

A. I. N° - 207090.0006/19-8  
AUTUADO - DURIT BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - MARIA CONSUELO PIRES BARROS  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18/04/2022

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0058-02/22-VD**

**EMENTA:** 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo ao material destinado a uso e consumo, sendo apenas admissível a utilização de crédito fiscal atinente aos insumos utilizados no processo produtivo da empresa, bem como, de forma parcelada, dos bens do ativo imobilizado que não se confundem com aqueles autuados. Não comprovada a alegação defensiva de que os materiais autuados (porta ferramenta, palheta, cola super bonder, diamante sintético, oring, dentre outros) se destinam ao processo produtivo como insumos e/ou revenda. Excluída operação de retorno de material enviado para teste. Infração mantida parcialmente. **b)** DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIOR. O fato de o emitente do documento fiscal ter destacado valor de imposto superior ao do previsto na legislação, não permite ao destinatário ou tomador do serviço se utilizar integralmente do mesmo, e sim, apenas aquele permitido e correto, a título de crédito fiscal. Infração mantida. **c)** SERVIÇO DE TRANSPORTE CONTRATADO JUNTO A MICROEMPRESA OU EMPRESA DE PEQUENO PORTE. Demonstrado nos autos a utilização integral do crédito fiscal devidamente destacado nos CTRCs diante do fato da empresa transportadora ter optado pelo Simples Nacional. Infração subsistente. **d)** AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE SUJEITO À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O valor a ser creditado relativo às prestações de serviços de transporte tomados, recolhidos na condição de substituto tributário, deve-se restringir ao valor efetivamente recolhido a título de ICMS-ST. Infração não contestada.

2. RECOLHIMENTO A MENOS. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. O lançamento e recolhimento do imposto encontravam-se deferido, em virtude da responsabilidade que é atribuída por lei ao autuado, na qualidade de responsável tributário por substituição, por ter ocorrido em seu estabelecimento o fato que encerra a fase de diferimento. Não comprovada a arguição defensiva de serem as refeições destinadas a empregados de empresas prestadoras de serviços, pela ausência dos prometidos contratos de prestação de

serviços. Infração mantida. **3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO.** SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. NOTAS FISCAIS. A empresa autuada realizou operações internas, se utilizando de alíquota de 7% como se fossem operações destinadas a empresas optantes do Simples Nacional. Infração reconhecida. **4. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA INCENTIVADA. PERDA PROPORCIONAL DO BENEFÍCIO.** O artigo 18 do Decreto 8.205/02, que regulamenta o Programa Desenvolve, vigente à época dos fatos, não deixava dúvida de que a empresa habilitada que não recolhesse ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderia o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês, redação modificada posteriormente ao fato gerador, devendo ser aplicado o disposto no artigo 106, II do CTN (Código Tributário Nacional), referente à aplicação da retroatividade benigna, em se tratando de ato não definitivamente julgado. Infração improcedente. **5. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. FALTA DE LANÇAMENTO DOS DOCUMENTOS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL. OPERAÇÕES TRIBUTADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Razões defensivas incapazes de elidir a infração pela falta de correspondência entre as notas fiscais autuadas e as alegadamente emitidas em substituição. Infração mantida. **6. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAIS PARA USO E CONSUMO.** **a)** Diante da comprovação de que os bens autuados não são utilizados no processo produtivo da empresa, sequer comercializados pela mesma, a infração fica mantida. **b)** HIPÓTESE DO ARTIGO 4º, INCISO XV DA LEI 7.014/96. Ajuste realizado em sede de informação fiscal, acolhendo arguição defensiva, torna a infração parcialmente subsistente. **7. FALTA DE RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE.** **a)** Diante de comprovação de recolhimento do imposto do CT-E 16.157, a infração **11** teve seu valor reduzido, sendo parcialmente subsistente. **b)** quanto aos documentos emitidos por D L Cargo Logística Ltda., a infração não foi impugnada. **8. MULTA PERCENTUAL. VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO.** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Frente a comprovação trazida pela defesa, fato reconhecido pela autuante, a infração foi totalmente elidida, motivo pelo qual é improcedente. **9. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. EXIGÊNCIA DE MULTA.** **a)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Restou

comprovado o descumprimento da obrigação tributária acessória. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias e serviços que tenham entrado ou tomado pelo estabelecimento sem o devido registro na EFD. Infração mantida. Negada a redução da multa aplicada, por impossibilidade legal. **b) MERCADORIAS OU SERVIÇOS TOMADOS.** Infração não contestada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 09 de dezembro de 2019 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 50.855,55, além de multas de 60%, 100% e por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

**Infração 01. 01.02.02.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no montante de R\$ 2.239,30, multa de 60%, nos meses de janeiro a março, maio a dezembro de 2015, janeiro, março, maio a dezembro de 2017. Consta a indicação da autuante: “*Contribuinte usuário de EFD, adquiriu produtos destinados a uso/consumo da empresa (tais como ferramentas, palheta de separador, pedra de amolar, pastas e outras preparações para arear, three bond, etc.), utilizando-se, indevidamente de crédito fiscal sobre tais operações. Não há NF de vendas de nenhuma destas mercadorias posteriormente*”.

**Infração 02. 01.02.41.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, no valor de R\$ 91,87, multa de 60%, para ocorrências em maio, setembro e dezembro de 2016, uma vez que, segundo a autuante “*adquiriu serviço de transporte aéreo de carga, cuja alíquota, conforme art. 15, III, a da Lei 7.014/96 é de 4%...entretanto utilizou-se da alíquota de 12%, conforme destacados nos CTEs (em anexo)*”.

**Infração 03. 01.02.70.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte junto a microempresa ou empresa de pequeno porte no total de R\$ 1.111,40, multa de 60%, para fatos constatados nos meses de janeiro a dezembro de 2015, janeiro, março a dezembro de 2016 e janeiro, fevereiro, abril, maio e outubro de 2017, sendo informado que “*utilizou indevidamente crédito fiscal de empresas de transporte inscritas no Simples Nacional*”.

**Infração 04. 01.02.94.** Utilizou indevidamente crédito fiscal referente a aquisição de serviço de transporte sujeito a substituição tributária, importando imposto de R\$ 2.707,35, bem como multa de 60%, para ocorrências arroladas entre janeiro a dezembro de 2015, tendo a informação de que “*adquiriu serviço de transporte aéreo interestadual de carga, por meio de prestações sucessivas, de transportador inscrito no Cadastro Estadual (dados cadastrais e extrato de arrecadação em anexo - IE 64.966.897 – DL Cargo Logística Ltda.) e além de não fazer a retenção e o recolhimento sobre as operações na condição de substituto tributário, utilizou-se indevidamente, no Livro Registro de Entradas – 2015, conforme escriturado através da EFD, daquele exercício, do crédito sobre tais operações (que não poderiam ter destaque de imposto no CTE)*”.

*Contrariou o Parecer GETRI n. 17.445/12 (cópia em anexo), art. 298, II e Parágrafo 5, I do Dec. 13.780/12, o art. 31 da Lei 7.014/96 e o art. 123 da Lei 5.172/66 – CTN”.*

**Infração 05. 02.10.02.** Recolhimento a menor do ICMS substituído por Diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto deferido, sendo complementada a acusação da seguinte forma: “*Contribuinte, usuário de EFD, adquiriu refeições para consumo por parte de seus empregados, ficando obrigado por Lei, a recolher o ICMS referente àquelas operações. Constatamos o recolhimento a menor, daqueles valores*”. Fatos ocorridos em janeiro, março a novembro de 2015, fevereiro, março, maio a outubro e dezembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017. Monta imposto de R\$ 797,76. Multa de 60%.

**Infração 06. 03.02.02.** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, em R\$ 75,93, multa de 60%, ocorrências em março e setembro de 2015 e fevereiro de 2017. A empresa teria emitido no dizer da autuante “*NF de vendas de mercadorias, para dentro do Estado, tributando-as com alíquota de 7% (como se os destinatários fossem inscritos no Simples Nacional na época das operações)*”.

**Infração 07. 03.08.03.** Recolheu a menor o ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a diliação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do estado da Bahia – Desenvolve, em fevereiro e maio de 2017, sendo cobrado imposto de R\$ 24.714,85, mais multa de 60%. Consta a informação de que o contribuinte, que usufrui dos benefícios do Desenvolve, através da Resolução 195/2011 (fl. 27), apurou o ICMS mensal devido, conforme consta da sua EFD e DMA mensal em fevereiro e maio/2017, deixando de recolher na data regulamentar (dia 09 do mês subsequente), os valores lançados como devidos.

**Infração 08. 05.05.03.** Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro, fevereiro e maio de 2015 e fevereiro de 2016, no montante de R\$ 2.089,80, multa de 100%. Apurada emissão de Notas Fiscais de vendas de produtos próprios e de terceiros, tributadas, deixando, entretanto, de lançar as mesmas na EFD.

**Infração 09. 06.02.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento, totalizando R\$ 1.840,39, bem como multa de 60%, diante do fato de ter adquirido de outros Estados, mercadorias destinadas a uso/consumo do estabelecimento, deixando de recolher o diferencial de alíquota, correspondente. Todos os remetentes, à época das operações, estavam inscritos no Simples Nacional. Meses das ocorrências: janeiro a março, maio a dezembro de 2015.

**Infração 10. 06.02.04.** Deixou o estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XV do art. 4º da Lei 7.014/96, resultando em lançamento de R\$ 7.094,44, multa de 60%, sendo as ocorrências identificadas em janeiro, março, maio a dezembro de 2016, fevereiro, abril, maio a agosto, outubro a dezembro de 2017, em decorrência da aquisição em outros Estados, de mercadorias destinadas a uso/consumo do estabelecimento, deixando de recolher o diferencial de alíquota, correspondente. Todos os remetentes, à época das operações, estavam inscritos no Simples Nacional.

**Infração 11. 07.14.03.** Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, pela aquisição de serviço de transporte interestadual de cargas por prestações sucessivas, por via rodoviária, de transportador inscrito no Cadastro Estadual com apuração do imposto por conta corrente fiscal, no total de R\$ 32,88, multa de 60%, para ocorrências em abril e julho de 2015.

**Infração 12. 07.14.03.** Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, uma vez que adquiriu serviço de transporte interestadual de cargas, por prestações sucessivas, por via aérea, de transportador inscrito no Cadastro Estadual como Pequeno Porte, de apuração do imposto por conta corrente fiscal (D. L. Cargo Logística Ltda., com dados cadastrais nas fls. 224 e 225) e extrato da arrecadação do transportador, em anexo (fl. 226).

Assim, o tomador do serviço de transporte, por imposição legal, deve reter e recolher o ICMS incidente nas prestações sucessivas, de transporte de carga interestadual de acordo com o artigo 298, inciso II, do RICMS/12, combinado com o artigo 123 do CTN, na condição de substituto

tributário do transportador. Meses autuados: janeiro a dezembro de 2015. Valor: R\$ 3.038,77, multa de 60%.

Infração 13. **07.15.05.** Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Foi relatado ter o sujeito passivo adquirido mercadorias para comercialização, vinda de outro Estado através da Nota Fiscal 55.678, de 26/12/2016 (fl. 355), deixando de efetuar o recolhimento dos valores referentes à Antecipação Parcial devidos (código de arrecadação 2175), e como efetuou saídas de mercadorias, com tributação, posteriormente, sujeita-se a multa de 60%, conforme previsão legal, resultando em R\$ 23,79, no mês de janeiro de 2017.

Infração 14. **16.01.02.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo cominada penalidade por descumprimento de obrigação acessória de R\$ 4.966,52, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, janeiro, fevereiro, abril, agosto a dezembro de 2016, janeiro, março a junho, agosto, outubro e dezembro de 2017, por ter deixado de lançar na sua EFD, diversas Notas Fiscais recebidas. Tal fato foi detectado da comparação das Notas Fiscais eletrônicas, emitidas por clientes/fornecedores da empresa fiscalizada, com os lançamentos que efetuou na sua EFD.

Infração 15. **16.01.06.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória de R\$ 30,49, em dezembro de 2017.

Tempestivamente, o autuado, por seus advogados, constituídos mediante instrumento de fl. 431, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 413 a 429, onde argumenta, após resumir os termos da autuação, que no mérito, na infração 01, lhe ter sido imputada prática, durante os anos de 2015 a 2017, de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Diz que a relação de notas fiscais utilizada pela fiscalização já demonstra a completa improcedência da infração. Todos os produtos considerados no lançamento são destinados à revenda ou à aplicação no processo produtivo da impugnante (insumos), o que lhe garante o direito ao crédito fiscal.

Assevera estar acostando tabela (Doc. 02) que demonstra a descrição, a classificação fiscal dos produtos adquiridos e a finalidade de cada uma delas dentro da sua operação, sendo que no caso dos produtos para revenda, recolheu o ICMS antecipação parcial, o que só reforça o argumento ora apresentado.

Para facilitar o trabalho desse órgão julgador, a empresa identificou as respectivas notas de saída nos itens autuados, e caso esses julgadores entendam, ainda assim, que não houve a demonstração da utilização dos produtos no seu processo produtivo, roga pela realização de prova pericial/diligência junto à fábrica para identificação e descrição das etapas industriais.

Na infração 02, indica se resumir a imputação ao seguinte: “utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais”, com a justificativa para a acusação se sustentando no fato de que “em 2016, o contribuinte adquiriu serviço de transporte aéreo de carga, cuja alíquota conforme artigo 15, III, a, da Lei 7014/96 é 4%. Entretanto, utilizou-se da alíquota de 12%, conforme destacado nos CTEs”, entretanto, a alegação não procede.

Diz ter se utilizado do crédito destacado nos documentos fiscais (Doc. 03), justamente porque a fornecedora tributou a operação naqueles moldes. Se o transportador aplicou uma alíquota maior e embutiu o imposto no preço do frete, não teria como saber, sendo fato ter havido a tributação da operação à alíquota de 12% e pagou integralmente, de modo que faz jus ao crédito destacado na nota fiscal, não havendo prejuízo ao Estado.

Lembra ser o ICMS tributo não-cumulativo, de modo que é direito do contribuinte compensar o valor do imposto cobrado nas operações anteriores com seus débitos fiscais, na forma do artigo 28 da Lei 7.014/96, reproduzido.

Se houve o destaque do imposto a uma alíquota de 12%, faz jus ao crédito fiscal do ICMS destacado no documento fiscal, sendo improcedente, portanto, a infração, arremata.

Na infração 03, que versa sobre a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte junto à microempresa ou empresa de pequeno porte, indica que a mesma não subsiste a uma análise mais acurada.

Sustenta que, nos casos admitidos pelo Comitê Gestor do Simples Nacional, as operações envolvendo empresas enquadradas no SIMPLES podem sim gerar créditos fiscais, desde que haja a observância dos requisitos estabelecidos em Lei, e tal possibilidade consta, inclusive, do Regulamento do ICMS da Bahia (Decreto 13.870/2012), mais especificamente no artigo 57, copiado.

Tal circunstância foi completamente ignorada pelo lançamento, assegura, fato que prejudica a subsistência da infração. Salienta que as operações que embasaram a imputação são lastreadas em documentos que registram expressamente o valor do crédito que pode ser apropriado pela tomadora do serviço, exatamente como determina o dispositivo ora transcrito.

Para comprovar o quanto alegado, está acostando, por amostragem, cópias dos CTEs que informam (Doc. 04), no campo “Observações”, o crédito de ICMS gerado com aquela prestação de serviço e nessa senda, roga pelo cancelamento da infração, posto fazer jus ao aproveitamento de crédito fiscal de ICMS nas operações fiscalizadas.

Já na infração 04, a imputação deste tópico foi: Utilizou indevidamente Crédito Fiscal, referente a aquisição de serviço de transporte sujeito a Substituição Tributária.

Assegura ter solicitado os documentos da fornecedora para contestar de forma embasada esta infração, mas ainda não recebeu resposta. Desse modo, pugna pela juntada posterior de provas.

Na infração 05, fala lhe ter sido imputada a seguinte conduta: recolhimento a menor do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, complementando ter ficado a cobrança do imposto nos seguintes termos: “*o contribuinte, usuário de EFD, adquiriu refeições para consumo por parte dos seus empregados, ficando obrigado, por Lei, a recolher o ICMS referente àquelas operações*”, todavia entende não proceder a infração.

Indica ter a autuação considerado todas as notas relativas a refeição, apurou o tributo supostamente devido, abateu o que a empresa já havia recolhido a título de ICMS-ST e cobrou a diferença. Todavia, a diferença encontrada refere-se justamente as notas menores relativas à alimentação de terceiros, que são representantes comerciais, sob contrato de prestação de serviço.

Nestes casos, garante não ser responsável pelo recolhimento do imposto, justamente porque inexiste vínculo empregatício com o prestador de serviço, nos termos do artigo 268, inciso VII, do RICMS/12, reproduzido.

Para comprovar o quanto dito, está acostando os contratos de prestação de serviço, que preveem o reembolso com despesas de alimentação dos prestadores, motivo pelo qual pede o cancelamento da infração neste ponto.

Quanto a infração 06, reconhece a procedência da infração, tendo em vista que houve um erro no seu cadastro, de modo que irá providenciar o recolhimento do correspondente tributo.

Já para a infração 07, que diz respeito a recolhimento a menor do ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a diliação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, entende também não proceder, conforme será demonstrado.

Aduz que para fundamentar a imputação, a fiscalização afirmou “(...) a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilatação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês. (...)”.

Reconhece que no caso em tela, realmente atrasou o pagamento do imposto, mas realizou a quitação do ICMS ainda dentro do mesmo mês do vencimento da parcela, de modo que se aplica a ele a atual redação do artigo 18 do Decreto 8.205/02, reproduzido.

Aponta que a atual redação do dispositivo, que foi alterada em 2018 pelo Decreto 18.406, deixa evidente que somente perderá o benefício fiscal do DESENVOLVE, o contribuinte que deixar de pagar o ICMS não sujeito à dilatação até o último dia do mês de vencimento da parcela do imposto.

Tem como evidente que não é o pagamento fora do vencimento (dia 09) que culmina na perda de benefício, como quer fazer crer a fiscalização, mas sim, o não pagamento até o último dia do respectivo mês, nos termos da atual redação do citado artigo 18, e no presente caso, os fatos imponíveis se referem aos meses de fevereiro e maio de 2017, com os respectivos vencimentos em março e junho do mesmo ano, tendo sido os pagamentos referentes a infração realizados dentro dos respectivos meses de vencimento, mais especificamente em 30/03/2017 e 26/06/2017, com os acréscimos pertinentes (Doc. 05).

E nem se diga que se deve aplicar o texto normativo vigente à época, uma vez que, por se tratar do estabelecimento de uma infração com penalidade (perda de benefício), a alteração normativa retroage para beneficiar o contribuinte, nos termos do artigo 106, do CTN, transcrita.

Invoca decisão do Conselho de Fazenda no sentido ora defendido, no Acórdão CJF 0254-11/19, copiado.

Requer, assim, a improcedência da infração, com base nos fundamentos aduzidos supra.

Relativamente à infração 08, que trata de “Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios”, também não merece ser acolhida por esse Colegiado.

Informa que essa infração se refere basicamente a notas fiscais que não constavam da sua EFD e que também não constam como canceladas no sistema da SEFAZ/BA, todavia, se trata de meros erros, que não implicaram no não recolhimento do imposto.

Os arquivos ora anexados (Doc. 06) demonstrariam que as notas 23.990, 25.616 e 29.348, objeto da autuação, foram substituídas pelas notas 24.061, 25.654 e 29.357, as quais foram devidamente registradas e tributadas, de modo que é evidente que não há que se falar em falta de recolhimento do imposto.

Já no caso da Nota Fiscal 24.325, a encomenda foi cancelada pelo cliente e refaturada, com outro pedido, através das notas 24.517 e 24.870. Em que pese não tenha havido o devido cancelamento da nota anterior, o imposto foi recolhido.

Nota, assim, que a cobrança do imposto não procede, e em que pese as notas não tenham sido devidamente canceladas, a operação foi devidamente tributada através de outras notas fiscais, de modo que a imputação não merece subsistir.

Na infração 09, fala que a subsistência desta infração está diretamente prejudicada pela improcedência da infração 01. Neste ponto, a fiscalização imputou a falta de recolhimento do diferencial de alíquota dos produtos supostamente destinados ao consumo do estabelecimento no ano de 2015, listando os mesmos produtos que foram objeto da infração 01, com relação ao período.

Diz que conforme demonstrado alhures (Doc. 02), a infração 01 é completamente improcedente, posto ter demonstrado que todos os produtos que embasaram a acusação são destinados à revenda ou são utilizados no seu processo produtivo como insumos.

Pugna, assim, pela improcedência da infração, nos termos elencados.

Relativamente à infração 10, frisa ser a mesma idêntica à infração 09, mas com referência aos exercícios de 2016 e 2017, aplicando-se aqui os mesmos argumentos anteriormente aduzidos.

Se contrapõe à infração 11, garantindo ter recolhido o tributo e que está acostando o Livro de Apuração que comprova isto (Doc. 07), requerendo, pois, o cancelamento da mesma.

Abordando a infração 12, assegura já ter solicitado os documentos da fornecedora para contestá-la, mas ainda não recebeu a resposta. Desse modo, pugna pela juntada posterior das provas.

A infração 13 a acusa do não recolhimento do ICMS antecipação parcial com relação à nota 55.678, o que não procede, pois, efetivamente, apurou e recolheu o tributo para o Estado, conforme o extrato de recolhimento e apuração do período (Doc. 08).

Na infração 14, lhe foi imputado o fato de “deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal”, com relação aos anos de 2015, 2016 e 2017.

Destaca que a infração em epígrafe é lastreada em imputação de descumprimento de obrigação tributária acessória, a qual não implicou em inadimplemento ou falta de recolhimento de tributo.

Isto porque, conforme discriminado pela própria autuação, a imputação diz respeito a mercadorias não tributáveis, de modo que a respectiva saída não possuía qualquer tributo a recolher.

Tal circunstância, inclusive, evidencia a inexistência de qualquer simulação, dolo ou fraude por parte da impugnante, tendo em vista que inexiste qualquer “ganho” tributário com tal conduta, tendo ocorrido um erro material, mas sem qualquer prejuízo para o Estado.

Destaca desconhecer as notas listadas nas infrações e está buscando informações acerca delas junto aos seus parceiros e fornecedores, justamente para identificar onde ocorreu o erro.

Chama atenção para o fato de que dentro do universo de notas escrituradas no período fiscalizado, o percentual que não foi registrado é ínfimo.

a) Em 2015 o total de notas emitidas foi de 1835, enquanto não houve o registro de 78, segundo a Fiscalização;

b) Em 2016, o total de notas emitidas foi de 1345, enquanto as que não foram registradas foram de 15;

c) Em 2017, o total de notas emitidas foi de 1752, enquanto as não registradas foram 22;

Nessa senda, apenas 2,33% supostamente não foram registradas segundo a fiscalização, o que demonstra o caráter ínfimo da infração.

Ante tal circunstância, mostra ser completamente desarrazoadas e desproporcional aplicar uma multa de quase de R\$ 5.000,00, para um equívoco referente a uma escrituração de operações que sequer seria tributável pelo imposto, pois foi pequeno erro que não representou prejuízo para o Fisco Estadual.

Alega que o montante da penalidade ficou demasiado, tornando-a completamente desproporcional ao seu intuito educativo, merecendo, portanto, ajuste por parte do aplicador da lei, e o caráter sancionatório da multa, por outro lado, tem limites, não pode ser confiscatório do patrimônio do contribuinte.

Invoca o teor do artigo 42, § 7º, da Lei 7.014/96, para requerer a exclusão da multa imputada, tendo em vista o preenchimento de todos os requisitos legais:

a) trata-se de obrigação acessória;

b) não houve dolo, fraude ou simulação; e

c) a infração não implicou na falta de recolhimento do imposto.

Observa que o quanto defendido na presente defesa é amplamente acolhido pelo CONSEF, trazendo como exemplo, os Acórdãos CJF 0455-12/17, CJF 0380-11/17 copiados em suas ementas.

Destarte, pugna pelo cancelamento ou redução da multa imputada, justamente em razão da desproporcionalidade do seu montante, que não implicou em qualquer prejuízo ao erário estadual.

Observa ter pleiteado para vários de seus fornecedores maiores informações das notas, ante o seu desconhecimento das operações.

Infração 15: a empresa não contesta esta multa, de modo que irá proceder ao recolhimento do valor imputado.

Em conclusão, e à vista do exposto, pugna pela improcedência parcial do Auto de Infração, para cancelar as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 07, 08, 09, 10, 11, 12, 13 e 14, ante a sua total insubsistência.

Acostou documentos de fls. 440 a 482.

Informação fiscal prestada pela autuante às fls. 485 a 490-v, destaca inicialmente o fato de a empresa ter acatado expressamente as infrações 06 e 15, mantidas em todos os seus termos e valores.

Passando a enfrentar cada argumento posto, para a infração 01, frente aos elementos defensivos apresentados, informa ter promovido a impressão dos documentos (Notas Fiscais de Saídas) aos quais o contribuinte se refere, naquela relação, que anexa a este processo, para melhor clareza, rogando que se abra o prazo de defesa do artigo 18, § 1º do RPAF/99, (10 dias), para que sobre eles se manifeste, querendo.

Fala ser necessário fazer uma triangulação. Examinar a relação anexada pelo contribuinte, e comparar as NCM e descrição dos produtos, observando se guardam identidade, se são os mesmos, entre as Notas Fiscais de Entrada e Saída.

Em relação às aquisições que ele assegura que foram para a revenda, verifica que as NCM, entre as Notas Fiscais de Entradas e as de Saída, não mantém correspondência. Nas poucas vezes em que coincidem, não há identidade entre a descrição dos produtos. Assim, não há como afirmar que os produtos adquiridos, foram destinados a revenda, procedendo a autuação quanto a estes itens.

Com relação aos produtos que teriam sido destinados ao processo produtivo da empresa, verifica, após o exame das Notas Fiscais de Entradas, uma a uma, que são ferramentas (utilizadas na execução das suas atividades, reiteradas vezes), peças substituíveis, pastas e outras preparações para arrear, three bond, enfim, produtos que se desgastam, deterioram e precisam ser trocados periodicamente, reaplicados, pois se exaurem. A lei os considera produtos de uso/consumo, conforme bem elucida o Parecer GETRI 12.543/12, que agora anexa, concluindo que também procede a autuação quanto a estes itens.

Finalmente, sobre a operação que seria o retorno de material enviado para teste, (folha 441), assiste razão ao contribuinte (ver Nota Fiscal de Entrada 2.317 e Nota Fiscal de Saída 29.410, anexas, com ICMS no valor de R\$ 126,00). Com base no artigo 18, § 1º do RPAF/99, foi oferecido um novo Levantamento Fiscal - I) Crédito indevido de mercadorias de uso/consumo, em substituição aos constantes das fls. 101 e 102 deste processo, excluindo o valor acatado (fls. 491 e 492), também do Demonstrativo do Débito Correspondente (folha 12, substituída por novo Demonstrativo do Débito).

Assim, após o exame criterioso das razões do contribuinte, roga que julgue a infração 01, parcialmente procedente, nos termos da sua alteração.

Na infração 02, indica partir a argumentação defensiva de uma premissa falsa, vez que ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece. Assim está no artigo 3º da Lei de Introdução ao Código Civil, Decreto Lei 4657/42.

Fala constar a alíquota de 4% para serviço de transporte aéreo da Lei 7014/96, que trata do ICMS, do Estado da Bahia. Menciona prever o artigo 309, § 7º do RICMS/12: “se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente

*calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação”.*

Da análise da legislação em vigor, conclui sobre o acerto da infração 02 do Auto sob exame, que deve ser mantida em todos os seus termos e valores.

Na infração 03, observa que em nenhum momento a defesa contesta a condição de Simples Nacional das empresas transportadoras. Ao contrário, anexa CTE comprobatórios desta condição de Simples Nacional dos transportadores (fls. 450 a 462). Os documentos anexados contêm a informação de que seriam operações sujeitas a Substituição Tributária, e ali o contribuinte baseia a sua defesa.

Informa prever o § 6º do artigo 298 do RICMS/12 (efeitos de 01/04/12 a 31/12/17): que “*não são sujeitas à substituição tributária as repetidas prestações de serviço de transporte efetuadas por empresa inscrita na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, optantes do Simples Nacional*”.

Sustenta, assim, que tais documentos não podem atribuir crédito, e que empresas do Simples Nacional não prestam serviço de Transporte por Substituição Tributária. O transportador possui metodologia própria para apuração do seu imposto, sendo que o § 6º supramencionado, atualmente está abrigado no inciso III do artigo 298, do RICMS/12.

Após reproduzir o teor do artigo 123, da Lei complementar 123/96, que trata do Simples Nacional (copiado pelo artigo 320 do Decreto 13.780/12) bem como o § 1º de tal artigo da Lei Complementar, que não menciona expressamente as aquisições de serviço de transporte, reafirma que transportador inscrito no Simples Nacional não transfere nenhum tipo de crédito.

Arremata estar evidente que o contribuinte agiu contra literal disposição legal, razão pela qual mantém a infração 03, examinada, em todos os seus termos e valores.

Já na infração 04 indica que o contribuinte, além de não fazer a retenção e o recolhimento sobre as operações, na condição de substituto tributário, utilizou-se indevidamente, no Livro Registro de Entradas em 2015, conforme escriturado através da EFD (disponível em mídia digital na fl. 410) daquele exercício, do crédito sobre tais operações (que não poderiam ter destaque do imposto no CTE), contrariando Parecer GETRI 17.455/12 (fl. 223), além do artigo 298, inciso II, § 5º, inciso I, do RICMS/12, o artigo 31 da Lei 7.014/96, e o artigo 123 do CTN.

Quanto a afirmativa da autuada de que solicitou documentos à transportadora, frisa causar espanto sua alegação, vez que as chaves dos CTE elencados constam todos do levantamento fiscal, que embasou a autuação, presente nas fls. 219 a 222, assim como o extrato da arrecadação do transportador (fl. 226) naquele exercício. Não há informação que não tenha sido disponibilizada.

Assim, a imputação constante da infração 04, tacitamente aceita está, ante a falta de elementos impeditivos, modificativos ou extintivos da infração autuada.

Relativamente à infração 05, reporta ser a alegação de que seriam relativas a alimentação de terceiros, que seriam representantes comerciais, sem vínculo empregatício com a empresa fiscalizada. Inobstante asseverar que “*está acostando os contratos de prestação de serviço, que preveem o reembolso com despesas de alimentação dos prestadores*” (fl. 419), não o faz.

Indica que todas as Notas Fiscais anexas (fls. 268 a 281) tem como destinatário a empresa autuada, não sendo destinadas a pessoas físicas, e a Lei entende ser o tomador (empresa) o sujeito passivo da obrigação, do contrário, as referidas Notas Fiscais não estariam em seu nome.

Mantém a autuação.

Avaliando os argumentos defensivos da infração 07, expõe ter verificado não ter havido recolhimento do Fundo de Pobreza, conforme Lei 13.564/16 (fl. 308), combinado com o Decreto

16.970/16, artigo 2º, referente ao mês de fevereiro/2017 (fls. 309 e 310), e que do ICMS mensal devido, foram abatidos os valores recolhidos através dos códigos de receita 2167 e 2037.

Apontando o fato de ter o sujeito passivo assumido que realmente “*atrasou o pagamento do imposto*” tendo juntado comprovantes (fls. 421, 464 e 465), quando promoveu o seu pagamento, extemporaneamente, já sabia que havia perdido o benefício, naqueles meses, infringindo literal disposição de Lei.

Invoca o artigo 38 da Lei 7.014/96 (copiado), indicando que no momento do recolhimento extemporâneo, já havia débito por não cumprimento de condição.

O fato de ter recolhido extemporaneamente o ICMS, naqueles meses, quando não podia tê-lo feito, pois já tinha perdido o direito ao benefício, implica em falta de pagamento do tributo, fala.

Registra não ter a autuada se manifestado sobre a falta de recolhimento do Fundo de Pobreza (Código de Receita 2037) referente a fevereiro de 2017, conforme previsto na Lei 13.564/16 e Decreto 16.970/16 (fls. 309 e 310) e Portaria 273/14 (fl. 311).

Infração não refutada, acatada está, conclui.

Para a infração 08, diante da insurgência do contribuinte, ao argumento de que “cometeu erros” e não houve o cancelamento das Notas Fiscais anteriores, pretendendo justificar a ocorrência da infração e juntando novas Notas fiscais (fls. 467 a 472), que assegura teriam substituído as anteriores, verifica que daquelas Notas Fiscais anexadas pela defesa, em nenhuma delas existe a informação de que teriam sido emitidas em substituição a outras Notas Fiscais emitidas anteriormente, só havendo um valor coincidente, e ainda assim, isso não tem maior significado.

Relata serem os outros quatro valores divergentes, não tendo sido apresentada o que seria a correspondente à Nota Fiscal 23.900 da autuação (CGC ausente), elementos apresentados que não são sólidos, indiscutíveis.

Explicita que o artigo 215 do RICMS/12, estipula que a escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade, não podendo o preposto fiscal, no exercício de atividade vinculada, deixar de dar cumprimento à norma que afirma que os documentos emitidos devem constar da EFD do contribuinte, caso contrário, existe a previsão da infração, razão pela qual deixa de acatar os argumentos da defesa, mantendo a infração.

Infração 09 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Sustenta que o contribuinte, defendendo-se da infração sob exame (fl. 423) assevera que, vez que a infração 01 (que examina o direito ao crédito em aquisição de produtos destinados a uso e consumo da empresa) seria improcedente, esta, infração, que trata do diferencial de alíquota não recolhido, por aquisição interestadual de produtos para uso/consumo da empresa, ficaria prejudicada e também deveria ser considerada improcedente.

Entende que tal negação geral não o exime da defesa, da falta de recolhimento do DIFAL, autuado. Em nenhum momento ficou comprovado o direito ao crédito, na infração 01, ao contrário, o que mostra evidente o acerto da autuação.

A ausência do lançamento do DIFAL, por conta daquelas aquisições, assegura o acerto da infração autuada, e ante a ausência de elementos impeditivos, modificativos ou extintivos da infração ora examinada, mantém todos os seus termos e valores, ratificando-a.

Avaliando a infração 10, argui que a negação geral posta na impugnação não exime o contribuinte da defesa, pela falta de recolhimento do DIFAL, não tendo a autuada comprovado o recolhimento.

Assevera que apenas em um único momento ficou comprovado que a cobrança da DIFAL não seria devida, que seria o retorno de material enviado para teste, (fl. 441), e neste particular, assiste

razão ao contribuinte (conforme Nota Fiscal de Entrada 2.317 e Nota Fiscal de Saída 29.410, anexas).

Apresenta novo demonstrativo, em substituição aos constantes às fls. 101 e 102 deste processo, excluindo o valor acatado, também do Demonstrativo do Débito Correspondente (fl. 17), ressaltando que sobre estas alterações, o contribuinte poderá se manifestar, querendo, no prazo de dez dias.

Requer que a infração 10, examinada, seja julgada parcialmente procedente.

No que tange à infração 11, afirma ter cotejado a memória de cálculo das Operações de Substituição Tributária Transporte, fornecida pelo autuado, com as operações realizadas, para chegar às operações constantes do Levantamento Fiscal – ICMS ST Transporte não retido, parte integrante deste Auto e entregue em cópia ao contribuinte (fl. 330).

Após menção ao teor do Parecer GETRI 17.445/12, e da Memória de Cálculo fornecida pela autuada (fls. 335 a 345), bem como observar ter a empresa se defendido genericamente, alegando que a Substituição Tributária autuada foi recolhida, reconhece assistir razão parcial ao contribuinte apenas quanto ao recolhimento de Substituição Tributária, referente ao CTE 16.157 (fl. 474), não havendo comprovação nem argumentos para nenhum outro CTE que compõe o Levantamento Fiscal da fl. 330.

Assim, elaborará novo Levantamento Fiscal, em substituição ao constante da fl. 330, excluindo o valor do ICMS acatado de R\$ 19,80. Também do Demonstrativo do Débito Correspondente (fl. 18 deste processo substituída por novo Demonstrativo do Débito). Sobre estas alterações, o contribuinte poderá se manifestar regularmente, querendo, no prazo de dez dias.

Após a constatação de um elemento modificativo da infração autuada, requer seja reconhecida a infração 11, examinada, como parcialmente procedente.

Na infração 12 explicita que o tomador do serviço de transporte, por imposição legal, deve reter e recolher o ICMS incidente nas prestações sucessivas, de transporte de carga interestadual (artigo 298, inciso II do RICMS/12, combinado com o artigo 123 do CTN, na condição de substituto tributário do transportador).

Quanto ao argumento defensivo exposto na fl. 424 de que “*já solicitou os documentos da fornecedora para contestar a infração*”, pontua não ser um argumento de defesa, acrescentando que, os CTE do Levantamento das fls. 219 a 222 tem chaves e podem ser abertos a partir do Portal Nacional do CTE, além de constarem, em cópia, das fls. 227 a 241 deste processo. Ainda assim o contribuinte foi silente sobre eles, o que a faz manter a acusação posta.

Quanto a infração 13, indica o fato de o contribuinte ter efetuado saídas de mercadorias, com tributação, posteriormente, ainda que não tenha recolhido a antecipação tributária parcial, sujeita-se a multa de 60%, conforme previsão legal.

Diante da apresentação na impugnação à fl. 425 do comprovante de recolhimento, verifica (fl. 45) assistir razão ao autuado, pois houve tal recolhimento em 07/02/2017, razão pela qual a infração deixa de existir.

Finalmente, na infração 14 garante ter a empresa sido regularmente intimada (cópia da intimação fls. 84 a 92), não justificando a ausência da escrituração das Notas Fiscais que compõem o Levantamento Fiscal, parte integrante deste Auto e entregue em cópia ao contribuinte (fls. 362 a 366).

Pontua que a defesa ao afirmar que as Notas Fiscais realmente não foram escrituradas por um “erro material”, reconhece a infração que lhe foi imputada, e que foram poucas as ocorrências (apesar da lei não excluir um único lançamento), e que não houve prejuízo para o Estado (embora não tenha o poder de legislar sobre a matéria).

Indica que o artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96, invocado pela defesa, desde 13/12/2019, está revogado.

Ante a ausência de elementos impeditivos, modificativos ou extintivos da infração autuada, mantém a infração 14 em seus termos e valores.

Após o exame acurado das razões do contribuinte e das provas acostadas a este processo, no uso do Poder Fiscalizatório que lhe foi delegado, roga a este Colendo Conselho, que julgue o Auto de Infração examinado, parcialmente procedente.

Juntou documentos e demonstrativos de fls. 491 a 521.

Intimado através de Aviso de Recebimento dos Correios, tendo recebido o teor da informação fiscal e dos novos demonstrativos (fl. 524), o sujeito passivo retorna aos autos, para se manifestar (fls. 526 a 528), no sentido de que, na infração 01, em relação ao argumento de compra para revenda, a informação fiscal tenta, sem sucesso, desfazer dos argumentos do contribuinte sustentando que realizou a triangulação das notas de saída com as notas de entrada e com a relação apresentada pelo contribuinte às fls. 440 a 443, afirmando que “não há como afirmar que os produtos foram adquiridos para revenda”.

Isto porque, não haveria identidade entre os NCM das notas fiscais de entrada e saída e que, nos casos em que houve, a descrição dos produtos não seria a mesma.

Registra, de início, que a própria informação fiscal assevera que realizou a impressão das notas para realizar a triangulação e que o contribuinte deveria receber-las para se manifestar, mas estas notas não acompanharam a intimação do contribuinte, o que prejudicou a própria contraposição dos argumentos da fiscalização.

Ressalta que já havia solicitado a realização de perícia técnica para o caso de incerteza, como ocorreu com relação a este ponto da defesa, de modo que reitera este pleito. Uma análise mais acurada dos documentos concluirá pela veracidade dos seus argumentos.

Com relação ao segundo argumento, de que os itens autuados eram produtos utilizados no processo produtivo como insumos, a informação fiscal aduz que se tratam de “produtos que se desgastam, deterioram e precisam ser trocados periodicamente”, de modo que seriam enquadrados como itens de uso e consumo, e não como produtos intermediários, arremata.

Considera tal argumento não ter o menor cabimento, tendo em vista que a fiscalização não conhece o seu processo produtivo. Os produtos mencionados são desgastados, consumidos ou integrados ao produto final a cada ciclo produtivo, de modo que se tratam de produtos intermediários que geram direito ao crédito.

Esse particular apenas demonstra a total necessidade da realização de prova pericial no presente caso, em especial para averiguar o desgaste dos produtos mencionados e o consequente direito de crédito.

Com relação ao último argumento de retorno de material para teste, destaca que a informação fiscal reconhece a procedência do seu argumento, de modo que não há muito o que comentar.

Percebe, todavia, que a análise acurada dos argumentos de defesa e a legalidade da imputação depende da realização de prova técnica, de modo que roga pela realização de prova pericial/diligência junto à fábrica para identificação e descrição das etapas industriais, bem como a natureza dos produtos autuados.

Na infração 02 fala ter se utilizado do crédito destacado nos documentos fiscais, conforme mesmo reconhecido pela Fiscalização. Se o transportador aplicou uma alíquota maior e o embutiu o imposto no preço do frete, não teria como saber.

A informação fiscal distorce as suas alegações, afirmando que não há como se escusar o descumprimento da lei sob alegação de desconhecimento, o que não tem o menor cabimento no caso.

Relata que destacou que o transporte contratado foi tributado à 12%, de modo que a empresa se creditou do valor destacado na nota, exatamente como lhe permite a legislação pertinente, mais especificamente o artigo 28 da Lei 7.014/96, sendo garantido ao contribuinte o creditamento do

valor cobrado na operação anterior. No presente caso, o valor cobrado foi de 12%, valor este que inclusive foi repassado no preço do transporte.

E nem se venha dizer que a transportadora poderia reaver o valor pago a maior, em razão do óbice inerente ao artigo 166 do CTN, que só permite a devolução do valor pago se for comprovado que não foi repassado ao contribuinte de fato ou quando for autorizado por este, sendo improcedente, portanto, a infração.

Quanto a infração 03, aponta que não subsiste a uma análise mais acurada. Isto porque, nos casos admitidos pelo Comitê Gestor do Simples Nacional, as operações envolvendo empresas enquadradas no SIMPLES podem sim gerar créditos fiscais, desde que haja a observância dos requisitos estabelecidos em Lei.

Tal possibilidade consta, inclusive, do regulamento do ICMS da Bahia (Decreto 13.870/2012), mais especificamente no artigo 57, transcrito.

Diz que a informação fiscal se restringe a afirmar que o crédito fiscal possível seria apenas com relação à aquisição de mercadorias, de modo que prestações de serviços de transporte não estariam inseridas, o que não é verdade, e como exposto, as transportadoras indicaram no campo próprio o crédito de ICMS que seriam apropriáveis, exatamente como determina a legislação pertinente, de modo que não há que se falar em creditamento indevido.

Nessa senda, roga pelo cancelamento da infração, posto fazer jus ao aproveitamento de crédito fiscal de ICMS nas operações fiscalizadas.

Relativamente à infração 05, esclarece que a infração não procede, pois na autuação se considerou todas as notas relativas a refeição, apurou o tributo supostamente devido, abateu o que a empresa já havia recolhido a título de ICMS-ST e cobrou a diferença. Todavia, a diferença encontrada refere-se justamente as notas menores relativas à alimentação de terceiros, que são representantes comerciais, sob contrato de prestação de serviço.

Nestes casos, a empresa não é responsável pelo recolhimento do imposto, justamente porque inexiste vínculo empregatício com o prestador de serviço, nos termos do artigo 286, inciso VII, do RICMS/12, copiado, o que o leva a defender o cancelamento da infração neste ponto.

Abordando a infração 07, reitera que a infração, nesse caso, também não procede, conforme será demonstrado.

No caso em tela, confirma que realmente atrasou o pagamento do imposto, mas realizou a quitação do ICMS ainda dentro do mesmo mês do vencimento da parcela, de modo que se aplica a ele a atual redação do artigo 18 do Decreto 8.205/02, copiado, uma vez que a atual redação do dispositivo, que foi alterada em 2018 pelo Decreto 18.406, deixa evidente que somente perderá o benefício fiscal do DESENVOLVE, o contribuinte que deixar de pagar o ICMS não sujeito à dilatação até o último dia do mês de vencimento da parcela do imposto.

Dessa forma, é evidente que não é o pagamento fora do vencimento (dia 09) que culmina na perda de benefício, como quer fazer crer a fiscalização, mas sim o não pagamento até o último dia do respectivo mês, nos termos da atual redação do citado artigo 18, indica.

No presente caso, os fatos imponíveis se referem aos meses de fevereiro e maio de 2017, com os respectivos vencimentos em março e junho do mesmo ano, tendo os pagamentos referentes a infração foram realizados dentro dos respectivos meses de vencimento, mais especificamente em 30/03/2017 e 26/06/2017, com os acréscimos pertinentes, fato este não contestado pela Informação Fiscal.

Assevera que a informação fiscal se recusa aplicar o novo texto do mencionado dispositivo, sob a alegação de que o contribuinte já havia perdido o direito, o que não tem qualquer cabimento, chamando atenção para o fato do Conselho de Fazenda proferiu decisão recentíssima no sentido ora defendido, o que permite inferir que o raciocínio estabelecido pela autuação é totalmente inaplicável, reproduzindo a ementa do Acórdão CJF 0254-11/19.

Requer, assim, a improcedência da infração, com base nos fundamentos aduzidos supra.

Para a infração 08, diz também não merecer ser acolhida por esse Colegiado, se referindo basicamente a notas fiscais que não constavam da sua EFD e que também não constam como canceladas no sistema da SEFAZ/BA.

Todavia, argui se tratar de meros erros, que não implicaram no não recolhimento do imposto, fato este não contestado pela informação fiscal.

Garante que os arquivos que foram anexados demonstram que as notas 23.990, 25.616 e 29.348, objetos da autuação, foram substituídas pelas notas 24.061, 25.654 e 29.357, que foram devidamente registradas e tributadas, de modo que é evidente que não há que se falar em falta de recolhimento do imposto, tendo a informação fiscal optado pela formalidade excessiva e afirma que as notas não mencionam que houve substituição e que não há plena identidade de valores.

Tais fatos decorrem de negociação de preços e de postergação do negócio. Mas é facilmente perceptível que todos os outros dados (comprador, descrição do produto, etc.) são idênticos, o que demonstra a veracidade da alegação.

Já no caso da Nota Fiscal 24.325, a encomenda foi cancelada pelo cliente e refaturada, com outro pedido, através das notas 24.517 e 24.870. Em que pese não tenha havido o devido cancelamento da nota anterior, o imposto foi recolhido nas notas mencionadas.

Nota, assim, que a cobrança do imposto não procede, e em que pese as notas não tenham sido devidamente canceladas, a operação foi devidamente tributada através de outras notas fiscais, de modo que a imputação não merece subsistir.

Indica que a informação fiscal não responde a isso, afirmado, apenas, que as informações são de responsabilidade da empresa, o que é verdade, todavia, a empresa é composta de pessoas, que são suscetíveis a erros, contudo, não consistem em fatos imponíveis de tributos, devendo ser cancelada esta infração.

Analizando conjuntamente as infrações 09 e 10, ressalta que a subsistência das mesmas está diretamente prejudicada pela improcedência da infração 01, uma vez que nelas a fiscalização imputou a falta de recolhimento do diferencial de alíquota dos produtos supostamente destinados ao consumo do estabelecimento nos anos de 2015 (infração 09), 2016 e 2017 (infração 10), listando os mesmos produtos que foram objeto da infração 01.

Conforme narrado anteriormente, na parte da infração 01, mostra-se necessário a realização de uma perícia para averiguar o processo produtivo da empresa, prova esta que atestará a natureza de produto intermediário dos itens autuados, o que afastará completamente a presente imputação, pugnando, assim, pela improcedência da infração, nos termos elencados alhures.

Em relação à infração 11, reforça ter demonstrado que recolheu o tributo, demonstrando, também, a sua asseração mediante a juntada de documentos, entretanto, a informação fiscal reconheceu a comprovação apenas com relação à uma das CTE, sem justificar a razão do seu entendimento com relação aos outros.

Fala estar acostando, novamente, os documentos comprobatórios e espera o acolhimento da defesa neste ponto, requerendo o cancelamento da infração.

Por fim, na infração 14, destaca que a infração em epígrafe é lastreada em imputação de descumprimento de obrigação tributária acessória, a qual não implicou em inadimplemento ou falta de recolhimento de tributo.

Registra que a Informação Fiscal não atacou diretamente os argumentos da defesa e não contesta as decisões acostadas.

Destarte, reitera os argumentos da impugnação e pugna pelo cancelamento ou redução da multa imputada, justamente em razão da desproporcionalidade do seu montante, que não implicou em qualquer prejuízo ao erário estadual.

Conclui que em vista do exposto, reitera os pleitos aduzidos na sua impugnação, em especial no tocante à improcedência parcial do Auto de Infração, para cancelar as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 07, 08, 09, 10, 11, 12, 13 e 14, ante a sua total insubsistência.

Em nova intervenção, a autuante (fls. 541 a 547-v), na infração 01, observa o fato de o sujeito passivo não ter se manifestado, no prazo concedido, em relação ao ajuste processado, sendo que a sua observação (fl. 527) sobre a informação fiscal prestada é que as Notas Fiscais não foram impressas e lhe oferecidas, entretanto, é possível verificar que as chaves eletrônicas constam dos levantamentos das fls. 491 e 492, e também na mídia digital da folha 523 que da mesma maneira lhe foi entregue, sendo seu argumento medida inócuia, meramente protelatória.

Sobre o pedido de perícia técnica, não deve ser acatado por este Colendo Conselho, pois conforme o RPAF, não se baseia no binômio necessidade/utilidade, estando todos os elementos necessários ao exame do Auto de Infração devidamente acostados.

Assim, mantém a infração nos termos da sua alteração.

Quanto a infração 02 sustenta que o contribuinte, sem respeitar a limitação das alterações propostas na informação fiscal, pretende reabrir a discussão sobre a mesma, já devidamente examinada (fls. 485 a 490-v), sem apresentar fato ou fundamento de direito novo. Reitera os termos da informação fiscal, conforme abaixo.

O contribuinte defende-se desta infração nas fls. 415 e 528 a 530. Alega que “não teria como saber” se o crédito destacado no documento fiscal estava correto ou não. Afirma que baseando-se na não cumulatividade do imposto, se pagou, teria direito de se creditar, partindo de uma premissa falsa.

Relembra a disposição do artigo 309, § 7º do RICMS/12, que “se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação”, defendendo a procedência da mesma.

Já na infração 03, aduz que a autuada, sem respeitar a limitação das alterações propostas na Informação Fiscal, pretende reabrir a discussão, já devidamente examinada na informação fiscal (fls. 485 a 490-v) sem apresentar fato ou fundamento de direito novo.

Reitera os termos da Informação Fiscal, pugnando pela sua manutenção, tendo em vista que na forma da legislação vigente, *“as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos fiscais relativos ao ICMS, bem como não poderão utilizar qualquer valor a título de incentivo fiscal”*.

Acrescenta transportador inscrito no Simples Nacional não transfere nenhum tipo de crédito, estando evidente que o contribuinte agiu contra literal disposição legal, razão pela qual mantém a infração nos seus termos e valores iniciais.

Infração 04: Repete ter a autuada adquirido serviço de transporte interestadual de carga, por meio de prestações sucessivas, de transportador inscrito no Cadastro Estadual DL Cargo Logística. E, além de não fazer a retenção e o recolhimento sobre as operações, na condição de substituto tributário, utilizou-se indevidamente, no Livro Registro de Entradas, em 2015, conforme escriturado através da EFD (, do crédito sobre tais operações (que não poderiam ter destaque do imposto no CTE).

Contrariou Parecer GETRI 17.455/12 (fl. 223), artigo 298, inciso II, § 5º, inciso I do RICMS/12, o artigo 31 da Lei 7.014/96, e o artigo 123 do CTN.

Frente ao alegado (fls. 417 e 418) de que deixa de apresentá-la e que apenas solicitou documentos à transportadora, demonstra espanto, vez que as chaves do CTE elencados constam todos do levantamento fiscal, que embasou a autuação, presente nas fls. 219 a 222, não havendo informação que não tenha sido disponibilizada.

Na sua manifestação à Informação Fiscal (veja folha 530 a 531) o contribuinte opta por não se manifestar, numa aceitação tácita da infração autuada, finaliza, o que a leva a considerar que a imputação, tacitamente aceita está, ante a falta de elementos impeditivos, modificativos ou extintivos da infração autuada.

Frisa para a infração 05 que a autuada, sem respeitar a limitação das alterações propostas na informação fiscal, pretende reabrir a discussão, já devidamente examinada na informação fiscal (fls. 485 a 490-v), sem apresentar fato ou fundamento de direito novo.

Destaca que entre as fls. 418 e 419 e 531 a 532, apresenta a sua defesa para a infração examinada, usando a alegação de que são relativas a alimentação de terceiros, que seriam representantes comerciais, sem vínculo empregatício com a empresa fiscalizada. Inobstante asseverar que “*está acostando os contratos de prestação de serviço, que preveem o reembolso com despesas de alimentação dos prestadores*” (fl. 419), não o faz.

Todas as Notas Fiscais anexadas (fl. 268 a 281) tem como destinatário a empresa autuada. Não foram destinadas a pessoas físicas, diz. A Lei entende ser o tomador (empresa) o sujeito passivo da obrigação. Do contrário, as referidas Nota Fiscais não estariam em seu nome.

Informa, ainda, o artigo 123 do CTN reproduzido em seu teor.

Reforça a subsistência da infração, à ausência de prova dos fatos arguidos.

Avaliando os argumentos contidos na manifestação apresentada na infração 07, assegura que a autuada ainda não se conforma com seus argumentos, já devidamente examinados na informação fiscal prestada, sem trazer fato ou fundamento de direito novo.

Desta forma, reitera os termos da informação fiscal, até pelo fato de a empresa assumir que realmente “*atrasou o pagamento do imposto*” e quando promoveu o seu pagamento, extemporaneamente, já sabia que havia perdido o benefício, naqueles meses, infringindo literal disposição de Lei (artigo 38 da Lei 7.014/96).

Quanto a alegação da impugnante de ter havido alteração no artigo 18 do Decreto 8.205/02, ocorrida para vigorar para partir de 01/06/18, um ano após o cometimento da infração, que estenderia o prazo do recolhimento, sem perda do benefício, até o último dia útil do mês do vencimento, e que esta alteração convalidaria o recolhimento extemporâneo, ocorrido, com base no artigo 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, sustenta que deveria ter transscrito tal artigo completamente.

Ali também está dito, na alínea “b” do mesmo inciso II, que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, “*quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo*”, lembra.

O fato de ter recolhido extemporaneamente o ICMS, naqueles meses, quando não podia tê-lo feito, pois já tinha perdido o direito ao benefício, implica, na sua visão, em falta de pagamento do tributo.

Rebatendo os argumentos defensivos usados para a infração 08, percebe que a estratégia do sujeito passivo é a de não respeitar a limitação das alterações propostas na informação fiscal, reabrindo a discussão, já devidamente examinada na informação fiscal, sem trazer fato ou fundamento de direito novo, motivo pelo qual a sustenta.

Diante da ausência de elementos de prova no sentido contrário da autuação, deixa de acatar os argumentos da defesa. Infração mantida.

Infração 09: Mais uma vez, firma posição pela ausência de fato ou fundamento de direito novo para discutir e analisar e reiterar os termos da informação fiscal, pois a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (no artigo 143 do RPAF/99).

E essa negação geral não o exime da apresentação de provas do recolhimento do Diferencial de Alíquota, autuado. Em nenhum momento ficou comprovado o direito ao crédito, na infração 01.

Ao contrário. Mostra-se evidente o acerto da autuação. E a ausência do lançamento do DIFAL, por conta daquelas aquisições, reflete o acerto da infração 09, autuada.

Sobre o seu pedido de perícia técnica mais uma vez se manifesta não dever ser concedido, com os mesmos argumentos externados na infração 01.

Avaliando a argumentação defensiva para a infração 10 ressalta que apenas em um único momento ficou comprovado que a cobrança da DIFAL não seria devida, que seria o retorno de material enviado para teste, (fl. 441). Neste particular, assiste razão ao contribuinte (ver Notas Fiscais de Entrada 2.317 e de Saída 29.410, anexas).

Lembra que sobre estas alterações realizadas, o contribuinte não se manifestou.

Reafirma a procedência da mesma.

Para a infração 11 repisa os argumentos já postos em sede de informação fiscal, acrescentando que o contribuinte se defende (fls. 424 e 474 a 480 e 537), genericamente, alegando que a Substituição Tributária foi recolhida.

Reconhece assistir razão parcial ao contribuinte apenas quanto ao recolhimento de ST, referente ao CTE 16.157 (folha 474). Não havendo comprovação nem argumentos para nenhum outro CTE que compõe o Levantamento Fiscal da fl. 330, elaborando novo demonstrativo, em relação ao qual o contribuinte não se manifestou, no prazo concedido, e em razão da alteração processada, requer seja a mesma tida como parcialmente procedente.

Mais uma vez na infração 12, observa ter o contribuinte optado por silenciar sobre a mesma (fl. 537), pelo que, acatada está.

Relata que em sua defesa (fl. 424), a autuada defendeu-se afirmando que “*já solicitou os documentos da fornecedora para contestar a infração*”, o que não é um argumento de defesa, acrescentando que os CTE do Levantamento das folhas 219 a 222 tem chaves de acesso e podem ser abertos à partir do Portal Nacional dos CTE, além de constarem, em cópia, das folhas 227 a 241. Ainda assim o contribuinte foi silente sobre eles, o que concorre para a sua manutenção.

Para a infração 13, após repetir mais uma vez os termos da informação fiscal, com posicionamento pela sua improcedência, registra que o contribuinte não se manifestou sobre esta alteração proposta no Auto de Infração, no prazo legal.

Quanto a infração 14, repete, tal qual nas anteriores, as assertivas consignadas na informação fiscal, para arrematar que ante a ausência de elementos impeditivos, modificativos ou extintivos da infração autuada, reitera a mesma.

Finalmente, quanto ao requerimento do contribuinte pela improcedência parcial do Auto de Infração examinado (fls. 429 e 528), após o exame acurado das razões do contribuinte e das provas acostadas a este processo, requer que o lançamento seja julgado parcialmente procedente.

## VOTO

O lançamento constitui-se em quinze infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de impugnação por parte do autuado as de número 01, 02, 03, 04, 05, 07, 08, 09, 10, 11, 12, 13 e 14.

Logo, as infrações 06 e 15, não impugnadas pelo contribuinte, se encontram fora da lide e são tidas como procedentes.

A memória de cálculo da autuação e os documentos que a suportam se encontram às fls. 29 a 409, impressos, e em formato digital na mídia de fl. 410, com a observação da autuante de ter sido entregue em cópia à empresa.

A autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações impugnadas que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual adentro na análise do mérito.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, com atividade principal de “Fabricação de outros produtos de metal não especificados anteriormente”, CNAE 25.99-3-99, estabelecido no município de Simões Filho.

Em primeiro lugar, mais uma vez, reiterando e reforçando entendimento já firmado em casos semelhantes, reafirmar a dificuldade que se impõe a análise de lançamentos com tal quantidade de infrações, das mais variados matizes, para todas as partes envolvidas na lide, quer autuante, quer autuada, quer julgadores, na medida em que cria dificuldades diante da gama de temas a analisar, de aspectos a avaliar, de argumentos a se enfrentar, apesar de dispositivo regulamentar permitir a lavratura de diversos Autos de Infração para uma mesma ação fiscal, sendo esta uma cultura a ser não só incentivada, como de fato implementada junto à fiscalização, a fim de evitar este tipo de acontecimento.

Registro, inicialmente, frente a reiterado pedido de realização de diligência/perícia, especialmente para as infrações 01, 09 e 10, o fato de a matéria se encontrar devidamente aclarada, o que dispensa a realização de qualquer diligência para se firmar o entendimento do julgador, vez estarem presentes todos os elementos necessários para o deslinde da lide, na forma do artigo 147, inciso I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99:

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*

*b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

*II - de perícia fiscal, quando:*

*a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*

*b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*

*c) a verificação for impraticável.*

*§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”* (grifei).

A justificativa para a desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder do contribuinte e também da SEFAZ, vez que emitidos eletronicamente, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa quais seria o objetivo da diligência, como já firmado linhas

acima, de forma genérica (“constatação dos fatos alegados” e “análise dos documentos”), e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado.

Ainda que obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015 na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito:

*“A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.*

Recente decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021, caminha no mesmo sentido e demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

*“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.*

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

*“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.*

*Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.*

*Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.*

Além disso, contribui para tal entendimento, o fato de que a autuada, em sede de impugnação e em favor da verdade material, poderia ter trazido a aplicação e duração dos materiais que entende ensejadores do crédito fiscal, o que permite a aplicação do teor do artigo 142 do RPAF/99: *“a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”*.

De igual forma, deveria atentar para a disposição do artigo 123, § 5º do mesmo RPAF/99:

*“A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - se refira a fato ou a direito superveniente;*

*III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos”.*

Antes de adentrar no mérito propriamente dito, pertinente se observar que toda a matéria do presente lançamento, para o seu deslinde, se resume na apreciação da verdade material. Sabido é que a ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação de tal princípio, sendo que sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

Isto decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados.

Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intimamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte, observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos deparamos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam examinadas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir um julgamento justo.

Na jurisprudência, os Tribunais Superiores do país consagram, de forma clara, a adoção do princípio da verdade material no processo administrativo, especialmente nos processos administrativos fiscais, como se depreende do julgado abaixo transcrito, oriundo do STJ:

“Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. Escrituração Irregular. Saldo Credor em Caixa. Presunção de Omissão De Receita. Faculdade Do Contribuinte Produzir Prova Contrária. Princípio da Verdade Material. Sucumbência. Princípio da Causalidade (REsp 901311/RJ - RECURSO ESPECIAL 2006/0215688-9- Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – Julgamento 18/12/2007 – Publicação DJe de 06/03/2008)”.

Assim, cabe ao julgador apenas e tão somente avaliar os elementos de prova contidos no feito, a ser realizado a partir deste momento.

No mérito, para a infração 01, esclareço que relativamente a matéria autuada (crédito indevido relativo a materiais de uso e consumo), a Lei 7.014/96, em observância à Lei Complementar 87/96, e Constituição Federal, determina em seu artigo 28, ser o ICMS “*O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação*”.

Já no artigo 29, estipula que “*Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior*”. E arremata, em seu inciso II que “*a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, tratando-se de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte*”.

Tendo em vista o disposto na Lei Complementar 171/2019, a possibilidade de uso do crédito fiscal referente a tais materiais, como os tidos como apropriados pela empresa autuada, somente será possível a partir de 01 de janeiro de 2033.

Posso mencionar decisão do STJ, na pessoa do Ministro Gurgel de Faria, no Recurso Especial 1800817/SP, julgado em 31/05/2021, que não acolheu pretensão de uso de crédito fiscal relativo a bem de uso ou consumo, antes do prazo legal determinado.

No mesmo sentido importante o registro de entendimento exarado pelo STF, pela 2ª Turma, em 21/05/2013, no julgamento do Recurso Extraordinário RE 354376/MG, tendo como relator o Ministro Teori Zavascki, consignando em sua Ementa que “*Segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ‘a regra da não cumulatividade, conforme o estrito preceito contido do Texto Constitucional, não constitui razão suficiente para gerar crédito decorrente do consumo de serviços e de produtos onerados com o ICMS, mas desvinculados do processo de industrialização da mercadoria comercializada como atividade principal’ (AI-AgR 807.119, 2ª Turma, Min. Gilmar Mendes, Dje de 01/07/2011). Precedentes*”.

Vemos, então, que a utilização do crédito fiscal relativo à aquisição de mercadorias destinadas a uso ou consumo somente poderá ocorrer na forma do disposto no artigo 33, inciso I, combinado com o artigo 20 da Lei Complementar 87/96, sendo devido o ICMS exigido relativo à vedação do crédito ocorrida na infração.

A tarefa para o deslinde da questão, se resume na análise de cada item autuado, e a sua aplicação no processo produtivo, caso ocorra, a fim de permitir saber se os materiais glosados na autuação se encontram ou não na condição de uso e consumo, a ser feito em outro momento deste voto.

Diante de eventual argumentação de que os itens autuados seriam utilizados como peças de reposição, a legislação do ICMS admite a possibilidade de apropriação de crédito fiscal dos bens destinados ao ativo imobilizado, desde que não estejam amparados por isenção ou não incidência.

O artigo 20, § 5º da Lei Complementar 87/96, estabelece a forma de apropriação do crédito que é parcelada ao longo de quarenta e oito meses:

“*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

(...)

*§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:*

*I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

*II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou*

*não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período.*

*III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.*

*IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;*

*V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;*

*VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e*

*VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado”.*

Assim, crédito de ICMS decorrente da aquisição de bem do Ativo Imobilizado será apropriado, como firmado anteriormente, na fração de 1/48 avos, mês a mês, por meio de uma nota fiscal emitida em nome do próprio contribuinte, englobando todos os valores calculados e apropriados como crédito no Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

Não obstante haver entre a doutrina diversas críticas a tal sistemática e alegações de inconstitucionalidade do citado dispositivo frente ao entendimento de se tratar de uma restrição ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, esse procedimento de apropriação de crédito do referido imposto pago na aquisição de bens destinados ao Ativo Imobilizado é adotado por todas as unidades federadas referentes ao imposto.

O procedimento dos Fiscos estaduais é no sentido de que apenas os bens caracterizados como Ativo Imobilizado aplicados diretamente na atividade da empresa, fazem jus ao creditamento de ICMS, compreendendo, ainda, que apenas aquelas partes e peças que acompanhem a máquina ou o equipamento quando de sua aquisição, são contabilizadas como Ativo Imobilizado e, consequentemente, proporcionam direito ao crédito de ICMS.

Em se tratando de peças e partes adquiridas separadamente para o fim de manutenção, reparo e consertos de máquinas, equipamentos ou veículos, no caso de transportadora, esses Estados entendem não gerar direito ao crédito, devendo, tais valores serem lançados na contabilidade da empresa como Ativo Circulante ou diretamente como despesa operacional, gastos gerais de manutenção cujo direito ao crédito somente se dará a partir de 01/01/2033 (bens de uso e consumo).

Pertinente mencionar o teor do Parecer 22.886/2013 datado de 09/09/2013, e de lavra da DITRI/SEFAZ, acerca do tema, em resposta a consulta formulada por contribuinte, que possui a seguinte Ementa:

*“ICMS. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. As aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado do estabelecimento adquirente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo.*

*O Consulente, atuando neste Estado na execução de serviços de engenharia - CNAE 7112000 (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do ACÓRDÃO JJF Nº 0058-02/22-VD*

*Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à possibilidade de apropriação dos créditos fiscais relativos às aquisições de peças de reposição de bens pertencentes ao seu ativo imobilizado, na forma a seguir exposta:*

*Informa a Consulente que trabalha com diversas atividades correlacionadas à atividade de engenharia, dentre elas a captação, tratamento e distribuição de água, construção de edifícios, usina de compostagem, recuperação de sucatas de alumínio, recuperação de materiais plásticos, dentre outras. Para exercer/explorar suas atividades de forma particular, é necessário a utilização de máquinas, equipamentos, ferramentas e insumos específicos para emprego na produção e beneficiamento.*

*O processo de produção da empresa passa por sistemas complexos e raros de beneficiamento, com o emprego de mão-de-obra qualificada e utilização de especialidades incomuns. Para gerar o produto final, é necessário a utilização de vários equipamentos e maquinários específicos e de desgaste na linha de produção, exigindo corriqueiramente que suas partes e peças sejam repostas pelo desgaste no processo produtivo, o que acarreta um elevado custo de reposição para manutenção da produtividade.*

*Dianete do exposto, entende a Consulente que este custo com a reposição das partes e peças empregadas nos maquinários e equipamentos são parte do produto final, em termos de tributação, e questiona se é CORRETO a apropriação do crédito fiscal oriundo das aquisições das partes e peças dos equipamentos e maquinários inerentes ao seu processo produtivo. Ressalta, por fim, que as referidas aquisições se dão dentro e fora do Estado da Bahia, e que os produtos assim adquiridos destinam-se exclusivamente ao uso no processo de produção.*

#### **RESPOSTA**

*Para melhor elucidação da matéria ora consultada, cumpre-nos salientar inicialmente a distinção existente entre os conceitos de peças sobressalentes e peças de reposição. As primeiras são fornecidas juntamente com o bem principal, para garantia de sua operacionalidade, e são contabilizadas como parte do bem, para fins de depreciação. Já as peças de reposição são as que suprem o desgaste que decorre do uso normal do equipamento ou maquinário, sendo contabilizadas como despesas, não compondo o conceito de ativo imobilizado.*

*Nesse contexto, temos que as aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado da Consulente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo do estabelecimento, e não como insumos do processo industrial, ou mesmo como partes integrantes do bem originalmente adquirido.*

*Ressalte-se, por fim, que caso a empresa tenha se creditado indevidamente do imposto relativo às aquisições dos referidos materiais de uso e consumo (partes e peças de reposição destinadas ao seu maquinário), deverá dirigir-se à sua Inspetoria Fazendária para regularização de sua escrita fiscal”.*

Ainda que trazido pela autuante, posso considerar, também, o teor da resposta a consulta tributária, constante do Parecer 12.543, de 30/05/2012, acostado às fls. 517 a 518, cujo trecho destaco:

*“Acompanhando por pertinência temática à Gerência do Setor de Indústria e Comércio – GEINC esta, através de parecer intermediário, fundamenta seu entendimento a partir da interpretação do art. 309 do RICMS-BA/12, abaixo transrito, e do entendimento já pacificado desta Diretoria...*

*(...)*

*Acompanhando o raciocínio da GEINC, ratifica-se seu entendimento de que, a utilização do crédito fiscal, relativo às aquisições de mercadorias, matérias primas, produtos intermediários, está condicionada a que estes produtos estejam diretamente vinculados à industrialização, ou seja, sendo consumidos neste processo, ou integrando o produto final, na condição de elementos indispensáveis ou necessários.*

*Excluem-se deste rol, os materiais que são utilizados diversas vezes, caracterizando-se, assim, como materiais de uso e consumo”.*

Daí se infere que materiais que se caracterizem como peças de reposição e/ou manutenção, aplicados a bens incorporados ao ativo imobilizado, em função do uso e desgaste natural, não podem ser considerados do mesmo modo como bens do ativo, e sim, tratados como se despesas fossem, sem possibilidade de uso do crédito.

Apesar de a consulente nestes casos não ser o contribuinte, as respostas exaradas servem de balizamento para o posicionamento do julgador.

De igual modo, são diversas as decisões deste Conselho a respeito de tal tema, onde posso destacar aquela contida no voto vencedor do Acórdão CJF 0370-11/20, julgado em 15/12/2020:

*“O exame dos autos revela que os créditos glosados se relacionam a vários itens cujo consumo ocorre periodicamente por força das atividades de manutenção desenvolvidas pela empresa.*

*A própria Recorrente admite que tais itens são utilizados como peças de reposição, nas manutenções periódicas realizadas na unidade produtiva, conforme sua peça recursal em trecho abaixo reproduzido.*

*‘Além disso, trata-se de sobressalentes, peças e reposição e ferramentais utilizados sempre em conexão com equipamentos principais do maquinário fabril do estabelecimento. Desse modo, sustenta que, nos termos dos itens 7 e 8 da norma contábil NBC TG 27, tais itens também devem ser considerados como ativo imobilizado, tal como alegado em defesa.’*

*Por fim, conforme dispõe o item 10 da norma contábil NBC TG 27, os custos de ativos imobilizados incluem aqueles incorridos inicialmente para adquirir ou construir um item do ativo imobilizado, e também e os custos incorridos posteriormente para renová-lo, substituir suas partes, ou dar-lhe manutenção, como é o caso dos bens listados no presente auto de infração. (grifos acrescidos).’*

*Ora, o ativo imobilizado é integrado por aqueles bens destinados à manutenção da atividade da companhia, o que quer significar que não se destinam à revenda nem à industrialização, mas representam um patrimônio corpóreo, que não se destrói pelo uso, já que possuem vida útil superior a um ano. Precisam, por conseguinte, ter uma individualidade própria, não podendo ser tratado como tal algo que represente um item sobressalente, ou uma peça, componente de um bem maior, que se destine à mera reposição.*

*É importante destacar que os gastos com manutenção, envolvem ‘revisão sistemática e periódica do bem, na qual são feitas limpeza, lubrificação, substituição de peças desgastadas. Normalmente esse tipo de manutenção não está vinculado ao aumento de vida útil do bem, mas é necessário ao seu funcionamento normal, dentro de padrões técnicos de qualidade, normas de segurança etc. Em alguns casos, peças para substituição e materiais necessários para a manutenção são mantidos em almoxarifado, porém é necessário distingui-los dos kits de reposição ou manutenção que acompanham alguns equipamentos por ocasião de sua aquisição, que integram o ativo imobilizado’ (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).*

*Consequentemente, os itens consumidos em tal atividade não podem ser tratados como bens do ativo imobilizado, salvo prova robusta e inequívoca em sentido contrário.*

*Quanto aos pequenos reparos, são atividades de ‘conserto ou substituição de parte ou peças em razão de quebra ou avaria do equipamento, por imperícia ou outro problema técnico qualquer, necessários para que o bem retorne à sua condição normal de funcionamento, o que normalmente não envolve acréscimo da vida útil’.* (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).

*Como se vê, as mercadorias autuadas não se enquadram, indubitavelmente, como bens do ativo imobilizado, pois seu emprego não gera aumento da vida útil dos bens dos quais fazem parte. Representam, isto sim, itens de despesas, destinados à manutenção de estruturas ou bens da companhia, como é o caso das ‘bobinas’, ‘cabos’, ‘juntas’ e etc. Suas aquisições não representam uma agregação de valor ao patrimônio social imobilizado para consecução das atividades da Recorrente.*

*Seu tratamento contábil deve ser o de material de uso ou consumo, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal a elas correspondentes. Assim, não vejo como acolher as alegações recursais. Essa é a jurisprudência deste Conselho de Fazenda, conforme Acórdão CJF nº 0323-11/13, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, com decisão não unânime (5x1) relativamente à Infração 03, relacionada com esse tema, cuja relatoria coube ao Conselheiro Paulo Danilo.*

*Já a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal tem decisão nesse mesmo sentido, conforme Acórdão nº 0301-12/18, aprovado também por decisão não unânime (4x2), de minha relatoria.*

*Ademais, os itens autuados não possuem identidade, mas são componentes. A prevalecer a alegação da empresa (uso em montagem/construção), não se pode admitir o creditamento porque se trataria de imóveis por acessão física, o que encontra óbice no art. 310, inciso VII do RICMS/12, conforme abaixo.*

Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita: ... VII - destinados à construção de imóveis por acessão física; ...’

Do exposto, peço vênia para divergir e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida”.

Nos Tribunais Superiores, destaco decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), no RE 195.894 – 4/RS, relatado pelo Ministro Marco Aurélio Melo, julgamento em 14/11/2000, cuja Ementa reza:

**“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIALIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO.”**

De tal decisão, destaco o seguinte trecho:

*“Conquanto atendidos os pressupostos gerais de recorribilidade, este extraordinário não está a merecer conhecimento, isso levando em conta o princípio da não cumulatividade inerente ao ICMS. (...) O princípio alcança matéria prima adquirida e que venha a ser (1) consumida (2) ou integrada ao produto final, (2.1) na condição de elemento indispensável à respectiva composição. A ótica é imprópria em se tratando de materiais, tais como, segundo mencionado no item 4 da inicial, peças de reposição de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e o que despeditido na manutenção destes, inclusive com a frota de veículos para transporte da mercadoria a clientes. Há de se exigir correlação. No caso de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, bem como de material para manutenção de veículos, não se tem, a seguir, a comercialização. Não ocorre processo de transformação em nova mercadoria passível de vir a ser comercializada. Daí a impertinência de pretender-se lançar tributo pago na aquisição desses materiais como*

*crédito, isso visando a compensação com os débitos decorrentes da alienação das mercadorias produzidas.*

*Não conheço deste extraordinário”.*

Ressalto que este posicionamento é prevalente nas decisões a exemplo dos Acórdãos CJF 0152-11/11 e CJF 0301-12/12, citados na decisão ora recorrida, bem como entendimento emanado em algumas decisões proferidas por Tribunais Superiores, a exemplo do STJ (REsp 1.075.508/SC, combinado com o artigo 543-C/CPC): não geram créditos aquisições de bens para composição do ativo permanente ou de insumos para mero uso e consumo que não se agreguem ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de pronto e integralmente no processo de industrialização, os quais não se podem confundir com insumos, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Em sua peça defensiva, a empresa traz três situações diversas:

- Mercadorias adquiridas para revenda;
- Produtos utilizados em seu processo produtivo;
- Retorno de material enviado para teste.

Em suporte aos argumentos trazidos, a defesa acostou às fls. 440 a 443 relação dos produtos que integram tal infração, destacando a finalidade dos mesmos, de forma didática, o que facilita a verificação.

Em relação às aquisições tidas como para revenda, foram indicadas as notas fiscais, tendo a autuante em sede de informação fiscal, constatado após verificação, a falta de correspondência entre a NCM, indicada nas Notas Fiscais de Entradas e as de Saída, além de em muitos casos, inexistir identidade entre a descrição dos produtos adquiridos e os afirmados vendidos, o que torna a prova trazida frágil e inconsistente.

Relativamente aos produtos tidos como insumos, destinados ao processo produtivo da empresa, após o necessário exame dos produtos ali listados, verifico, por exemplo em relação ao diamante sintético, cuja aplicação indicada pela empresa é a de ser aplicado na retificação e acabamento das peças (fl. 440).

Este produto, também denominado diamante industrial cuja utilização ocorre usualmente na perfuração e corte na pesquisa mineral, na engenharia civil e mecânica devido a sua grande dureza e resistência, sendo um abrasivo de alta qualidade e usado como ferramentas de talha, e a sua utilização é para corte, torno e furos em materiais como alumina, quartzo, vidro e artigos cerâmicos, sendo também utilizado na fabricação de joias, em substituição ao diamante natural.

Devido ao seu grau de dureza, é utilizado em furadeiras e em outras ferramentas para cortar materiais sólidos e resistentes, podendo, sob a forma de pó, ser utilizado para polir superfícies. Informações extraídas da rede mundial de computadores, no endereço [https://www.unicamp.br/unicamp/unicamp\\_hoje/ju/fev2000/pagina9-Ju149.html](https://www.unicamp.br/unicamp/unicamp_hoje/ju/fev2000/pagina9-Ju149.html).

Tal utilização acima descrita, não se coaduna com a assertiva defensiva de ser insumo, sequer foi explicitada pela empresa como se faria tal utilização.

Quanto ao retorno de material enviado para teste, a própria autuante acolhe o argumento defensivo, em razão da comparação entre a Nota Fiscal de Entrada 2.317 e a Nota Fiscal de Saída 29.410, reduzindo o débito exclusivamente no mês de maio de 2016.

Em função da concordância com a posição da autuante, e frente aos elementos constantes do processo, tenho a infração como parcialmente procedente em R\$ 2.113,30, de acordo com o seguinte demonstrativo:

#### **2015**

Janeiro      R\$ 193,98

Fevereiro    R\$ 250,91

|          |            |
|----------|------------|
| Março    | R\$ 38,84  |
| Maio     | R\$ 131,46 |
| Junho    | R\$ 23,25  |
| Julho    | R\$ 77,62  |
| Agosto   | R\$ 62,10  |
| Setembro | R\$ 62,37  |
| Outubro  | R\$ 14,99  |
| Novembro | R\$ 22,91  |
| Dezembro | R\$ 24,79  |

**2016**

|          |            |
|----------|------------|
| Janeiro  | R\$ 126,72 |
| Março    | R\$ 47,01  |
| Maio     | R\$ 0,00   |
| Junho    | R\$ 95,67  |
| Julho    | R\$ 8,10   |
| Agosto   | R\$ 9,15   |
| Setembro | R\$ 33,18  |
| Outubro  | R\$ 86,98  |
| Novembro | R\$ 111,61 |
| Dezembro | R\$ 12,28  |

**2017**

|           |            |
|-----------|------------|
| Fevereiro | R\$ 48,55  |
| Abril     | R\$ 115,10 |
| Maio      | R\$ 40,18  |
| Junho     | R\$ 99,12  |
| Julho     | R\$ 105,60 |
| Agosto    | R\$ 123,26 |
| Outubro   | R\$ 35,54  |
| Novembro  | R\$ 93,62  |
| Dezembro  | R\$ 18,41  |

Pela estrita relação, reconhecida, inclusive pela defesa, entre a infração 01 e as infrações 09 e 10, e tendo e vista as considerações tecidas a respeito para aquela, tenho como desnecessário fazer qualquer comentário adicional a respeito.

Diante do fato de todas as notas fiscais constantes do demonstrativo elaborado para a infração 09, se referirem a materiais de uso e/ou consumo, a mesma fica mantida em todos os seus termos, tal como incialmente lançada.

Diferentemente, a infração 10, por enumerar a Nota Fiscal 2.317, de 18/05/2016, excluída da infração 01, como já registrado, por se tratar de retorno de material enviado para teste, o que implicou na procedência parcial da infração 01, mesmo caminho segue este, igualmente parcialmente subsistente em R\$ 7.016,29, na forma do demonstrativo abaixo (fl. 520):

**2016**

|         |            |
|---------|------------|
| Janeiro | R\$ 685,84 |
|---------|------------|

|          |            |
|----------|------------|
| Março    | R\$ 273,58 |
| Maio     | R\$ 0,00   |
| Junho    | R\$ 546,17 |
| Julho    | R\$ 45,24  |
| Agosto   | R\$ 63,22  |
| Setembro | R\$ 229,35 |
| Outubro  | R\$ 518,09 |
| Novembro | R\$ 647,00 |
| Dezembro | R\$ 80,40  |

**2017**

|           |            |
|-----------|------------|
| Fevereiro | R\$ 285,54 |
| Abril     | R\$ 659,39 |
| Maio      | R\$ 232,68 |
| Junho     | R\$ 561,87 |
| Julho     | R\$ 606,40 |
| Agosto    | R\$ 702,55 |
| Outubro   | R\$ 224,05 |
| Novembro  | R\$ 543,78 |
| Dezembro  | R\$ 111,14 |

Na infração 02, a acusação se reporta a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, sendo a tese defensiva a de ter se utilizado do crédito destacado nos documentos fiscais (Doc. 03), justamente porque a fornecedora tributou a operação naqueles moldes, e tendo o transportador aplicado uma alíquota maior e embutido o imposto no preço do frete, não teria como saber, sendo fato ter havido a tributação da operação à alíquota de 12% e pagou integralmente, de modo que faz jus ao crédito destacado na nota fiscal, não havendo prejuízo ao Estado, com o que não concorda a autuante.

A legislação mencionada tida pela autuante como infringida, foi, na Lei 7.014/96:

*“Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.*

*Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

No RICMS/12:

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*(...)*

*§ 7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à*

*estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação”.*

De igual modo, a ninguém é dado desconhecer a Lei, argumento ao qual se apega a defesa para justificar a apropriação do imposto indevidamente destacado nos documentos fiscais, e ainda que o emitente tenha o direito de requerer a repetição do indébito, em relação ao imposto destacado em valores maiores do que o devido, o adquirente, caso da autuada, não pode se apropriar dos valores erroneamente calculados, e sim, aqueles corretos e previstos na legislação, tendo sim, o estado arcado com o prejuízo do crédito fiscal tomado a maior, o que reduz o valor do imposto devido quando apurado pelo contribuinte, ou no aumento do saldo credor acaso existente, o que concorre para a manutenção da infração.

Quanto a infração 03, a acusação formulada foi a de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte junto à microempresa ou empresa de pequeno porte, tendo a empresa utilizado como argumento defensivo o de que o crédito era lícito e idôneo, tendo em vista o disposto no artigo 57 do RICMS/12, pois nos casos admitidos pelo Comitê Gestor do Simples Nacional, as operações envolvendo empresas enquadradas no SIMPLES podem gerar créditos fiscais, desde que haja a observância dos requisitos estabelecidos em Lei, e tal possibilidade consta, tendo a autuante se contraposto a tal tese, invocando o fato de que em nenhum momento a defesa contesta a condição de Simples Nacional das empresas transportadoras, tendo anexado CTE comprobatórios desta condição de Simples Nacional dos transportadores (fls. 450 a 462), observando que tais documentos anexados contêm a informação de que seriam operações sujeitas a Substituição Tributária, e ali o contribuinte baseia a sua defesa.

Se apegue ao teor do § 6º do artigo 298 do RICMS/12 (efeitos de 01/04/12 a 31/12/17): que “*não são sujeitas à substituição tributária as repetidas prestações de serviço de transporte efetuadas por empresa inscrita na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, optantes do Simples Nacional*”, para manter a acusação formulada.

Com efeito, o artigo 31 da Lei 7.014/96, estabelece que:

*“Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”.*

Adentrando na Lei Complementar 123/06, verificamos no artigo 23:

*“Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.*

*§ 1º As pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições.*

*§ 2º A alíquota aplicável ao cálculo do crédito de que trata o § 1º deste artigo deverá ser informada no documento fiscal e corresponderá ao percentual de ICMS previsto nos Anexos I ou II desta Lei Complementar para a faixa de receita bruta a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês anterior ao da operação”.*

De tal intelecção, se verifica que a legislação estabelece que as pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa (ME) ou empresa de pequeno porte (EPP) optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à

comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições.

Assim, de forma cristalina, vemos que o direito ao crédito fiscal ficou restrito às aquisições de mercadorias destinadas a comercialização ou industrialização, não se estendendo esse direito ao serviço de transporte.

Tal entendimento se encontra devidamente explicitado no site da SEFAZ/BA ([www.sefaz.ba.gov.br](http://www.sefaz.ba.gov.br)), na seção de perguntas e respostas, assim expressa:

**“CRÉDITO FISCAL E CRÉDITO PRESUMIDO”**

*71. As ME e EPP optantes pelo Simples Nacional podem utilizar ou transferir créditos relativos ao ICMS?*

*As ME e EPP optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos aos impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional, bem como, não poderão destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal. Entretanto o § 1º do art. 23, da LC 123/06, outorgou ao adquirente não optante pelo Simples Nacional, o direito a creditar-se do ICMS incidente sobre as aquisições de mercadorias de empresas optantes pelo Simples Nacional”.*

Daí a clara conclusão de que apenas se permite a apropriação de crédito relativos a mercadorias adquiridas de empresas optantes do Simples Nacional, e não de prestações de serviços, especialmente o de transporte, o que leva a infração a ser mantida.

Nas infrações 04 e 12, a tese defensiva é a mesma: de que teria solicitado os documentos da fornecedora para contestar as infrações, estando sem resposta até o momento da apresentação da defesa, pugnando pela juntada posterior de provas.

Em relação a estas infrações, ainda que o Auto de Infração seja datado de dezembro de 2019 e estejamos no momento do julgamento em março de 2022, tais elementos, acaso existentes, não foram trazidos aos autos.

Aliás, a providência de requerer os documentos aos fornecedores se mostra desnecessária, uma vez que aqueles que serviram de base para a autuação foram emitidos eletronicamente, tendo sido as respectivas chaves de acesso listadas pela autuante em seus demonstrativos, bastando então, apenas a consulta pública no ambiente nacional da Nota Fiscal Eletrônica e no Conhecimento de Transporte Eletrônico, além do que, no momento da emissão de tais documentos pelos fornecedores, a autuada/destinatária é devidamente comunicada de tal emissão.

Logo, diante da ausência de qualquer argumento ou documento capaz de elidir as infrações acima, as mesmas são tidas como procedentes.

Analizando a infração 05, na qual a acusação é a de recolhimento a menor do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, sendo tendo sido informado que o contribuinte adquiriu refeições para consumo por parte de seus empregados, ficando obrigado por Lei, a recolher o ICMS referente àquelas operações, refutada pela defesa que diz não ser tal fornecimento a seus empregados, mas sim, a prestadores de serviços (representantes comerciais), contratados por outras empresas, se comprometendo a apresentar os contratos respectivos, o que não o fez até o presente momento.

Sem maiores comentários, à vista da legislação existente, e sobretudo, diante da ausência de qualquer elemento de prova em favor do argumento defensivo apresentado, apesar do lapso temporal decorrido entre a autuação (dezembro de 2019) e o julgamento presente (março de 2022), a infração há de ser mantida em todos os seus termos.

Para a infração 07, a autuada foi acusada de ter efetuado recolhimento a menor o ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista no Programa de

Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do estado da Bahia – Desenvolve, se insurgindo, com base no fato de ter sido a legislação pertinente alterada, sobretudo o teor do artigo 18 do Decreto 8.205/02 (Regulamento do Desenvolve), ao tempo em que reconhece ter atrasado o pagamento do imposto, entretanto, efetivou a quitação do ICMS ainda dentro do mesmo mês do vencimento da parcela, de modo que a infração deva ser cancelada, apesar da discordância da autuante.

Com efeito, o artigo 18 do Decreto supramencionado, assim previa:

*“Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês”.*

Com a edição do Decreto 18.406/18, em vigor a partir de 01/06/2018, havia a previsão seguinte:

*“Art. 4º O caput do art. 18 do Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*‘Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês’”.*

A jurisprudência deste CONSEF, tem considerado o argumento defensivo da retroatividade benigna, como se verifica, por exemplo, na decisão que resultou no Acórdão CJF 0311-12/21-VD, cuja Ementa reza:

*“BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA PARCELA NÃO DILATADA. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. VALOR DECLARADO NA DMA. O artigo 18 do Decreto nº 8.205/2002, alterado pelo Decreto nº 18.406/2018, prevê a possibilidade do recolhimento do ICMS não incentivado até o último dia útil do mês do vencimento, sem implicar na perda do benefício ao contribuinte. Observando o fato gerador de 07/2015, cujo vencimento da parcela do ICMS não incentivado seria dia 09/08/2015, comprova que o recolhimento do valor se deu em 20/08/2015. Aplica-se a retroatividade benigna, considerando que a recorrente recolheu a parcela não incentivada (ICMS -806), até o último dia útil do mês do vencimento, não há que se falar em exigência do ICMS, em decorrência da perda do direito de dilação do Programa do DESENVOLVE para o mês em referência. O valor exigido no presente Auto de Infração para a competência 07/2015, é insubstancial, haja vista que a recorrente recolheu valor maior que o apurado, não sendo admitida a exigência de qualquer diferença de ICMS. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida”.*

Destaco o seguinte trecho do voto condutor:

*“O presente Auto de Infração, todavia, reclama recolhimento a menor do ICMS, em razão da falta de recolhimento na data regulamentar, da parcela não sujeita à dilação de prazo do mês de julho de 2015.*

*Saliento, todavia, que o artigo 18 do Decreto nº 8.205/2002, alterado pelo Decreto nº 18.406/2018, prevê a possibilidade do recolhimento do ICMS não incentivado até o último dia útil do mês do vencimento, sem implicar na perda do benefício ao contribuinte, conforme abaixo transcreto:*

*O caput do art. 18 do Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação: ‘Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.’. (NR)*

*Neste sentido, se observado o fato gerador de 07/2015, cujo vencimento da parcela do ICMS não incentivado seria dia 09/08/2015, a Recorrente recolheu o valor de R\$ 29.088,23, no dia 20/08/2015, acrescido de todos os encargos devidos, conforme pode ser confirmado na Relação de DAE’s – Ano 2015, extraído do Sistema SEFAZ.*

*Aplicando, pois, a retroatividade benigna do dispositivo acima mencionado, considerando que a recorrente recolheu a parcela não incentivada (ICMS -806), até o último dia útil do mês do vencimento, não há que se falar em exigência do ICMS em decorrência da perda do direito de dilação do Programa do DESENOLVE para o mês em referência.*

*Esse tem sido, inclusive, o entendimento majoritário manifestado por essa Câmara de Julgamento através dos acórdãos proferidos: 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0254-11/19; 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0080-11/19; 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0249-12/17; 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0155-12/20-VD.*

*O valor, portanto, exigido no presente Auto de Infração para a competência 07/2015, é insubsistente, haja vista que a recorrente recolheu R\$ 29.088,23, e o valor calculado pelo fiscal autuante como devido nesta competência, foi de R\$26.734,72, ou seja, recolheu a recorrente valor maior que o apurado, não sendo admitida a exigência de qualquer diferença de ICMS.*

*Voto, portanto, pelo PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário apresentado, para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe”.*

Seguindo tal entendimento da 2ª instância deste órgão, ao qual adiro, entendo ser a infração improcedente.

Analizando a infração 08, constato que o sujeito passivo admite a ocorrência de erro humano, para o fato imputado, uma vez que houve refaturamento de nota fiscal, via emissão de novo pedido.

Tenho como pertinente, diante da argumentação contida na impugnação, esclarecer que na forma do artigo 82 do RICMS/12, a nota fiscal eletrônica possui a sua validade jurídica garantida não somente pela assinatura digital do seu emitente, como, de igual forma, pela autorização de uso concedida pela Secretaria da Fazenda da unidade da Federação na qual se localiza o estabelecimento.

E aqui, sem qualquer dúvida, a informação contida no portal nacional da nota fiscal eletrônica há de se sobrepujar a todo e qualquer instrumento particular outro que venha a ser trazido como meio probante, diante da oficialidade do seu controle.

Logo, descabe se falar em comprovação da não realização da operação, neste caso, e diante de tal evidência, qual seja, a ciência e comprovação do evento. Acaso a operação não tivesse se realizado, caberia inclusive, por parte da emitente do documento, no caso a empresa autuada, a solicitação de cancelamento da nota fiscal eletrônica, nos termos contidos na legislação, e para isso teve o tempo necessário e suficiente para tal.

Em relação tal fato, a legislação dispõe que, após a concessão de Autorização de Uso da Nota Fiscal, seu emitente poderá solicitar o cancelamento, desde que não tenha havido a circulação do respectivo produto ou a prestação de serviço, sendo esta a condição *sine qua* para tal, não sendo possível emitir a chamada “carta de correção” que repare os erros de uma nota fiscal autorizada sendo necessário realizar o cancelamento de número de NF-e, pois aquele instrumento (carta de correção) somente pode corrigir erros simples, como aquele já citado anteriormente.

Os principais motivos que podem levar ao cancelamento de NF-e são o cancelamento da operação, por qualquer razão, erro no cálculos de preços e dos de impostos, bem como erros cadastrais, tais como CNPJ, a Razão Social, endereço, etc.

Nos termos da Cláusula décima segunda do Ajuste SINIEF 07/05, o prazo legal de cancelamento de NF-e, é de 24 horas contado a partir do momento da sua autorização de uso:

*“Cláusula décima segunda: Em prazo não superior a vinte e quatro horas, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e, de que trata o inciso III da cláusula sétima, o emitente poderá solicitar o cancelamento da respectiva NF-e, desde que não tenha havido a circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e observadas as normas constantes na cláusula décima terceira.*

*Parágrafo único. A critério de cada unidade federada, em casos excepcionais, poderá ser recepcionado o pedido de cancelamento de forma extemporânea”.*

Na hipótese de não ser possível realizar o cancelamento neste prazo o contribuinte poderá fazê-lo de forma extemporânea, no prazo de até 168 horas.

Tal cláusula é complementada pela de décima terceira:

*“Cláusula décima terceira: O cancelamento de que trata a cláusula décima segunda será efetuado por meio do registro de evento correspondente.*

*§ 1º O Pedido de Cancelamento de NF-e deverá atender ao leiaute estabelecido no MOC.*

*§ 2º A transmissão do Pedido de Cancelamento de NF-e será efetivada via Internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia.*

*§ 3º O Pedido de Cancelamento de NF-e deverá ser assinado pelo emitente com assinatura digital certificada por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, contendo o número do CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital.*

*§ 4º A transmissão poderá ser realizada por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela administração tributária.*

*§ 5º A científicação do resultado do Pedido de Cancelamento de NF-e será feita mediante protocolo de que trata o § 2º disponibilizado ao emitente, via Internet, contendo, conforme o caso, a ‘chave de acesso’, o número da NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pela administração tributária e o número do protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da administração tributária ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.*

*§ 6º A administração tributária da unidade federada do emitente deverá transmitir para as administrações tributárias e entidades previstas na cláusula oitava, os Cancelamentos de NF-e”.*

A solicitação para o cancelamento extemporâneo deverá ser realizada no aplicativo da Receita SIARE, onde deve ser informada a chave de acesso da nota, o CNPJ do Solicitante e a justificativa do pedido de cancelamento fora do prazo.

Após a autorização deverá ser reenviado e transmitido o pedido de cancelamento de NF-e utilizando a funcionalidade de cancelamento disponível no sistema emissor de NF-e adotado pela empresa.

Gerado o protocolo de autorização do SIARE a empresa tem até trinta dias para transmitir o cancelamento extemporâneo. Passado este prazo não é mais possível solicitar o cancelamento para a mesma NF-e junto à sua jurisdição.

O Manual de Orientação do Contribuinte – NF-e, disponibilizado no Portal Nacional da mesma ([www.nfe.fazenda.gov.br](http://www.nfe.fazenda.gov.br)) cuida detalhadamente do cancelamento da nota fiscal eletrônica desde o envio e/ou recepção do evento, abordando todas as regras de validação específica, delegando às respectivas Secretarias de Estado de Fazenda autorizadoras do uso, a possibilidade de aceitação do cancelamento fora do prazo, o que significa que as Unidades Estaduais podem adotar regras próprias no que tange à aceitação do cancelamento de uma Nota Fiscal Eletrônica.

Desta forma, o contribuinte teve oportunidade de cancelar as notas fiscais emitidas equivocadamente, ao seu entender, não o fazendo, e, diante dos argumentos expostos, me aliando ao entendimento da autuante, quando da sua informação fiscal, mantenho a infração 08 em sua totalidade.

Avaliando a infração 11, que diz respeito a falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, pela aquisição de serviço de transporte interestadual de cargas por prestações sucessivas, por via rodoviária, de transportador inscrito no Cadastro

Estadual com apuração do imposto por conta corrente fiscal, a tese sustentada pela defesa é a de ter realizado o recolhimento do imposto, na forma de documento apresentado, ao passo que a autuante em sua informação fiscal prestada, apensando o Parecer GETRI 17.445/12, reconhece assistir razão parcial ao contribuinte apenas quanto ao recolhimento de Substituição Tributária, referente ao CTE 16.157, emitido por Polo Logística Ltda., acostado à fl. 477, não havendo comprovação nem argumentos para nenhum outro CTE que compõe o levantamento realizado, não tendo o sujeito passivo apresentado qualquer outra razão adicional para se contrapor ao lançamento, apenas reiterando o teor do entendimento firmado anteriormente.

Com efeito, o contribuinte comprovou documentalmente apenas tal recolhimento, uma vez que os elementos colacionados às fls. 474 a 480 não são capazes de elidir a infração, como pretendido pela empresa, motivo que me leva a entender a infração como parcialmente procedente na forma da informação fiscal prestada (fl. 520 e 521), em R\$ 13,09, na forma do demonstrativo seguinte:

**2015**

Abril R\$ 9,31

Julho R\$ 3,78

Na infração 13, que diz respeito a imposição de multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, a defesa trouxe extrato de recolhimento da parcela reclamada, acolhida pela autuante, o que encerra a lide em tela quanto a esta infração e, diante da prova material acostada aos autos, determina a improcedência da autuação.

Finalmente, para a infração 14, necessário se esclarecer o fato de o registro dos documentos fiscais na escrituração fiscal da empresa se apresentar como obrigação acessória da mesma, sendo o seu cumprimento de extrema importância, ao registrar em sua escrituração fiscal, todas as entradas de mercadorias, bens ou serviços, ocorridas no seu estabelecimento.

Por pertinência, esclareço que não se está cobrando imposto, mas apenas e tão somente multa por descumprimento de obrigação acessória, pouco importando a situação tributária da operação ou da mercadoria contida em cada nota fiscal.

Tal falta dos registros das notas fiscais de entradas no livro fiscal respectivo, regulado no artigo 217 do RICMS/12, ou no registro C100 da EFD, conforme previsto no artigo 247 do RICMS/12 autoriza, como já explicitado, a aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória estatuída no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, como ocorrido no presente caso, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias adquiridas ou serviços prestados, que entraram no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, como descrito na autuação.

Constatou que a lei não excepciona qualquer operação ou prestação, pois a falta da escrituração regular dos documentos fiscais dificulta a fiscalização e a aplicação de diversos roteiros de auditoria, dentre outras implicações, sendo procedimento inaceitável para contribuintes, e irrelevantes para a sua caracterização, o fato de as saídas de mercadorias serem ou não submetidas à incidência do ICMS, ou serem materiais de uso e consumo, ou para incorporação no ativo imobilizado.

Por este motivo, existe, sim, prejuízo para o Fisco, o que autoriza a imposição da sanção tributária.

Ressalto que para caracterização da infração, não há de ser considerada a natureza da operação ou qualquer outro elemento, e sim, o fato de notas fiscais relativas a tais operações não estarem escrituradas na EFD do contribuinte, não tendo vindo aos autos prova de tal escrituração.

O deslinde da matéria necessitaria da imprescindível prova, o que não veio aos autos, repito, além do que, em se tratando de documentos fiscais emitidos de forma eletrônica, o Fisco tem

pleno conhecimento e controle das operações realizadas entre a empresa autuada e seus fornecedores, o que dificulta a omissão dos respectivos registros.

Além disso, como já firmado anteriormente, a autuada não esclareceu as razões de não ter registrados os documentos fiscais elencados em demonstrativo encaminhado pela autuante, o que depõe contra seus argumentos.

Diante do fato de não terem sido apresentados elementos consistentes capazes de alterar o lançamento efetuado, tenho tal infração como caracterizada, sendo, pois, tida como procedente.

Quanto ao pleito defensivo para relevação ou redução da multa, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, nos termos anteriormente previstos no artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96, diante de sua revogação pela Lei 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19.

Pelos expostos motivos, tenho o Auto de Infração como procedente em parte, de acordo com a seguinte demonstração:

Infração 01 R\$ 2.113,30 Multa 60%

Infração 02 R\$ 91,87 Multa 60%

Infração 03 R\$ 1.111,40 Multa 60%

Infração 04 R\$ 2.707,35 Multa 60%

Infração 05 R\$ 797,76 Multa 60%

Infração 06 R\$ 75,93 Multa 60%

Infração 07 R\$ 0,00

Infração 08 R\$ 2.089,80 Multa 100%

Infração 09 R\$ 1.840,39 Multa 60%

Infração 10 R\$ 7.016,29 Multa 60%

Infração 11 R\$ 13,09 Multa 60%

Infração 12 R\$ 3.038,77 Multa 60%

Infração 13 R\$ 0,00

Infração 14 R\$ 4.966,52 Multa 1% Descumprimento de obrigação acessória

Infração 15 R\$ 30,49 Multa 1% Descumprimento de obrigação acessória

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. 207090.0006/19-8, lavrado contra **DURIT BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 19.895,95**, acrescido das multas de 60%, sobre **R\$ 18.806,15** e de 100%, sobre **R\$ 2.089,80**, previstas no artigo 42, incisos VII, alínea “a”, II, alíneas “a”, “d”, “e” e “f” e III da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória de **R\$ 4.997,01**, previstas no artigo 42, inciso IX, do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de março de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR