplicada multa formal pela não escrituração e não, 10% por nota fiscal não escriturada.

INFRAÇÃO 08: Afirma que a acusação fiscal é procedente em parte, porque algumas notas fiscais estão escrituradas no livro Registro de Entrada, como o devido registro no mês de sua entrada. Diz que as referidas notas fiscais são, em sua maioria, remessa para conserto, notas estas que são emitidas pela tomadora de serviços com a finalidade de controle da mesma. Cita como exemplo, válvulas de botijões de treze quilos.

Também alega que dentre o rol de notas fiscais ditas como não registradas, existem quatro notas que foram emitidas erroneamente, porque as quatro notas (78729, 78728, 84395, 84396) são referentes a válvulas P13, cujo custo unitário é de R\$1,00 e estas quatro notas tiveram um custo unitário de R\$915,82.

Alega que tais notas são emitidas para simples controle e/ou dar trânsito às mercadorias, e essas notas fiscais nem chegavam ao conhecimento da contabilidade e assim, não eram registradas nos livros competentes.

Requer que seja aplicada somente uma multa formal pela falta de escrituração das notas nos livros fiscais e não a multa pela falta de escrituração de livros.

Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração, após conhecidos e acatados os argumentos defensivos.

O autuante presta informação fiscal às fls. 2805 a 2808 dos autos. Faz uma síntese das alegações defensivas e diz que a Infração 01 foi reconhecida pelo Contribuinte. Em relação à Infração 02, o Autuado não observou as regras legais de utilização do crédito fiscal, e como ele mesmo declara, escriturou com as alíquotas constantes nos documentos fiscais. Ou seja, não teve o cuidado de observar que as notas constantes nos demonstrativos anexados às fls. 24 a 33 do PAF foram emitidas com aplicação das alíquotas e valores do ICMS superior ao de direito.

INFRAÇÃO 03: Informa que o demonstrativo à fl. 34 apresenta os valores mensais recolhidos a título de Antecipação Parcial e os valores utilizados indevidamente como créditos fiscais. Diz que o Autuado alegou que na condição “equivocada” de EPP, tinha possibilidade de recolher o imposto em três parcelas.

Sobre a Infração 04, diz que o Defendente reconheceu a procedência e o Demonstrativo encontra-se às fls. 35 a 37 do PAF.

INFRAÇÃO 05: Demonstrativo às fls. 38 a 55. Diz que o Autuado alega que estava cadastrado como EPP, citando o art. 7º, V do RICMS-BA/97, Decreto nº 6284/97, e que não é devido o diferencial de alíquotas. Informa que reconhece como indevido o débito apurado no período fiscalizado.

INFRAÇÃO 06: Demonstrativos às fls. 56 a 58. Informa que nos demonstrativos contém todas as aquisições interestaduais do Autuado, e que foram considerados os recolhimentos efetuados, não podendo a alegação do contribuinte de que teria a Fiscalização considerado como pagamento apenas as Notas Fiscais citadas no demonstrativo de DAE, que comporta apenas 15 notas fiscais.

INFRAÇÃO 07: Demonstrativo às fls. 89 a 455 (com as respectivas notas fiscais). Diz que o Autuado alegou sem comprovação, que algumas notas fiscais estariam registradas no mês de sua emissão ou no mês seguinte e alegou que a falta de registro não foi uma forma de tentar burlar o Fisco.

INFRAÇÃO 08: Demonstrativo às fls. 456 a 2.422 (com as respectivas notas fiscais). Informa que o contribuinte afirmou sem comprovação que algumas notas fiscais estariam escrituradas no mês da entrada, e que em sua maioria se trata de notas de remessa para conserto.

Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração, sendo o valor originalmente apurado, de R\$630.905,91 reduzido para R\$612.462,57.

O autuado, por meio de advogado, apresentou manifestação às fls. 2838 a 2862 do PAF. Inicialmente, ressalta que o Autuante reconheceu, em sua informação fiscal, a improcedência da Infração 05, cujo valor foi devidamente deduzido do montante do Auto de Infração, o qual passou de R\$630.905,91 para R\$612.462,57.

INFRAÇÃO 06: Alega que uma parcela significativa das notas fiscais listadas no levantamento fiscal não diz respeito a mercadorias adquiridas com a finalidade mercantil. Diz que em sede de impugnação foi explicado que o Autuado desenvolve, dentre outras, atividades de manutenção e reparação de válvulas industriais (CNAE 33.14-7-03), instalação de máquinas e equipamentos industriais (CNAE 33.21-0-00), bem como de instalações hidráulicas, sanitárias e de gás (CNAE 43.22-3-01), além de serviços de engenharia (CNAE 71-12-0-00), conforme cópia anexa da consulta ao CNPJ da empresa na Receita Federal do Brasil (Doc. 03).

Considerando a natureza das diversas atividades que exerce, afirma que parte das notas fiscais lançadas no demonstrativo do Autuante não diz respeito a compra de mercadorias com escopo comercial, pois, na verdade, os materiais foram adquiridos para uso e consumo em seu estabelecimento, tendo sido empregados na execução dos serviços prestados pela empresa.

A título de exemplo cita itens como canos de cobre (NFs 32 e 38270), molas espirais (NFs 28, 50 e 82), tubos *dryseale* (NF 3273), porcas 3/8 (NFs 676,882, 953), fita veda rosca (NF 228), compressor (bem do ativo imobilizado – NF 47849).

No que se refere à atividade de manutenção e reparação de válvulas industriais (CNAE 33.14-7-03), ressalta que algumas das notas fiscais mencionadas no levantamento fiscal dizem respeito ao retorno simbólico destas peças ao estabelecimento do contribuinte, as quais, por apresentarem alto nível de degradação, inviabilizando o seu reparo pela empresa, foram remetidas pelo Autuado para terceiros, localizados fora do Estado da Bahia, notadamente as empresas Sicap Indústria e Comércio Ltda. e Drava Metais Ltda., a fim de que fossem derretidas e fundidas.

Esclarece que embora as válvulas P13 fossem enviadas por inteiro às referidas empresas, apesar de inservíveis, o produto industrializado devolvido ao estabelecimento da PROGAS era apenas resultado da fundição, ou seja, o corpo das válvulas, conforme demonstram, por amostragem, as cópias anexas das NFs 5174, 5212 (emitidas em maio/2011 pela Sicap), 11378 e 11379 (emitidas em outubro/2011 pela Drava Metais).

Diz que as notas fiscais emitidas pela Sicap (Doc. 04-A) consta no campo natureza da operação a informação de que se tratava de “industrialização para outra empresa”. As notas fiscais emitidas pela Drava Metais (Doc. 04-B) foram preenchidas com as informações “industrialização efetuada para outra empresa” (NF 11378) e “retorno de mercadoria utiliz industrialização p/ encomenda” (NF 11379).

Afirma que nestes casos inexistiu operação de aquisição de mercadorias com objetivo comercial, mas apenas o envio de sucata para processo de industrialização e o seu retorno ao seu estabelecimento, com a emissão de notas fiscais para documentar o retorno dos corpos de válvula P13 e o serviço de industrialização.

Registra que estando comprovada a inexistência de aquisição de mercadorias para comercialização em relação às notas fiscais constantes nos Anexos I e II, as quais foram emitidas para documentar operações de compra de materiais para uso e consumo do estabelecimento autuado, de retorno de sucata remetida para industrialização e de aquisição de bens para ativo imobilizado, no demonstrativo denominado LEVANTAMENTO FISCAL DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL NAS ENTRADAS”, elaborado pelo Autuante, deve ser abatida da base de cálculo mensal relativa à Infração 06, a quantia de R\$1.239.947,09, com repercussão no imposto apurado.

Também alega que houve erro no levantamento fiscal em razão da apuração incorreta do crédito fiscal de ICMS para fins de cálculo da antecipação parcial.

Cita o § 8º do art. 352-A e o art. 386, VII, “b” do RICMS-BA/97, alegando que o Autuante deixou de obedecer às determinações do RICMS-BA/97, tendo adotado, de maneira indiscriminada, a regra geral prevista no *caput* do art. 352-A, aplicando a alíquota interna sobre o valor das notas fiscais e deduzindo apenas o valor do imposto destacado nos referidos documentos de aquisição, ao invés de calcular a antecipação parcial com base na diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Também alega que constatou inconsistência no que diz respeito à NF 4011, referente ao mês de junho de 2010, porque embora o documento fiscal possua o valor de R\$19.404,00, somente foi abatida a título de crédito para fins de cálculo da antecipação parcial, a quantia de R\$247,96, o que é inferior à alíquota interna de 7% do Estado de origem, cuja aplicação geraria um crédito de R\$1.358,28.

Entende ser necessário que todo o demonstrativo elaborado pelo Autuante, referente à Infração 06, seja revisado para que o cálculo da antecipação parcial seja feito com base na diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

Alega, ainda, que o Autuante, sem apresentar fundamentação legal, lançou como zero (R\$0,00) o crédito de notas fiscais constantes em inúmeras linhas do levantamento fiscal (meses de agosto e dezembro de 2009; janeiro, fevereiro, março, abril, maio, julho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2010; janeiro a dezembro de 2011), o que deverá ser revisto.

Apresenta o entendimento de que, ainda que todas as notas fiscais relacionadas no levantamento do Autuante efetivamente correspondessem a mercadorias adquiridas com o objetivo de comércio, a aplicação da multa de 60% carece de embasamento fático, uma vez que, na prática, a falta de recolhimento da parcela do ICMS, a título de antecipação parcial, não causa prejuízo de imediato ao Fisco.

Afirma que o pagamento do ICMS por antecipação parcial gera crédito do imposto a ser compensado pelo contribuinte na operação de circulação de mercadorias. Em sentido contrário, deixando o contribuinte de recolher o imposto por antecipação parcial na entrada da mercadoria, não poderá converter o valor do ICMS pago em crédito para abatimento na futura operação de saída.

Diante da inexistência do referido crédito, diz que o contribuinte acabará recolhendo aos cofres estaduais um valor maior a título de ICMS incidente sobre a operação posterior de venda da mercadoria tributada, e tal procedimento demonstra a inexistência de prejuízo para o Estado da Bahia apenas em razão da falta de recolhimento da antecipação parcial na ocasião da entrada da mercadoria destinada à comercialização.

Alega que não se mostra plausível a punição do contribuinte com a gravosa multa de 60%, pois a falta de recolhimento da antecipação parcial do ICMS na entrada da mercadoria, não implica inadimplemento do imposto, mas apenas o diferimento do seu pagamento para a operação de saída subsequente. Pede que seja reconhecida a improcedência da multa aplicada na infração 06.

INFRAÇÃO 07: Informa que ao comparar o levantamento de notas fiscais do Autuante com o seu livro Registro de Entradas, observou que diversas notas fiscais relativas aos exercícios de 2010 e 2011 foram devidamente escrituradas, conforme mencionado na impugnação apresentada.

Para ilustrar o argumento defensivo, diz que acompanha a manifestação uma planilha que elaborou (Anexo III), elencando a título de amostragem, algumas notas fiscais que foram indevidamente lançadas pelo Auditor Fiscal em seu levantamento, com a discriminação das datas em que os documentos foram registrados na escrita fiscal, bem como os números das respectivas folhas no livro.

Ressalta que não registrou as notas fiscais no mês exato em que foram emitidas, e sim no mês seguinte. Contudo, embora tenha suscitado esta circunstância na impugnação, o Autuante não tomou o cuidado de reexaminar o livro Registro de Entradas.

Afirma que diversas notas fiscais foram regularmente lançadas em sua escrita na data da emissão, conforme demonstra a planilha (Anexo III), porém mesmo assim foram consideradas pelo Autuante como não escrituradas, o que demonstra a imprecisão do levantamento que instrui a autuação fiscal.

Pede que sejam abatidas do Auto de Infração todas as notas fiscais indicadas no demonstrativo Anexo III, as quais totalizam a quantia de R\$289.456,62. Aplicando-se a esta base de cálculo do percentual de 10% relativo à multa cominada pelo Autuante, deve ser deduzido do montante da Infração 07 o valor de R\$28.945,66.

Também alega que determinadas notas fiscais lançadas no demonstrativo do Autuante não possuem qualquer relação com o ingresso de mercadorias na empresa, sejam elas tributáveis ou não. Isto porque, devido à natureza das operações identificadas nos referidos documentos fiscais, os bens que adentram no estabelecimento Autuado não podem ser considerados como mercadorias.

Informa que ao longo do Tópico 2.1 da Manifestação ressaltou que diversas notas fiscais incluídas pelo Autuante em seu levantamento dizem respeito ao retorno de corpos de válvulas P13 inservíveis, enviadas às empresas Sicap e Drava Metais para que, tendo em vista o seu avançado estado de degradação, pudessem ser submetidas a novo processo industrial de fundição. Cita exemplos de notas fiscais.

Entende não restar dúvidas quanto à necessidade de exclusão de todas as notas fiscais emitidas pela Sicap e Drava Metais, não apenas do demonstrativo que embasa a Infração 06, mas também do levantamento que serve de amparo para a infração 07.

Comenta sobre a necessidade de redução da multa para o percentual de 1% em razão da superveniência de norma legal mitigando a penalidade.

Diz que a redação do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96 foi modificada pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, de maneira que o percentual da multa foi reduzido de 10% para 1%.

Cita o art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional e considerando a superveniência de legislação mais benéfica ao contribuinte e o fato de que ainda não houve sequer julgamento de primeira instância no presente feito, requer seja promovida a redução da multa cominada na Infração 07 de 10% para 1%.

**INFRAÇÃO 08:** Alega que os débitos apurados nos meses de março e maio de 2011 destoam dos demais, porque possuem valores muito superiores aos outros meses, quais sejam R\$177.115,34 e R\$170.893,23, respectivamente.

Afirma que no demonstrativo referente ao mês de março de 2011, se observa que as notas fiscais 78728 e 78729 são as de maior monta: R\$8.718.606,04 cada (Docs. 05-A e 05-B). Alega que este exorbitante valor não reflete a realidade, uma vez que estes documentos fiscais possuem grave erro de preenchimento.

Afirma que embora as válvulas para botijões de gás de 13kg possuam custo unitário de R\$1,00, as NFs 78728 e 78729 foram equivocadamente preenchidas com o inverídico valor de R\$915,82. O mesmo vale para as notas fiscais 84395 e 84396 (Docs. 05-C e 05-B) referentes ao mês de maio de 2011, com o valor de R\$8.462.176,80.

Diz que o víncio na emissão das quatro notas fiscais mencionadas acabou por criar uma grave distorção no valor da infração 08, haja vista que apenas quatro documentos fiscais foram responsáveis por produzir uma base de cálculo de R\$34.361.566,40 sobre a qual foi aplicada a multa de 1%, resultando na quantia de R\$343.615,66.

Diz que anexa cópias de outras notas fiscais emitidas pela Bahiana Distribuidora de Gás Ltda. nos meses de março e maio de 2011 para comprovar o valor de cada unidade de válvulas para botijões de gás de 13kg, corretamente preenchido como sendo de R\$1,00

Analisando a questão apenas pelo ângulo da razoabilidade e da proporcionalidade, se um botijão de gás de 13kg cheio não possui tal preço, é impossível que uma simples válvula utilizada em conjunto com este produto seja comercializada em um valor tão discrepante da realidade.

Elabora quadro indicando a base de cálculo correta e a multa correta em relação às notas fiscais mencionadas, concluindo que o montante correto da penalidade aplicável é de apenas R\$375,20, considerando a retificação do valor unitário das mercadorias que ingressaram em seu estabelecimento.

Pede que seja corrigido o erro de interpretação do Autuante e que seja abatido do total da infração 08 o valor de R\$343.240,06 correspondente ao excesso da multa combinada sobre as notas fiscais nº 78728,78729, 84395 e 84396.

Também alega que houve erro no levantamento fiscal em relação às notas fiscais devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas. Apresenta a mesma argumentação do Tópico 4.1 referente à Infração 07.

Diz que adotou o mesmo procedimento e elaborou um demonstrativo contendo a relação de todos os documentos fiscais registrados em sua escrita (Anexo IV) e diz que é imperiosa a exclusão dos valores da base de cálculo da infração que lhe foi imputada, cuja soma perfaz R\$285.909,19.

Afirma que deve ser abatido do saldo remanescente da Infração 08, já considerando a exclusão das notas fiscais 78728,78729, 84395 e 84396, o valor de R\$28.590,92.

Alega, ainda, que há necessidade de exclusão das notas fiscais de válvulas P13 para conserto por inadequação ao conceito de mercadoria, afirmando que diante da inexistência de finalidade de comércio das peças quando da sua entrada no estabelecimento Autuado, não se pode atribuir a tais bens a característica de mercadorias.

Alega que a incompatibilidade com a noção de mercadoria também afeta as aquisições interestaduais de veículos para o ativo imobilizado da empresa, sendo estes bens que, ao adentrar o seu estabelecimento, perderam a finalidade mercantil, razão pela qual é indevida a sua inclusão na base de cálculo da infração que tem por objeto mercadorias não tributáveis.

A par dos argumentos ventilados anteriormente, alega que as penalidades combinadas através das Infrações 07 e 08 revelam-se excessivas e desproporcionais, razão pela qual deverão ser canceladas ou, ao menos, ter os seus valores reduzidos.

Menciona o § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96 e diz que não é possível afirmar que, na hipótese em comento, o cumprimento da obrigação acessória de escrituração das notas fiscais culminou na ausência de recolhimento do ICMS.

Comenta sobre os bens constantes nos documentos fiscais que não se submetem ao recolhimento do ICMS, e apresenta o entendimento que descabe cogitar de ausência de pagamento do ICMS em função da não escrituração das notas fiscais no livro Registro de Entradas.

Diz que o CONSEF já vem reduzindo o valor das penalidades aplicadas por descumprimento da obrigação de registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias na escrita do contribuinte, conforme se verifica no Acórdão CJF N° 0412-12/17.

Se a conclusão for pela aplicação de penalidades em razão da falta de escrituração de notas fiscais, pede que seja aplicado o disposto no § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96. Diz que a redução da multa pleiteada deverá incidir apenas sobre o saldo remanescente das infrações 07 e 08, após o acolhimento das teses ventiladas nos Tópicos 4 e 5 da manifestação e o abatimento dos valores reconhecidos como improcedentes.

Pede que seja reconhecida a improcedência parcial do presente Auto de Infração, ressaltando que todos os documentos e planilhas constantes da manifestação representam apenas prova preliminar devido à exiguidade do prazo para oferecimento da resposta à Informação Fiscal. Por este motivo, pugna lhe seja concedida nova oportunidade de juntar documentos aos autos,

inclusive contraprova, bem como o deferimento de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Requer, por fim, que todas as publicações e intimações sejam realizadas em nome dos seus advogados, indicando os endereços profissional e eletrônico para correspondências.

Em nova petição às fls. 2942 a 2944, o Defendente registra que apresentou manifestação quanto ao teor da Informação Fiscal através da qual buscou demonstrar, dentre outras teses, a improcedência da Infração 08, comentando sobre os equívocos que acabou por criar uma grave distorção no valor dessa infração.

Com o objetivo de comprovar a veracidade da sua tese de defesa, informa que junta ao presente processo a declaração emitida pela Bahiana Distribuidora de Gás Ltda., assinada por sua Procuradora.

Informa que através da referida declaração, a empresa emitente das NFs 78728, 78729, 84395 e 84396 confirmou que estes documentos foram preenchidos com erro técnico no valor unitário das válvulas P13 remetidas para conserto, por motivo de equívoco na identificação do código do produto, sendo registrada a cifra de R\$915,82, embora o valor correto fosse de R\$1,00 por unidade.

Reitera o pleito de que seja determinado o abatimento da quantia de R\$343.240,46 do total da multa constante da Infração 08, em virtude da constatação do erro cometido pela Bahiana Distribuidora de Gás Ltda. na emissão das notas fiscais 78728, 78729, 84395 e 84396.

O Autuante apresentou Segunda Informação Fiscal às fls. 2952 a 2960 do PAF. Faz uma síntese da manifestação do Contribuinte e diz que a Defesa reitera os termos de sua impugnação para que, diante dos argumentos fáticos e jurídicos apresentados e das provas produzidas, seja reconhecida a improcedência parcial do Auto de Infração.

Informa que ao término dos procedimentos fiscais, concluiu a ação fiscal com a lavratura deste Auto de Infração, com o registro de oito infrações.

Observa que na primeira impugnação (fls. 2683 a 2803), o Contribuinte se manifesta sobre cada uma das infrações e a informação fiscal, reconhecendo a procedência das Infrações 01 e 04. Diz que reconheceu a improcedência da Infração 05, ainda que o Autuado esteja irregular no Cadastro da SEAZ na condição de EPP. Sendo o limite do Simples Nacional, na oportunidade, de R\$2.400.000,00, o contribuinte na soma das operações de vendas e de serviços prestados vinculados ao ISS ultrapassou esse limite em pelo menos duas vezes.

Informa que apresenta informações fiscais analisando a manifestação do Autuado, que se fixou apenas nas Infrações 06, 07 e 08.

Quanto à Infração 06, diz que o Defendente alegou que parte das notas fiscais citadas no levantamento fiscal não são mercadorias para comercialização (apresentando uma relação desses materiais). Discorda da alegação defensiva afirmando que não se trata de produtos inerentes prestação de serviços, uma vez que se configuram como mercadorias. A empresa mantém contratos com grande maioria de seus clientes oferecendo a reposição de diversas mercadorias, que fogem da condição de materiais de uso no serviço.

Sobre as notas fiscais emitidas pela Sicap Ltda. e Drava Ltda., com natureza de operação “INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA PARA OUTRA EMPRESA”, informa que o Autuado enviou peças de mercadorias que define em sua manifestação como sucata, e após o processo de industrialização desenvolvido pelas empresas mencionadas, as mesmas retornam como mercadorias a serem comercializadas, sendo os valores constantes nos documentos fiscais aqueles cobrados pelas indústrias localizadas em outros Estados, cabendo o pagamento da antecipação parcial.

Em relação ao argumento defensivo de que em algumas notas fiscais o crédito indicado no levantamento fiscal foi zero (R\$0,00), afirma que não procede a alegação do Autuado, por se tratar

de empresa que apura o imposto por meio de conta-corrente do ICMS com direito ao uso do crédito fiscal destacado no documento fiscal emitido pelo seu fornecedor. Dessa forma, foram concedidos nos demonstrativos os créditos ali destacados e não concedido o crédito para aqueles documentos que não apresentavam créditos fiscais, procedimento aplicado na forma da lei.

Também não concorda quanto ao argumento de que há impossibilidade de aplicação da multa pela falta de recolhimento da Antecipação Parcial, afirmando que a multa é prevista na legislação.

INFRAÇÃO 07: Diz que o Defendente apresentou o Anexo III, onde destaca diversas notas fiscais que se encontram devidamente escrituradas nos livros fiscais Registro de Entradas, que foram desconsideradas no levantamento fiscal.

Informa que, de fato, as notas fiscais citadas no Anexo III apresentado pelo Contribuinte se encontram devidamente registradas, dessa forma, os valores mensais ficam reduzidos, conforme demonstrativo que elaborou às fls. 2957/2958.

Quanto ao pedido do Defendente para exclusão das notas fiscais de retorno de peças enviadas para industrialização, sob o argumento de não se tratar de mercadoria, não concorda, afirmando que são mercadorias comercializadas pelo Autuado.

Em relação ao pedido para que seja aplicado o benefício da alteração da multa de 10% para 1%, não concorda, apresentando o entendimento de que se deve manter o percentual de multa prevista na legislação quando da auditoria fiscal.

Considerando a exclusão das notas fiscais lançadas indevidamente como não registradas, informa que a Infração 07, que era de R\$99.948,67, fica reduzida para o valor de R\$70.776,53.

INFRAÇÃO 08: Destaca a alegação defensiva de que houve preenchimento incorreto das notas fiscais emitidas pela Bahiana Distribuidora de Gás (Docs. 05-A a 05-D) e outras notas fiscais emitidas pela mesma empresa (Doc. 06), além de outras notas fiscais emitidas pelo próprio Autuado (Docs. 07, 08 e 09).

Entende que os documentos fiscais emitidos pela Bahiana Distribuidora de Gás são totalmente idôneos, e nas oportunidades em que foram emitidos não ocorreu qualquer manifestação contrária aos valores ali destacados, não cabendo ao Autuante motivos ou razões para excluir os documentos citados ou ignorar os valores ali consignados.

Diz que o Defendente apresenta o Anexo VI, no qual destaca diversas notas fiscais que se encontravam devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas, que foram desconsideradas no levantamento fiscal.

Informa que, de fato, as notas fiscais citadas no Anexo VI se encontram devidamente registradas, dessa forma, os valores mensais ficam alterados, de acordo com o demonstrativo que elaborou às fls. 2958/2960.

Considerando a exclusão das notas fiscais lançadas indevidamente como não registradas, informa que a Infração 08, que era de R\$392.519,00 fica reduzida para R\$390.490,81.

Quanto ao pedido do Autuado para cancelamento ou redução das multas aplicadas nas Infrações 07 e 08, informa que não cabe ao Autuante se manifestar.

Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração, considerando que o valor original de R\$630.905,91 foi reduzido para R\$581.262,24.

O Defendente apresentou nova manifestação às fls. 2966 a 2979 do PAF. Diz que em sua manifestação anterior, demonstrou que diversas notas fiscais listadas no “LEVANTAMENTO FISCAL DE ANTECIPAÇÃO E/OU SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS ENTRADAS” não correspondem a mercadorias adquiridas para fins de comercialização, haja vista que estes materiais são empregados na execução dos serviços prestados pela empresa.

Registra que em sede de Informação Fiscal, o Autuante não concordou com o pleito formulado, sob o argumento de que as mercadorias constantes das notas fiscais indicadas pelo contribuinte foram adquiridas com finalidade comercial. Afirma que a alegação do Auditor Fiscal representa apenas sua opinião pessoal, pois não está embasada em qualquer documento comprobatório.

Entende que cabia ao Autuante provar que os materiais registrados nas notas fiscais, indicadas na manifestação anterior do contribuinte, eram efetivamente comercializados ou que eram fornecidos pela empresa juntamente com os serviços prestados pela mesma. No entanto, o Auditor apenas alegou (fl. 2956), de forma aleatória, que o Autuado possui contratos nos quais oferece a “reposição de diversas mercadorias, que fogem da condição de materiais de uso no serviço”.

Alega que o Autuante não indicou quais são estes supostos contratos e quais as folhas do PAF onde podem ser encontrados. Em segundo lugar, não explicou o que seria e como se daria a “reposição de mercadorias” supostamente oferecida pelo contribuinte. Não esclareceu: quais seriam as “diversas mercadorias” que a empresa se comprometia a “repor”. A Informação Fiscal não traz elementos seguros para corroborar a opinião do Auditor Fiscal e possibilitar o contraditório.

Repete a alegação de que, além de mercadorias que não comercializa, mas apenas empregadas no desempenho das suas atividades (como canos de cobre, molas espirais, tubos dryseale, porcas 3/8 e fita veda rosca), o Auditor Fiscal chegou a lançar no seu levantamento notas fiscais de aquisição de bens do ativo imobilizado da empresa, a exemplo de um compressor (NF nº 47849).

Se tais bens fossem efetivamente comercializados, o Autuante, que teve acesso aos livros e documentos fiscais da empresa, poderia facilmente demonstrar esta circunstância mediante a juntada aos autos de notas fiscais de saída emitidas pelo contribuinte no período objeto da fiscalização, nas quais constariam as mercadorias supostamente adquiridas com finalidade comercial.

Diz que o mesmo vale para as notas fiscais referentes ao retorno de corpos de válvulas P 13 para o seu estabelecimento, as quais são, por não possuírem condições de serem reparadas pelo próprio estabelecimento Autuado, são remetidas pela empresa a terceiros, localizados fora do Estado da Bahia, notadamente as empresas Sicap Indústria e Comércio Ltda. e Drava Metais Ltda., a fim de que sejam derretidas e fundidas.

Afirma que demonstrou que em tais casos, igualmente inexiste aquisição de mercadorias com objetivo comercial. O envio das válvulas de botijão P 13 inservíveis para o processo de fundição, pela Sicap e pela Drava Metais, e o retorno dos respectivos corpos ao seu estabelecimento, fazem parte do serviço de reparo das mesmas. Assegura que não comercializa os corpos de válvulas que regressam ao seu estabelecimento, mas apenas os utiliza como substituição na válvula P 13, que será devolvida ao cliente.

Sobre esta questão, afirma que o Autuante, mais uma vez, se limitou a afirmar que os corpos de válvulas devolvidos pelas empresas situadas fora do Estado da Bahia são mercadorias a serem comercializadas, embora inexista qualquer indício de que o contribuinte efetue a venda destes bens. O Auditor Fiscal não faz menção a nenhum tipo de documento que comprove suas alegações.

Entende que restando devidamente comprovada a inexistência de aquisição de mercadorias para comercialização, em relação às notas fiscais constantes dos ANEXOS I a II da manifestação datada de 31/09/2019, deve ser abatida da base de cálculo da Infração 06 a quantia de R\$ 1.239.947,09, com repercussão no imposto calculado.

No item APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL DE ICMS PARA FINS DE CÁLCULO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL diz que em sede de manifestação, demonstrou que de acordo com os arts. 352-A, § 8º e 386, VII, “b”, ambos do RICMS-BA/1997, a alíquota do ICMS devido nas operações

com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação parcial seria calculada com base na diferença entre a alíquota interna e a interestadual. No entanto, o Auditor Fiscal aplicou apenas a alíquota interna sobre o valor das notas fiscais.

Afirma que ao prestar a Informação Fiscal objeto da manifestação, o Autuante não teceu qualquer consideração sobre este ponto da defesa, o que somente reforça a procedência da tese arguida na impugnação.

Acrescenta que a Defesa argumentou que não poderia ser prejudicada, para fins de apuração do crédito fiscal do imposto, nos casos em que o valor do ICMS destacado na nota fiscal de aquisição fosse inferior àquele resultante da aplicação da alíquota do Estado de origem sobre a base de cálculo (em virtude de benefício fiscal ou erro na emissão do documento).

Ressalta que o Autuante apenas disse que, por ser o Autuado sujeito ao sistema de conta-corrente do ICMS, somente seriam considerados os créditos do imposto destacados nas notas fiscais de aquisição, o que não reflete a exata aplicação da legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Isto porque, consoante o já mencionado art. 386, VII, “b”, do RICMS-BA/1997, o imposto cobrado pelo Estado da Bahia deve ser equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, de modo que a autoridade fiscal não pode exigir do contribuinte valor maior do que este apenas pelo fato de não existir ICMS destacado na nota fiscal de compra.

O mesmo vale para as hipóteses em que o valor do ICMS destacado no documento fiscal for inferior ao que seria apurado mediante a aplicação da alíquota do Estado de origem sobre a base de cálculo.

Afirma que o art. 352-A deve ser lido em conjunto com o § 8º (redação vigente à época dos fatos geradores) e interpretado em consonância com o art. 386, VII, “b” do RICMS/1997. A atividade fiscalizatória é vinculada e regrada pela legislação, razão pela qual o Autuante não pode promover a apuração do crédito tributário de forma ilegal, apenas porque o contribuinte é “conta corrente do ICMS”, adotando um critério pessoal.

Com amparo nestes argumentos, o Defendente reforça o pleito de que o demonstrativo da Infração 06 seja revisado para que o cálculo da antecipação parcial seja feito com base na diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

Alega, ainda, a IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA APENAS PELA FALTA DE PAGAMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O ESTADO DA BAHIA. Diz que no Tópico 3.3 da manifestação apresentada em 31/01/2019, defendeu que não faria sentido a aplicação da multa de 60% prevista no art. 42, II, “d” da Lei Estadual nº 7.014/1996, uma vez que, na prática, a falta de recolhimento da parcela do ICMS, a título de antecipação parcial, não causa prejuízo imediato ao Fisco.

Entende que a falta de pagamento da antecipação parcial, quando da entrada da mercadoria, deixaria o contribuinte sem crédito de ICMS para compensar na futura operação de saída, o que faria com que o imposto recolhido na venda posterior fosse maior.

Diz que o Autuante, em sua Informação Fiscal não rebateu os argumentos apresentados, mas apenas alegou, de modo vago, que a penalidade foi aplicada com base na legislação vigente. Entende que se deve avaliar a repercussão econômica do argumento, uma vez que inexistiu (e inexiste) prejuízo ao Estado.

INFRAÇÃO 07: Afirma que não são necessárias maiores considerações sobre o Tópico 4.1 da manifestação anterior, haja vista que o Auditor Fiscal acolheu este ponto da defesa e excluiu do seu demonstrativo as notas fiscais comprovadamente escrituradas no livro Registro de Entradas da empresa, conforme a relação constante do Anexo III da petição protocolizada em 31/01/2019.

Quanto ao argumento de que há NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DAS NOTAS FISCAIS DE RETORNO DE PEÇAS ENVIADAS PARA O PROCESSO DE REPARO DAS VÁLVULAS - INADEQUAÇÃO AO CONCEITO DE MERCADORIA, afirma que a alegação do Auditor Fiscal quanto ao Tópico 4.2 da manifestação anterior não difere daquilo que já fora mencionado anteriormente, haja vista que o Autuante insiste na equivocada premissa de que as válvulas P 13, remetidas para fundição fora do Estado da Bahia e devolvidas ao estabelecimento do contribuinte, são comercializadas pela empresa.

Repete a alegação de que não há qualquer prova nos autos de que a empresa comercializa corpos de válvulas P 13, os quais são apenas utilizados no serviço de reparação de válvulas de botijões de gás prestado a seus clientes, a quem são devolvidos (e não vendidos) os produtos devidamente consertados.

Alega que sendo indevida a equiparação das válvulas reparadas ao conceito de “mercadorias”, é necessária a exclusão das notas fiscais de entrada emitidas pela Sicap e pela Drava Metais não somente do levantamento da Infração 06, elaborado para a cobrança de imposto. Mas também do demonstrativo referente à Infração 07, relativo à aplicação de multa pela não escrituração destes documentos nos livros fiscais da empresa.

Também alega a NECESSIDADE DE REDUÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 42 IX DA LEI N° 7.014/96 PARA O PERCENTUAL DE 1% - SUPERVENIÊNCIA DE NORMA LEGAL MITIGANDO A PENALIDADE. Diz que é flagrante a recalcitrância do Autuante em promover as devidas reduções no lançamento de ofício, mesmo diante de comando expresso no Código Tributário Nacional e na legislação do ICMS.

Ressalta que a penalidade cominada no inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/1996, foi reduzida de 10% para 1% pela Lei nº 13.461/2015. Sendo assim, de acordo com o que dispõe o art. 106, II, “c” do CTN, que versa sobre a retroatividade benéfica em matéria de infrações tributárias, afirma ser imperiosa a redução da multa aplicada na Infração 07 para 1%, o que deveria ter sido feito pelo Auditor Fiscal, que se negou a cumprir o que determina a lei.

INFRACÃO 08: No que concerne às notas fiscais nº 78728, 78729, 84395 e 84396, diz que a informação fiscal novamente evidencia a falta de compromisso do Autuante com a busca da verdade material. O Auditor Fiscal aduz simplesmente que não existem “motivos ou razões” para que os documentos fiscais emitidos com incorreções pela Bahiana Distribuidora de Gás Ltda. sejam excluídos do levantamento que serve de base para a Infração 08, apresentando o entendimento de que resta claro que o imenso conjunto de provas apresentado pela defesa, em suas petições anteriores, sequer foi examinado pelo Autuante, não tendo este formulado qualquer consideração sobre os documentos anexados aos autos pela Defesa, os quais seguem relacionados abaixo:

1. cópias de outras notas fiscais emitidas pela Bahiana Distribuidora de Gás Ltda. nos meses de março/2011 e maio/2011, relativas à entrada (remessa para conserto), no estabelecimento da Progas, do mesmo produto descrito nas NFs nº 78728, 78729, 84395 e 84396 (válvulas para botijão de gás), nas quais o valor de cada unidade foi corretamente preenchido como sendo de R\$ 1,00;
2. cópias de duas notas fiscais de saída, emitidas pela Progas Comercio e Assistência Técnica Ltda. — EPP com destino à Bahiana Distribuidora de Gás Ltda. (meses de abril/2011 e maio/2011), referentes à devolução das válvulas devidamente consertadas, cujo valor de cada unidade é exatamente R\$1,00;
3. cópias de notas fiscais de prestação de serviço de recuperação de válvulas, emitidas pela Progas em face da Bahiana Distribuidora de Gás Ltda. nos meses de janeiro/2011 a junho/2011, nas quais se verifica que o valor do serviço prestado variou entre R\$0,40 e R\$0,43, demonstrando a impossibilidade de se atribuir àquelas peças o valor unitário de R\$915,82.
4. Cópias das notas fiscais de aquisição de válvulas novas para botijões de gás de 13kg, pela própria Progas, relativas aos meses de março e maio de 2011, cujo valor de mercado, à época, sem qualquer uso, estava entre R\$5,50 e R\$6,00.

Diz que juntou aos autos, através de petição protocolizada em 03/09/2019, declaração expressa emitida pela própria Bahiana Distribuidora de Gás Ltda., confirmando que as NFs 78728, 78729, 84395 e 84396 foram preenchidos com erro técnico no valor unitário das válvulas P13.

Entende que não existe razão para que as notas fiscais mencionadas sejam mantidas no levantamento fiscal referente à Infração 08, muito menos para que os absurdos valores constantes do mesmo continuem a compor a base de cálculo da multa.

Neste sentido, diz que foram anexadas cópias de notas fiscais emitidas pelo mesmo fornecedor, relativas ao mesmo período fiscalizado e ao mesmo produto, contendo o mesmo código, porém com o valor unitário correto de R\$ 1,00. Por outro lado, entende que restou comprovado que o preço de uma válvula nova, para o mesmo tipo de botijão de gás, não ultrapassava o valor de R\$ 6,00 à época.

Acrescenta que apresentou uma declaração lavrada pela própria empresa emitente das notas fiscais, na qual foi admitido o erro. No entanto, mesmo diante de todas estas evidências, o Auditor Fiscal, de modo inexplicável, afirma que as notas fiscais nº 78728, 78729, 84395 e 84396 “eram idôneas e não continham nenhum vício”. Então, desprezou-se o princípio de primazia da realidade, o que é inaceitável.

Reitera o pleito de que seja abatido do total da Infração 08 o valor de R\$ 343.240,46, correspondente ao excesso na multa combinada sobre as notas fiscais nº 78728, 78729, 84395 e 84396, nos termos da manifestação apresentada em 31/01/2019 e da petição protocolizada em 03/09/2019.

**EXCLUSÃO DAS NOTAS FISCAIS ESCRITURADAS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS:** Registra que o Autuante excluiu do levantamento que instrui a Infração 08 as notas fiscais comprovadamente escrituradas no livro Registro de Entradas. Foi abatido do montante da Infração 08 apenas a quantia de R\$ 2.028,19. Contudo, o próprio Autuante afirmou que foram excluídas as notas fiscais constantes do Anexo IV da manifestação apresentada em 31/01/2019. Afirma que a soma dos valores dos documentos fiscais lançados no Anexo IV perfaz o montante de R\$ 285.909,19.

Acrescenta que, aplicando-se o percentual de 1% da multa sobre esta base de cálculo, obtemos o valor de R\$ 2.859,09, sendo esta quantia a ser abatida do saldo remanescente da Infração 08, ao invés da cifra de R\$ 2.028,19.

**NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DAS NOTAS FISCAIS DE REMESSA DE VÁLVULAS P13 PARA CONERTO - INADEQUAÇÃO AO CONCEITO DE MERCADORIA:** Quanto à exclusão das notas fiscais emitidas para documentar operações de remessas de válvulas P 13 para conserto, afirma restar impossibilitado de refutar os argumentos do Autuante, uma vez que o mesmo sequer tratou desta questão (Tópico 5.3 da manifestação apresentada em 31/01/2019) na sua Informação Fiscal, deixando claro, mais uma vez, que não examinou cuidadosamente as teses de defesa e os documentos comprobatórios do contribuinte.

Reitera o pedido de que sejam excluídas do demonstrativo elaborado pelo Auditor Fiscal, referente à Infração 08, as notas fiscais emitidas pela Bahiana Distribuidora de Gás Ltda., relativas ao envio de válvulas P 13 ao estabelecimento Autuado para reparo, por não se tratarem de mercadorias (não havia a finalidade de comércio das peças).

Lembra que as válvulas eram enviadas ao estabelecimento Autuado quando estavam danificadas, sendo impossível a sua revenda posterior. Bem assim, quando devidamente consertadas as válvulas eram devolvidas ao cliente, o que confirma a inexistência de objetivo de comercialização.

Diz ser imperiosa a exclusão das notas fiscais de compra de veículo para o ativo imobilizado da empresa, as quais foram devidamente listadas na petição protocolizada em 31/01/2019, porém deixaram de ser analisadas pelo Autuante.

DA NECESSIDADE DE CANCELAMENTO OU REDUÇÃO DAS MULTAS APLICADAS NAS INFRAÇÕES 07 E 08 PENALIDADES RELATIVAS AO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS: Ressalta que embora o Auditor Fiscal tenha preferido não se manifestar sobre o pleito de redução ou cancelamento das multas cominadas através das Infrações 07 e 08, não há dúvidas quanto ao preenchimento dos requisitos previstos no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/1996.

Primeiro porque a prática de atos com dolo, fraude ou simulação deve ser alegada e provada pela autoridade fiscal (o que não ocorreu na presente hipótese), uma vez que a má-fé jamais pode ser presumida. Segundo porque, na hipótese em comento, o descumprimento da obrigação acessória de escrituração das notas fiscais não culminou na falta de recolhimento de ICMS.

Entende que a maior parte das notas fiscais lançadas nos demonstrativos confeccionados pelo Autuante para fundamentar as Infrações 07 e 08 tem a ver com alguma das seguintes situações:

- a) aquisições de bens para uso e consumo no próprio estabelecimento da empresa, os quais são empregados nos serviços prestados pelo contribuinte;
- b) retorno de peças defeituosas enviadas a terceiros, localizados fora do Estado da Bahia, para que fossem submetidas a novo processo de industrialização;
- c) aquisição de bens para o ativo imobilizado da empresa, notadamente veículos;
- d) entrada de válvulas industriais deterioradas e inservíveis, a serem consertadas pela empresa e devolvidas aos contratantes.

Afirma que em todos estes casos, por não terem ocorrido aquisições de mercadorias para revenda (inexistência de finalidade de comercialização posterior), a falta de escrituração das notas fiscais no livro Registro de Entradas não resultou na ausência de pagamento de ICMS, haja vista a impossibilidade de cobrança da antecipação parcial.

Requer, mais uma vez, que as multas aplicadas em razão da suposta falta de escrituração de notas fiscais de aquisições de mercadorias, tributáveis (Infração 07) ou não tributáveis (Infração 08), sejam reduzidas ou canceladas, ante o preenchimento dos requisitos impostos pelo § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Por fim, reitera os termos da impugnação e das suas manifestações anteriores nos autos, pedindo a improcedência parcial do presente lançamento, a fim de que:

- A. seja determinado o abatimento da quantia de R\$ 1.239.947,09 da base de cálculo da Infração 06;
- B. seja reconhecida a improcedência da multa de 60% cominada através da Infração 06;
- C. seja determinado o abatimento de todas as notas fiscais emitidas pela Sicap Indústria e Comércio Ltda. e pela Drava Metais Ltda. da base de cálculo da Infração 07;
- D. seja determinada a redução do percentual da multa cominada na Infração 07 de 10% para 1%, em obediência ao art. 106, II, “c”, do CTN, e à atual redação do art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96;
- E. seja determinado o abatimento da quantia de R\$ 343.240,46 do total da multa constante da Infração 08;
- F. seja determinado o abatimento da quantia de R\$ 2.859,09 do montante da Infração 08.

Por fim, reitera o pleito de que seja deferida a realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, a fim de comprovar a improcedência das infrações que lhe foram imputadas através do presente Auto de Infração.

O Autuante presta 3ª Informação Fiscal à fl. 2985, registrando que já se manifestou às fls. 2952 a 2960, e a nova manifestação do Autuado não apresenta nada de novo. Pede que seja encaminhado o PAF para o devido julgamento.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo Dr. Bruno Carneiro Da Silva Guimarães, OAB/BA Nº 43.014 e pelo Dr. José Carlos Garcia Landeiro, OAB/BA Nº 15.110.

## VOTO

O presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS e penalidade por descumprimento de obrigação acessória, conforme descrição dos fatos efetuada de forma compreensível, tendo sido indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas. Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “a” do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou a necessidade de diligência fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito, por isso, indefiro o pedido formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata da exigência de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, constando que foram apuradas 8 (oito) infrações à legislação tributária deste Estado, conforme descrição dos fatos e demonstrativos elaborados pelo Autuante.

Em sua impugnação, o Autuado informou que após conferência do Demonstrativo de Apuração do ICMS Antecipação Parcial, cuja exigência sem os acréscimos tributários totaliza R\$ 4.188,12, constante da Infração 01 e da Infração 04, reconhece o erro cometido e já providenciou o parcelamento do débito junto à SEFAZ.

Dessa forma, são procedentes os itens não impugnados, considerando que não há lide a ser decidida, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de abril, julho e setembro de 2009 e maio de 2010.

O Defendente alegou que a acusação fiscal não procede, porque as notas fiscais foram escrituradas com as alíquotas constantes nas mesmas.

Na informação fiscal, o Autuante disse que o Impugnante não observou as regras legais de utilização do crédito fiscal, e como ele mesmo declara, escriturou com as alíquotas constantes nos documentos fiscais. Ou seja, não teve o cuidado de observar que as notas constantes nos demonstrativos anexados às fls. 24 a 33 do PAF, foram emitidas com aplicação das alíquotas e valores do ICMS superior ao de direito.

Em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, inclusive os limites ou condições para utilização de créditos fiscais.

Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar pelo remetente ou prestador, vedada a utilização para esse fim, de “carta de correção”, e somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal (Art. 93, §§ 4º e 5º, I do RICMS-BA/97). Mantida a exigência fiscal.

Infração 03: Utilização a mais de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra Unidade da Federação, nos meses de maio, outubro e novembro de 2009; março, abril, junho e novembro de 2011.

O Autuado alegou que a acusação fiscal não procede, porque a antecipação parcial foi calculada e recolhida, considerando que é empresa de pequeno porte, tendo a possibilidade de recolher o imposto em três parcelas, conforme Decreto nº 9.075, de 23/04/2004. Demonstrativo anexo ao PAF.

O Autuante informou que o demonstrativo à fl. 34 apresenta os valores mensais recolhidos a título de Antecipação Parcial e os valores utilizados indevidamente como créditos fiscais.

No demonstrativo elaborado pelo Autuante à fl. 34, consta a informação de que o Contribuinte utilizou metodologia própria de pagar a antecipação parcial, e se creditou de valor pago ou a pagar (parcelamento próprio).

Observo que o lançamento do crédito na escrita fiscal importa e enseja o início da sua utilização, sendo necessário que comprove a regularidade do lançamento. Neste caso, trata-se de condição imposta pela legislação, que estabelece as providências para a hipótese de utilização do crédito, quando destacado corretamente no documento fiscal ou quando recolhido no caso de antecipação parcial. Portanto, o crédito fiscal relativo à antecipação parcial, somente pode ser utilizado após o recolhimento do imposto. Infração subsistente.

Infração 05 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de abril a dezembro de 2010; janeiro a março, maio a setembro e novembro de 2011.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra Unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

O Defendente afirmou que a acusação fiscal não procede, tendo em vista que é empresa de pequeno porte, e conforme o RICMS-BA, no art. 7º, inciso V, não é devido diferença de alíquota.

O Autuante ressaltou que o Defendente alegou que estava cadastrado como EPP, citando o art. 7º, V do RICMS-BA/97, Decreto nº 6284/97, registrando que não é devido o diferencial de alíquotas. Disse que reconhece como indevido o débito apurado no período fiscalizado:

Art. 7º Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas

...

V - por parte das microempresas, das empresas de pequeno porte e dos ambulantes devidamente inscritos como tais no cadastro estadual, a partir de 01/01/99;

A redação do inciso V do art. 7º foi dada Alteração nº 9 (Decreto nº 7466, de 17/11/98, DOE de 18/11/98), efeitos a partir de 01/01/99.

Considerando a previsão constante no inciso V do art. 7º do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos e a informação do Autuante, quando prestou informação fiscal, acatando as alegações defensivas, não há mais lide a ser decidida. Neste caso, em razão dos argumentos trazidos pelo defensor, tendo sido acolhidos pelo autuante, constato que não subsiste a exigência fiscal deste item do presente lançamento. Infração insubsistente.

Infração 06: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de abril, maio, agosto a outubro e dezembro de 2009; janeiro de 2010 a dezembro de 2011.

Observo que a exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do

Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal, salientando-se que em relação à antecipação parcial, é obrigado a recolher o imposto, o adquirente neste Estado, independentemente do regime de apuração do imposto, em relação às mercadorias adquiridas para comercialização.

Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa.

O Defendente alegou que desenvolve, dentre outras, atividades de manutenção e reparação de válvulas industriais (CNAE 33.14-7-03), instalação de máquinas e equipamentos industriais (CNAE 33.21-0-00), bem como de instalações hidráulicas, sanitárias e de gás (CNAE 43.22-3-01), além de serviços de engenharia (CNAE 71-12-0-00). Em razão da natureza das diversas atividades que exerce, parte das notas fiscais lançadas no demonstrativo do Autuante não diz respeito a compra de mercadorias com escopo comercial, pois, na verdade, os materiais foram adquiridos para emprego na execução dos serviços prestados pela empresa.

Citou itens como canos de cobre (NFs 32 e 38270), molas espirais (NFs 28, 50 e 82), tubos *dryseale* (NF 3273), porcas 3/8 (NFs 676,882, 953), fita veda rosca (NF 228), compressor (bem do ativo imobilizado – NF 47849).

Vale ressaltar, que o levantamento fiscal foi efetuado em relação aos exercícios de 2009 a 2011, quando estava em vigor o RICMS-BA/97, estabelecendo no art. 352-A, § 3º, II, abaixo reproduzido, a cobrança de antecipação parcial do ICMS em relação às aquisições interestaduais de mercadorias efetuadas por contribuinte que desenvolva atividade sujeita ao ICMS e ao ISS:

Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

...

§ 3º Para os efeitos deste artigo, também serão consideradas para fins de comercialização as aquisições interestaduais de mercadorias, cujo imposto tenha sido calculado com aplicação de alíquota interestadual, efetuadas por:

...

II - contribuinte que desenvolva atividade sujeita ao ICMS e ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

Deve-se acrescentar, que foram apresentadas pelo Defendente Notas Fiscais de Prestação de Serviços, com a indicação dos serviços, sem informação de que os mencionados serviços foram realizados com fornecimento de peças. Portanto, dos itens mencionados pelo Impugnante, deve ser excluído compressor (bem do ativo imobilizado – NF 47849 – R\$ 16.000,00).

O Autuado também alegou que algumas das notas fiscais mencionadas no levantamento fiscal dizem respeito ao retorno simbólico de peças ao estabelecimento do contribuinte, as quais, por apresentarem alto nível de degradação, inviabilizando o seu reparo pela empresa, foram remetidas pelo Autuado para terceiros, localizados fora do Estado da Bahia, notadamente as empresas Sicap Indústria e Comércio Ltda. e Drava Metais Ltda., a fim de que fossem derretidas e fundidas.

Esclareceu que embora as válvulas P13 fossem enviadas por inteiro às referidas empresas, apesar de inservíveis, o produto industrializado devolvido ao estabelecimento da PROGAS era apenas resultado da fundição, ou seja, o corpo das válvulas, conforme demonstram, por amostragem, as cópias anexas das NFs 5174, 5212 (emitidas em maio/2011 pela Sicap), 11378 e 11379 (emitidas em outubro/2011 pela Drava Metais).

Disse que as notas fiscais emitidas pela Sicap (Doc. 04-A – fls. 2880/2881), consta no campo natureza da operação a informação de que se tratava de “industrialização para outra empresa”. As notas fiscais emitidas pela Drava Metais (Doc. 04-B – fls. 2883/2884), foram preenchidas com as informações “industrialização efetuada para outra empresa” (NF 11378) e “retorno de mercadoria utiliz industrialização p/ encomenda” (NF 11379).

Afirmou que nestes casos inexistiu operação de aquisição de mercadorias com objetivo comercial, mas apenas o envio de sucata para processo de industrialização e o seu retorno ao estabelecimento do contribuinte, com a emissão e notas fiscais para documentar o retorno dos corpos de válvula P13 e o serviço de industrialização.

Na Informação Fiscal, o Autuante manteve a cobrança da antecipação parcial quanto a este item, sobre as notas fiscais emitidas pela Sicap Ltda. e Drava Ltda., com natureza de operação “INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA PARA OUTRA EMPRESA”, esclarecendo que o Autuado enviou mercadorias que define como sucata, e após o processo de industrialização desenvolvido pelas empresas mencionadas, as mesmas retornam como mercadorias a serem comercializadas, sendo os valores constantes nos documentos fiscais aqueles cobrados pelas indústrias localizadas em outros Estados, cabendo o pagamento da antecipação parcial.

Observo que a explicação para a manutenção da cobrança do imposto em relação aos mencionados itens industrializados, é de que é devido o imposto, relativamente ao valor acrescido dos produtos industrializados que retornaram ao estabelecimento de origem, relativamente à subsequente saída das mesmas mercadorias ou dos produtos resultantes de sua industrialização, e não ficou comprovado nos autos que se tratava de insumos.

O Defendente alegou ainda que houve erro no levantamento fiscal, em razão da apuração incorreta do crédito fiscal de ICMS para fins de cálculo da antecipação parcial.

Citou o § 8º do art. 352-A e o art. 386, VII, “b” do RICMS-BA/97, alegando que o Autuante deixou de obedecer às determinações do RICMS-BA/97, tendo adotado de maneira indiscriminada, a regra geral prevista no *caput* do art. 352-A, aplicando a alíquota interna sobre o valor das notas fiscais e deduzindo apenas o valor do imposto destacado nos referidos documentos de aquisição, ao invés de calcular a antecipação parcial com base na diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Conforme art. 12-A da Lei 7.014/96, “nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Portanto, a antecipação parcial do ICMS consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal, não assistindo razão ao defensivo, haja vista que a fórmula de cálculo adotada pelo Autuante está conforme estabelece o mencionado art. 12-A da Lei 7.014/96.

Em relação ao argumento defensivo de que em algumas notas fiscais o crédito indicado no levantamento fiscal foi zero (R\$0,00), o Autuante informou que se trata de empresa que apura o imposto por meio de conta corrente do ICMS com direito ao uso do crédito fiscal destacado no documento fiscal emitido pelo seu fornecedor. Dessa forma, foram concedidos nos demonstrativos os créditos ali destacados e não concedido o crédito para aqueles documentos que não apresentavam créditos fiscais, procedimento aplicado na forma da lei. Dessa forma, entendo que o Autuante efetuou os cálculos aplicando a previsão constante na Lei 7.014/96, já mencionada.

Também foi alegado nas razões defensivas, que constatou inconsistência no que diz respeito à NF 4011, referente ao mês de junho de 2010, porque embora o documento fiscal possua o valor de R\$19.404,00, somente foi abatida a título de crédito para fiscal de cálculo da antecipação parcial, a

quantia de R\$ 247,96, o que é inferior à alíquota interna de 7% do Estado de origem, cuja aplicação geraria um crédito de R\$1.358,28.

Nos demonstrativos elaborados pelo Autuante constam os dados relativos ao valor da Nota Fiscal, as alíquotas, o crédito destacado na NF, o ICMS devido e o ICMS a recolher. Neste caso, em relação à NF 4011, foi consignado o crédito de R\$ 247,96, valor destacado no documento fiscal, comprovando-se que no levantamento foi deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição, não assistindo razão ao Defendente.

O Autuado apresentou o entendimento de que a aplicação da multa de 60% carece de embasamento fático, afirmando que na prática, a falta de recolhimento da parcela do ICMS a título de antecipação parcial, não causa prejuízo de imediato ao Fisco.

O Contribuinte, ao apurar o imposto através do regime da conta-corrente fiscal e efetuar pagamento do saldo devedor encontrado, na data prevista na legislação, não anula a obrigação que se originou quando da entrada da mercadoria. Portanto, restando comprovado que é devido o imposto referente à antecipação parcial, na entrada das mercadorias neste Estado, e se o imposto não foi recolhido na forma prevista na legislação, deve ser exigido com aplicação da multa estabelecida no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

As multas e acréscimos tributários são decorrentes da autuação, e conforme estabelece o art. 39, V, “c” do RPAF/BA, o Auto de Infração deve conter a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária em que esteja tipificada a infração, com a multa correspondente. Portanto, considerando que o lançamento foi efetuado por falta de pagamento tempestivo do imposto, tal fato, implica exigência dos valores devidos com os acréscimos tributários.

A penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial encontra-se no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal, considerando que ao contrário do alegado pelo Defendente, foi constatado imposto não recolhido no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que de acordo com o § 1º do mencionado art. 42 da Lei 7.014/96. *“no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”*.

Portanto, não elide a imputação fiscal a alegação de que não houve prejuízo ao Tesouro Estadual, uma vez que houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento do imposto devido nos prazos regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivo do tributo devido.

Vale salientar, que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir a forma de apurar e recolher o tributo devido.

Entendo que deve ser recolhido o débito na forma apurada no levantamento fiscal, haja vista que o defensor não comprovou o pagamento do imposto no prazo regulamentar, devendo ser excluído o valor referente ao compressor (bem do ativo imobilizado – NF 47849).

Dessa forma, o imposto referente ao mês 10/2009, fica reduzido para R\$ 2.407,52 (4.305,10 – 1.897,58). Consequentemente, a multa correspondente ao mencionado mês fica reduzida para R\$ 1.444,51, reduzindo o débito total desta infração para R\$ 95.184,98. Infração subsistente em parte.

Infração 07: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de novembro de 2009; janeiro a novembro de 2010; janeiro a dezembro de 2011. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$99.948,67.

O Defendente informou, que ao comparar o levantamento de notas fiscais do Autuante com o seu livro Registro de Entradas, observou que diversas notas fiscais relativas aos exercícios de 2010 e 2011 foram devidamente escrituradas, conforme mencionado na impugnação apresentada.

As notas fiscais registradas foram indicadas no demonstrativo Anexo III, as quais totalizam a quantia de R\$ 289.456,62. Aplicando-se a esta base de cálculo o percentual de 10%, relativo à multa cominada pelo Autuante, afirmou que deve ser deduzido do montante da Infração 07 o valor de R\$ 28.945,66.

À fl. 2957 do PAF, o Autuante informou que de fato as notas fiscais citadas no Anexo III apresentado pelo Contribuinte se encontram devidamente registradas, e dessa forma, os valores mensais ficam reduzidos, conforme demonstrativo que elaborou às fls. 2957/2958, o que atende aos argumentos defensivos.

No Tópico 2.1 da Manifestação apresentada, o Defendente ressaltou que diversas notas fiscais incluídas pelo Autuante em seu levantamento, dizem respeito ao retorno de corpos de válvulas P13 inservíveis, enviadas pelo contribuinte às empresas Sicap e Drava Metais para que, tendo em vista o seu avançado estado de degradação, pudessem ser submetidas a novo processo industrial de fundição.

Na informação fiscal, quanto ao pedido do Defendente para exclusão dessas notas fiscais de retorno de peças enviadas para industrialização, sob o argumento de não se tratar de mercadoria, o Autuante não concordou, afirmando que são mercadorias comercializadas pelo Autuado.

Não acato a alegação do defensivo, considerando que ao determinar a necessidade de registro na escrita fiscal de toda e qualquer entrada de mercadoria no estabelecimento, a pretensão da legislação é de se manter os controles fiscais e o fluxo de mercadorias desde o ingresso, até a saída do estabelecimento. Neste caso, mesmo em relação a mercadorias não destinadas à comercialização, não se pode garantir um controle efetivo sem o necessário registro das entradas e saídas de mercadorias.

Em relação às aquisições de mercadorias, a legislação vigente à época (RICMS-BA97, art. 322), estabelece que a escrituração deve ser efetuada no Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias, bens ou serviços.

A legislação prevê a aplicação de multa calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, em relação a mercadorias sujeitas à tributação, bem como, mercadorias não tributáveis (art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96).

O Autuado ressaltou que a redação do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, foi modificada pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, de maneira que o percentual da multa foi reduzido de 10% para 1%.

Citou o art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional, e considerando a superveniência da legislação mais benéfica ao contribuinte, e o fato de que ainda não houve sequer julgamento de primeira instância no presente feito, requereu a redução da multa cominada na Infração 07 de 10%, para 1%.

Quanto à falta de escrituração de notas fiscais correspondentes a mercadorias sujeitas à tributação, saliento que a partir da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, através da Lei 13.461, de 10/12/2015, publicada no DOE de 11/12/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido, foi reduzido para 1%.

Neste caso, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, e com base na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, entendo que deve ser utilizado o percentual da multa 1%, aplicando-se a retroatividade benigna prevista no mencionado dispositivo legal. O débito apurado pelo Autuante às fls. 2957/2958 fica reduzido, conforme quadro abaixo. Mantida parcialmente a exigência fiscal:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA %	VALOR DO DÉBITO R\$
30/11/2009	09/12/2009	10.088,80	1%	100,88
28/02/2010	09/03/2010	3.337,67	1%	33,38
31/03/2010	09/04/2010	1.257,50	1%	12,58
30/04/2010	09/05/2010	4.988,19	1%	49,88
31/05/2010	09/06/2010	8.618,97	1%	86,19
30/06/2010	09/07/2010	33.148,02	1%	331,48
31/07/2010	09/08/2010	68.797,65	1%	687,98
31/08/2010	09/09/2010	40.359,60	1%	403,60
30/09/2010	09/10/2010	18.168,40	1%	181,68
31/10/2010	09/11/2010	83.806,96	1%	838,07
30/11/2010	09/12/2010	27.334,51	1%	273,35
31/01/2011	09/02/2011	54.528,99	1%	545,29
28/02/2011	09/03/2011	25.978,90	1%	259,79
31/03/2011	09/04/2011	4.800,44	1%	48,00
30/04/2011	09/05/2011	27.095,21	1%	270,95
31/05/2011	09/06/2011	71.527,06	1%	715,27
30/06/2011	09/07/2011	7.947,29	1%	79,47
31/07/2011	09/08/2011	95.764,84	1%	957,65
31/08/2011	09/09/2011	14.189,93	1%	141,90
30/09/2011	09/10/2011	12.980,95	1%	129,81
31/10/2011	09/11/2011	24.027,48	1%	240,27
30/11/2011	09/12/2011	27.225,62	1%	272,26
31/12/2011	09/01/2012	41.792,15	1%	417,92
<b>T O T A L</b>		-	-	<b>7.077,66</b>

Infração 08: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro de 2009 a dezembro de 2011. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$ 392.519,00.

O Defendente alegou que embora as válvulas para botijões de gás de 13kg possuam custo unitário de R\$1,00, as NFs 78728 e 78729 foram equivocadamente preenchidas com o inverídico valor de R\$ 915,82. O mesmo vale para as notas fiscais 84395 e 84396 (Docs. 05-C e 05-B), referentes ao mês de maio de 2011, com o valor de R\$ 8.462.176,80.

Disse que deve ser corrigido o erro de interpretação do Autuante e que seja abatido do total da infração 08 o valor de R\$ 343.240,06, correspondente ao excesso da multa combinada sobre as notas fiscais nº 78728,78729, 84395 e 84396 (fls. 2886, 2888, 2890, 2891, respectivamente).

O Autuante apresentou o entendimento de que os documentos fiscais da Bahiana Distribuidora de Gás, na oportunidade em que foram emitidos não houve qualquer manifestação contrária aos

valores ali destacados, não cabendo ao Autuante motivos ou razões para excluir os documentos citados e ignorar os valores ali consignados.

Observo que as operações mencionadas pelo Defendente foram realizadas com emissão de Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela Secretaria da Fazenda, antes da ocorrência do fato gerador (Ajuste SINIEF 07/05).

A transmissão do arquivo digital da NF-e deverá ser efetuada via *Internet*, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, com utilização de *software* desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pelo fisco, e a referida transmissão implica solicitação de concessão de Autorização de Uso da NF-e.

Após a concessão da Autorização de Uso, o emitente somente poderá alterar a NF-e para sanar erros que não estejam relacionados no § 1º-A do art. 7º do Conv. SINIEF S/Nº de 1970 (abaixo reproduzido), por meio de Carta de Correção Eletrônica - CC-e:

§ 1º-A Fica permitida a utilização de carta de correção, para regularização de erro ocorrido na emissão de documento fiscal, desde que o erro não esteja relacionado com:

I - as variáveis que determinam o valor do imposto tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação;

II - a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário;

III - a data de emissão ou de saída.

No caso em exame, não há como acatar o argumento defensivo para que sejam corrigidos os erros alegados nas Notas Fiscais 78728,78729, 84395 e 84396 (fls. 2886, 2888, 2890, 2891 do PAF). Os referidos documentos fiscais foram emitidos em março de 2011, inexistindo qualquer possibilidade de retificação ou de se desconsiderar os valores consignados nas referidas NF-e.

Em razão das circunstâncias alegadas, tendo o Defendente anexado cópias de outras notas fiscais emitidas pela Bahiana Distribuidora de Gás Ltda. nos meses de março e maio de 2011 para comprovar o valor de cada unidade de válvulas para botijões de gás de 13kg, corretamente preenchido como sendo de R\$ 1,00, o que se poderia decidir era pela redução da multa.

Entretanto, esta Junta de Julgamento fiscal não tem competência para redução ou cancelamento de multa por descumprimento de obrigação tributária.

O Autuado também alegou que houve erro no levantamento fiscal em relação às notas fiscais devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas. Apresentou a mesma argumentação do Tópico 4.1 referente à Infração 07 e disse que deve ser abatido do saldo remanescente da Infração 08, já considerando a exclusão das notas fiscais 78728,78729, 84395 e 84396, o valor de R\$ 28.590,92.

Quanto às notas fiscais registradas, na Informação Fiscal o Autuante revelou, que de fato as notas fiscais citadas no Anexo VI se encontram devidamente registradas, e dessa forma, os valores mensais ficam alterados de acordo com o demonstrativo que elaborou às fls. 2958/2960.

Considerando a exclusão das notas fiscais lançadas indevidamente como não registradas, informou que o débito da Infração 08 fica reduzido de R\$ 392.519,00 para R\$ 390.490,81.

Quanto ao erro alegado pelo Defendente, entre a soma dos valores dos documentos fiscais lançados no Anexo IV da manifestação e o total apurado pelo Autuante após a dedução das notas fiscais escrituradas, observo que a mencionada dedução foi realizada nota a nota, e não se constatou erro de soma no demonstrativo do Autuante.

O Autuado alegou ainda, que há necessidade de exclusão das notas fiscais de válvulas P13 para conserto por inadequação ao conceito de mercadoria, afirmando que diante da inexistência de

finalidade de comércio das peças quando da sua entrada no estabelecimento Autuado, não se pode atribuir a tais bens a característica de mercadorias.

Comentou que a incompatibilidade com a noção de mercadoria também afeta as aquisições interestaduais de veículos para o ativo imobilizado da empresa, sendo estes bens, que ao adentrar o seu estabelecimento perderam a finalidade mercantil, razão pela qual, é indevida a sua inclusão na base de cálculo da infração, que tem por objeto mercadorias não tributáveis.

Conforme já mencionado neste voto, a legislação vigente à época (RICMS-BA97, art. 322), estabelece que a escrituração deve ser efetuada no Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias, bens ou serviços.

A legislação prevê a aplicação de multa de 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenha entrado no estabelecimento, ou que por ele tenha sido utilizado sem o devido registro na escrita fiscal (art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96). Portanto, não há como ser acatada a alegação defensiva quanto às válvulas P13 e aquisições de veículos para o ativo imobilizado.

A par dos argumentos ventilados anteriormente, o Impugnante alegou que as penalidades cominadas através das Infrações 07 e 08 revelam-se excessivas e desproporcionais, razão pela qual deverão ser canceladas, ou ao menos, ter os seus valores reduzidos.

Citou o § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96, e disse que não é possível afirmar, que na hipótese em comento o cumprimento da obrigação acessória de escrituração das notas fiscais culminou na ausência de recolhimento do ICMS.

Quanto à multa decorrente da autuação (Infrações 07 e 08), que foi objeto de contestação pelo Defendente, a sua aplicação é consequência do descumprimento de obrigações acessórias, e esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, não cabe a este órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos:

INFRAÇÃO N°	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	1.712,95	-
02	PROCEDENTE	3.447,40	-
03	PROCEDENTE	16.035,86	-
04	PROCEDENTE	2.475,16	-
05	IMPROCEDENTE	-	-
06	PROCEDENTE EM PARTE	-	95.184,98
07	PROCEDENTE EM PARTE	-	7.077,66
08	PROCEDENTE EM PARTE	-	390.490,81
<b>TOTAL</b>	-	<b>23.671,37</b>	<b>492.753,45</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206892.1201/14-1, lavrado contra **PROGAS COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado,

para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 23.671,37**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 21.196,21, e 70% sobre R\$ 2.475,16, previstas no art. 42, incisos III e VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 492.753,45**, previstas no art. 42, incisos II, “d” e IX da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios, de acordo com o previsto na Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA