

A. I. Nº - 206881.0025/20-5
AUTUADO - IDEIA TRADE LTDA
AUTUANTE - EUGÉNIA MARIA BRITO REIS NABUCO
ORIGEM - DAT METRO / INFAC ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 29/08/2022

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0138-03/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO. **b)** MERCADORIAS ADQUIRIDA COM IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **c)** SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A OPERAÇÃO COM SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS. O Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infrações subsistentes. 2. ESTORNO DE DÉBITO DO IMPOSTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Infração não elidida. 3 ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração não elidida. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO ESCRITURADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 4. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração não contestada. 5. ICMS PARTILHADO. EC Nº 87/15. FALTA DE RECOLHIMENTO. Aquisições interestaduais de bens por consumidor final. O Autuado logrou êxito em elidir parcialmente a acusação fiscal. Infração caracterizada. 6. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração não elidida. 7. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGENCIA DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração parcialmente subsistente. **b)** OMISSÃO DE ENTRADAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b.1)** POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b.2)** POR RESPONSSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. Infrações não elididas pelo sujeito passivo. 08. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. O sujeito passivo não logra êxito em elidir parcialmente a acusação fiscal. Infração parcialmente subsistente. 09. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração parcialmente subsistente. 10. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE

ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Infração não contestada. Indeferido pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2020, exige crédito tributário no valor de R\$ R\$ 60.481,53, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de agosto e outubro 2017, janeiro de 2018. Exigido o valor de R\$ R\$ 82,15, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 20 a 21 e CD à fl. 136;

Infração 02 - 01.02.05. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de outubro de 2017 e maio de 2018. Exigido o valor de R\$ R\$ 79,93, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 23 e 24 e CD à fl. 136;

Infração 03 - 01.02.30. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço transporte interestadual e intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, nos meses agosto a dezembro de 2017, março, abril, julho, novembro e dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ R\$ 2.403,90, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 26 e 27 e CD à fl. 136;

Infração 04 - 01.06.01. Estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação desse imposto, nos meses de fevereiro e agosto de 2017. Exigido o valor de R\$ R\$ 69,62, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 29 e 30 CD à fl. 136;

Infração 05 - 02.01.02. Falta de recolhimento nos prazos regulamentares de ICMS referente às operações não escrituradas nos livros Fiscais próprios, no mês de junho de 2017. Exigido o valor de R\$ R\$ 161,34, acrescido de multa de 60%. Demonstrativo à fl. 32 e CD à fl. 136;

Infração 06 - 02.01.03. Falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses fevereiro e abril de 2017. Exigido o valor de R\$ R\$ 258,34, acrescido de multa de 60%. Demonstrativo à fl. 34 e CD à fl. 136;

Infração 07 - 02.01.28. Falta de recolhimento pelo remetente e/ou prestador neste estado, inclusive o optante pelo simples nacional, do ICMS partilhado devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/15 em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final - não contribuinte do imposto - localizado em outra unidade da Federação, nos meses de março, maio e julho de 2017, janeiro e dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ R\$ 385,93, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 36 a 39 e CD à fl. 136;

Infração 08 - 03.02.02. Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ R\$ 12,00, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 41 e 42 e CD à fl. 136;

Infração 09 - 04.05.02. Falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias, em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2017 e 2018. Exigido o valor de R\$ R\$ 18.355,56, acrescido da multa de 100%. Demonstrativo às fls. 44 a 121 e CD à fl. 136;

Infração 10 - 04.05.08. Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e,

consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante quantitativo de estoque, nos exercícios fechados de 2017 e 2018. Exigido o valor de R\$ R\$ 3.990,32. Demonstrativo às fls. 44 a 121 e CD à fl. 136;

Infração 11 - 04.05.09. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com o percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2017 e 2018. Exigido o valor de R\$ R\$ 1.974,17, acrescido de 60%. Demonstrativo às fls. 44 a 121 e CD à fl. 136;

Infração 12 - 06.02.01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento nos meses de maio e setembro a novembro de 2017. Exigido o valor de R\$ R\$ 262,70, acrescido da multa de 60%;

Infração 13 - 07.01.02. Recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro, fevereiro e setembro de 2018. Exigido o valor de R\$ R\$ 32.329,67, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fls. 134 e CD à fl. 136;

Infração 14 - 16.01.02. Entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Exigido o valor de R\$ R\$ 115,90, decorrente da aplicação da multa de 1%, sobre o valor das mercadorias.

O Autuado impugna o lançamento fls. 146 a 156. Observa a tempestividade da Impugnação e apresenta suas razões de defesa para as Infrações 03, 04, 07, 09, 10, 11, 12, 13.

Infração 03 - frisa que o enquadramento legal da referida infração teve fulcro no art. 29, § § 4º, inciso II, da Lei 7.014/06. Destaca que a leitura desse dispositivo, percebe-se que a Auditoria concluiu que utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, sob o argumento que a operação de saída subsequente não foi tributada ou isenta, já que as mercadorias estavam sob o regime de antecipação tributária.

Diz ser pertinente elucidar e diferenciar o conceito de não incidência tributária e isenção. A isenção é o direito que o contribuinte tem em não recolher o tributo, uma vez que a norma de isenção mutilou um dos critérios da regra matriz de incidência tributária. Lá a não incidência tributária, ou ausência de tributação, é um fato que não tem repercussão na norma jurídica, uma vez que inexiste previsão para tributar. Prossegue observando que a substituição tributária, por sua vez, ocorre quando o tributo é recolhido em uma única etapa contemplando as demais, de modo que o ICMS decorrente a toda a cadeia produtiva já foi tributado/recolhido anteriormente.

Diz que, inobstante os produtos transportados estarem incluídos no regime de substituição tributária, de que o ICMS devido nas cadeias subsequentes já foram devidamente recolhidos, não há que se falar em ausência de tributação, ou ainda, isenção na saída de tais mercadorias de seu estabelecimento, mas sim seu recolhimento anterior.

Ressalta que a Constituição da República assegura ao contribuinte ICMS a apropriação do crédito correspondente ao imposto que incide sobre as mercadorias entradas ou aos serviços prestados ao estabelecimento primando pelo princípio da não cumulatividade. Portanto, o ICMS cobrado sobre a prestação do serviço de transporte dá direito a crédito para abater ICMS devido relativamente à circulação de mercadorias à prestação de serviço.

Ademais, em que pese a Fiscalização não apontar tal fato no roteiro fiscal, a impugnante que arcou com os fretes. De modo que resta inconteste seu direito ao frete.

Afirma ser possível observar que fazia jus ao crédito ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal uma vez que as mercadorias transportadas tiveram saídas subsequentes tributadas, malgrado o recolhimento tenha ocorrido antecipadamente, uma vez que enquadradas no regime de substituição tributária.

Infração 04 - afirma que o Autuante aduz que efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação desse imposto. Entretanto, assinala ser possível verificar que as operações incluídas na infração em epígrafe referem à revenda das mercadorias de NCM 7016.10.00, as quais foram comercializadas para outro estado da Federação, ressaltando que o ICMS fora recolhido anteriormente, uma vez que as mercadorias estavam incluídas no regime de substituição tributária, quando adquiridas.

Continua explicando que as mercadorias foram vendidas para empresas localizadas nos Estados de Alagoas e Pernambuco, entes federados que não faziam parte dos protocolos na época do fato gerador, razão que o ICMS nesses estados não estava incluído no regime de substituição tributária.

Destaca que o RICMS-BA/12, em seu art. 302, prevê o estorno do débito fiscal correspondente, relativo à saída de mercadorias para unidade da federação que não faz parte de convênio ou protocolo.

Afirma que o estorno do ICMS fora realizado com fulcro na legislação vigente, nos termos do citado dispositivo, uma vez que o ICMS fora recolhido anteriormente, por se enquadrar no regime de substituição tributária no Estado da Bahia, contudo, o produto foi comercializado para esses federativos que não participavam do protocolo, de modo que não há que falar em estorno indevido.

Infração 07 - assinala que através desse item da autuação o Autuante lançou de ofício ICMS partilhado pela suposta devido ao Estado da Bahia, em função da EC nº 87/15, em operações e prestação que destinam mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado em outra unidade da Federação.

Revela que ao se analisar a documentação que lastreou a autuação, é possível verificar que referida infração se refere à venda das mercadorias de NCM 7326.90.90 e 3402.11.90, que na época da aquisição eram incluídas no regime de substituição tributária, de modo que tributo fora recolhido ao estado da Bahia antecipadamente.

Arremata asseverando não haver que se falar em DIFAL, ao Estado da Bahia na venda da mercadoria incluída na Infração 07, uma vez que o imposto foi recolhido antecipadamente, tendo em vista que era enquadrado do regime de substituição tributária na época da aquisição.

Ao cuidar das Infrações, 09, 10 e 11 destaca terem ocorridos equívocos no roteiro fiscal.

Revela que o imposto lançado de ofício nas Infrações 09, 10 e 11 foi apurado de mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício com base em informações por ele próprio apresentadas. Pontua que o levantamento quantitativo de estoque consiste na análise das da empresa, considerando as informações de estoque inicial e estoque final, registradas no “bloco H” do SPED, bem como as informações de entradas e saídas, registradas no “bloco C”, do SPED. Ato contínuo aplica-se o quantitativo aferido de cada informação na seguinte equação: ESTOQUE INICIAL ENTRADAS = SAÍDAS ESTOQUE FINAL.

Continua esclarecendo que após aplicação na equação dos valores declarados e correlatos a cada informação, é verificado se o somatório do estoque inicial e entradas coincidem com o somatório das saídas e estoque final, e caso haja divergência, é presumida omissão de entrada ou saída. Assim, se o somatório de estoque inicial e entrada forem menores que o somatório de saída e estoque final, presume-se omissão de entradas, e o oposto gera omissão de saída.

Registra que ao analisar os arquivos que lastream as infrações é possível observar que o Autuante incorreu em equívocos, os quais levaram a uma diferença do estoque e a quantidade vendida. Dentre elas destaca:

a) Roteiro fiscal que converteu a quantidade dos produtos incorretamente

Menciona que nas infrações sob análise, o Autuante alega que teria deixado de recolher ICMS em razão de omissão de entrada ou saída sem emissão de nota fiscal, e sem a respectiva escrituração decorrente de falta de registro de entradas/saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas/saídas omitidas. Registra que o imposto lançado de ofício foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Observa que ao avaliar os arquivos que lastream as infrações é possível observar que o Autuante incorreu em equívoco na conversão da quantidade das mercadorias.

A título de exemplo, cita que ao analisar arquivo Omissão de saídas verifica-se que o roteiro fiscal converteu erroneamente o produto “Adesivo Global”, cuja embalagem individual possui 4kg. Para melhor elucidar o alegado, apresenta à fl. 149v, a conversão relativa as Notas Fiscais nºs 231789 e 241701

Observa que, se cada embalagem possui 4kg, e a quantidade vendida permeou 16 kg, é incontestável que o número de unidades foram 4 (16/4), e não 64 unidades, valor considerado pelo roteiro fiscal. Frisa que o mesmo ocorreu com a venda referente Nota Fiscal nº 242701, é incontestável que 48kg de produto refere-se a 12 unidades de Embalagem e não 192 unidades. Verifica-se, assim, que o fator de correção aplicado fora equivocado.

Menciona que o equívoco se mostra latente, quando verificado que no próprio roteiro fiscal é considerado como preço unitário dos produtos, cuja conversão fora equivocada, o valor de R\$ R\$ 3,00, enquanto nas operações em que não há erro de conversão, o valor do produto gira em torno de R\$ R\$ 60,00.

Diz verificar o mesmo equívoco cometido no arquivo “Omissão de Saídas lista de NF Saídas 2017”, na conversão das unidades vendidas do produto de código 582, fl. 150.

Registra que o mesmo ocorreu com a conversão do produto de código 863 “Adesivo Globalfix 23 kg”. Ao analisar o arquivo “Omissão de Saídas Lista de NF Saídas 2018” é possível verificar que o roteiro fiscal não converteu o número de unidades vendidas em kg, mas manteve a quantidade física de produto, fl.150.

Aduz que, se a embalagem do produto possui 23kg, não existe nem razão lógica, de ter comercializado apenas 3kg, tendo em vista a impossibilidade de vender separadamente esse tipo de material. Nesse diapasão, a quantidade vendida em kg foi de 69kg, tendo em vista a saída de 3 unidades (23 x 3).

Assinala que além dos equívocos ora apontados, afirma ter verificado diversos outros, de modo que pede vênia para juntar posteriormente planilha com indicação de todos eles, prezando pela verdade material dos fatos.

Pondera que, ao considerar essas inconsistências de conversão, não há que se falar em omissão de saída ou entrada uma vez que o somatório do estoque inicial com as entradas se iguala ao somatório das saídas com estoque final, de modo que requer uma revisão fiscal, com o fito de verificar as inconsistências nelas constantes,

b) Roteiro fiscal que considerou dados equivocados.

Cita que outro ponto observado, foi a utilização de dados equivocados para confrontamento das informações.

Menciona que ao observar o arquivo “Lista Geral Itens Analisados 2017”, pode verificar que o inicial da mercadoria de Código “327” aponta o saldo de 196 e estoque final no valor de 244. Ocorre que, ao analisar o arquivo “Lista Geral de Omissões 2017”, verifica-se que considerou

como estoque inicial o montante de 352, e estoque final o valor de 553, de modo as informações desse demonstrativo representam a realidade fática.

Ressalva, por oportuno, a unidade de medida utilizado no Inventário e na lista das notas de entrada é o “PC”, de modo que não há necessidade de conversão, uma vez que é possível confrontar informações com a mesma medida.

c) Mercadorias transformadas em outras

Registra que dentre os equívocos cometidos, é possível observar que não foi considerado a transformação das mercadorias. Isso porque muitos pisos, porcelanatos, pedras adquiridas, transformados pastilhas, ou em outros produtos, vez que avariados ou por não terem saída no mercado, de modo ao confrontar estoque inicial estoque final, houve inconsistência no levantamento.

Cita à título de exemplo, alguns pisos adquiridos foram cortados e transformados em pastilhas, razão que ao confrontar o estoque inicial e estoque final haverá inconsistência dos produtos.

Requer seja autorizado a juntada posterior de relatório que demonstra os produtos incluídos na autuação e que sofreram transformação, com fito de demonstrar a verdade material do caso concreto.

d) Amostra de mercadorias utilizadas como expositor

Diz ter verificado que o roteiro fiscal incluiu diversas amostras de mercadorias, as quais, em verdade, não foram recebidas para revenda, mas para uso no expositor do estabelecimento, razão que sua exclusão também é medida que impõe, já que não houve seu repasse para os clientes, e consequentemente não houve omissão de saída.

Assevera não há que se falar em saída tributável de tais materiais, uma vez que não compõe seu estoque, sendo utilizado pelo estabelecimento para auxílio de suas atividades administrativa, comercial e operacional, razão que, em verdade, não há saída desse material.

Menciona que o ICMS lançado de ofício, decorreu da presunção de que houvera saídas de mercadorias tributáveis, fato que não coaduna com muitas mercadorias incluídas, uma vez que foram utilizadas apenas como amostra, sem repassar para seus clientes.

Por fim, para colaborar com o julgamento, pede para juntar aos autos planilha com a indicação das referidas inconsistências em momento posterior.

Infração 12 - observa que roteiro fiscal aplicado não considerou as peculiaridades das operações

Registra que o Autuante lhe imputa a falta de recolhimento do 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.

Registra que as mercadorias adquiridas possuem peculiaridades as quais não foram observadas pelo Autuante, tais como:

a) Mercadoria isenta

Afirma que a nota fiscal nº 210379 se refer a aquisição de aquecedores solares de água, de NCM nº 8419.19.10, quais são isentas do ICMS conforme dispõe o inciso XIX, do art. 264, do RICMS-BA/12, cujo teor transcreve.

Observa que o Convênio ICMS 101/97, por sua vez, prevê expressamente a isenção dos aquecedores solar de água, de NCM 8419.19.10.

Para melhor elucidar o aduzido, afirma juntar aos autos cópia da referida nota Fiscal, com fito de demonstrar que o produto adquirido para uso e consumo possui isenção tributária. Logo, a Nota Fiscal nº 210379 oriunda de aquisição de aquecedores solar de água, de NCM 8419.19.10, os quais

possuem imunidade tributária, nos termos Convênio ICMS 101/97, requer a realização de uma revisão fiscal para excluir a citada operação.

b) Mercadoria para revenda bonificação. Antecipação Parcial devidamente recolhido.

No que tange a Nota Fiscal de nº 4790, informa que se refere a aquisição do produto “Divisória Vazada com resina Pet”, o qual foi destinado para revenda, e não para uso e consumo do estabelecimento.

Ressalta que antecipação parcial foi devidamente recolhida no mês 10/2017, conforme memória de cálculo anexa.

Afirma que as mercadorias adquiridas através da Nota Fiscal nº 234354 são bonificações, as quais tiveram a antecipação parcial devidamente recolhida em 11/2014, conforme faz prova a memoria de cálculo anexa.

Requer a realização de uma revisão fiscal para excluir as NFs 234354 e 4790, uma vez que as mercadorias adquiridas através das citadas notas não foram para uso e consumo, sem olvidar que houve o devido recolhimento da antecipação parcial das operações.

Infração 13 - destaca que ocorreu incorreção na base de cálculo que utilizou MVA ajustada - remetente Simples Nacional MVA original, incorreção na MVA ajustada.

Relata que ao analisar a documentação que lastreia a acusação fiscal, verificou inconsistências na elaboração dos cálculos para aferição do tributo. E o que passar a demonstrar.

a) Roteiro Fiscal que considerou MVA ajustado em detrimento ao MVA original.

Registra que ao verificar o cálculo refeito das Notas Fiscais de nºs 3446, 3574, 3805, 4110 e 3220, pode observar incorreções. Isto porque o Autuante adotou a fórmula da “MVA Ajustada” para apuração da base de cálculo dos lançamentos, em que pese o seu fornecedor ser optante pelo Simples Nacional, razão que deveria ser adotada a “MVA original”, conforme dispõe Convênio 32/2011;

Prossegue observando que ao utilizar a “MVA ajustada” para apurar a base de Cálculo do ICMS-ST, em detrimento da “MVA original” acabou por alagar o imposto devido gerando a diferença.

Assevera não haver que se falar em recolhimento a menos de ICMS por antecipação, uma vez que a diferença fora ocasionada pelo cálculo equivocado do MVA, uma vez que ao utilizar o ajustado em detrimento do original, acarretou uma diferença do ICMS devido gerando a diferença.

Requer seja realizada uma revisão fiscal, a fim de excluir as citadas notas, vez que não há que se falar em recolhimento a menor de ICMS por antecipação,

b) MVA calculada erroneamente

Observa ainda incorreção do cálculo da NF 286. Isso porque, o Autuante adotou a “MVA ajustada”, mas a correta seria 46% nos termos do Convênio ICMS 5217 no qual dispõe sobre a forma de cálculo da MVA ajustada, cujo teor transcreve.

Salienta que o remetente recolheu o ICMS-ST no valor de R\$ R\$ 167,54, destacada na referida nota fiscal, restando um recolhimento complementar de R\$ R\$ 60,92, este realizado na apuração do mês 02/18. Diante exposto, não há que se falar em recolhimento a menos do tributo na operação da Nota Fiscal nº 286.

b) Notas Fiscais emitidas pelo fornecedor e nunca recebidas.

No que tange às Notas Fiscais de nºs 290, 291, 290, 293 e 294, diz ser possível constatar que todas foram emitidas fornecedor “Casa Forte Distribuidora e Importadora de Material de Construção”, inscrita no CNPJ 10.156.788/0001-83, referente à uma suposta venda do produto “Porcelanato Bianco 60 x 60 EXT”.

Afirma que tais vendas nunca foi concretizada, nunca recebeu tais mercadorias, ou mesmo, pagaram por elas.

Observa que a devida venda, foi grave equívoco da empresa ao emitir diversas notas do mesmo produto. e isso pode ser verificado por diversas evidências:

- As 5 notas se reterem a venda do mesmo produto “Porcelanato Bianco 60x60 EXT”, com o mesmo valor de “R\$ R\$ 20.000,67”.
- As 5 notas foram emitidas todas em 09/05/2018, praticamente no mesmo horário, com uma diferenciação de minutos;
- Em algumas notas é possível verificar que a data da fatura tem vencimento anterior à data da emissão da própria NF;
- Não há no inventário da empresa, nem mesmo nos registros de saída, a referida mercadoria, o que evidencia a inexistência de sua entrada, ou seja, não existe em seu sistema qualquer cadastro desse produto;
- Não foi emitido nenhum conhecimento de transporte em que pese o volume e o peso das mercadorias, de modo que seu transporte para seu estabelecimento só seria possível por intermédio de uma transportadora;
- Nas Notas não há qualquer informação de transportador. Ora, a mercadoria sairia de Recife, de modo que até chegarem ao Estado da Bahia o transportador iria passar por diversos postos fiscais, sendo que é inequívoco a informação do transportador destacado na NF é dado imprescindível, de modo que a sua ausência não permitiria o trânsito da mercadoria pela Fiscalização, pelo que evidencia a inexistência de circulação das mercadorias;
- Percebe-se ainda que o suposto telefone da Impugnante apontado nas notas fiscais, qual seja 71322232113313, não representa a realidade fática, em verdade, inexiste tal número na lista telefônica, sendo tal dado inventado pela empresa para emissão das notas.

Destaca que, com essas evidências, percebe-se que em verdade a empresa fornecedora emitiu diversas notas iguais, em uma sequência de tempo quase que irrelevante, sem finalizar a venda do produto.

Ressalta, por oportuno, que a verdade que se busca no processo administrativo a verdade material, ou seja, a verdade dos fatos, e o que ocorreu no caso concreto foi a ausência de circulação de mercadoria, uma vez que nunca recebeu essas mercadorias, ou sequer dispender recursos sobre elas, de modo que inexiste fato gerador do tributo.

Salienta que vem tentando contato com o fornecedor para verificar se não houve o devido cancelamento de tais notas, contudo, não vem obtendo êxito.

Requer a exclusão das referidas NFs, vez que as mercadorias nunca transitaram pelo estabelecimento da Impugnante, inexistindo fato gerador do ICMS.

Invoca o princípio da eventualidade, caso não seja acolhido o argumento acima exposto, também se verificou erro no cálculo da MVA das Notas Fiscais de nºs 290, 291, 293, 293 e 294, nas quais o Autuante adotou a MVA ajustada de 81,64% em que pese percentual correto é 81,46% nos termos do Convênio ICMS 52/17 transscrito alhures, acarretando, consequentemente, um erro na base de cálculo para apuração do tributo de modo que acabou por incorrer em vício material, uma vez que há subsunção incorreta da norma.

Salienta que a base de cálculo elemento indispensável para a regra matriz de incidência tributária, uma vez que ela confirma, infirma ou afirma o correto elemento material do antecedente normativo, razão que a incongruência com a norma acarreta em nulidade da exação.

Assinala que, em se tratando de aspecto crucial à aplicação da regra matriz de incidência tributária, resta configurada a nulidade dos lançamentos errôneos, decorrente de vício material.

Lembra que o art. 142, do CTN dispõe acerca dos requisitos essenciais para formação e existência do lançamento, sendo que equívoco em um desses gera a insubsistência da autuação. Diz restar

claro, que a base de cálculo é requisito essencial do lançamento, sendo que erro na sua apuração impõe nulidade da exação.

Registra que, corroborando com o entendimento acima exposto, este CONSEF reconhece que o erro na determinação do valor da base de cálculo é vício insanável, acarretando em nulidade do lançamento, cita como exemplo o Acórdão CJF Nº 0415-11/07, cuja ementa reproduz.

Requer a nulidade dos referidos lançamentos, tendo em vista a incorreção na elaboração da base de cálculo.

d) Roteiro Fiscal que incluiu mercadorias que não estão enquadrados na substituição tributária
Observa que as Notas Fiscais nºs 3769, 3770 e 3771 referem-se à aquisição de produtos de revestimento de NCM 6810.19.00.

Registra que a “NCM 6810.19.00” tem como descrição “outros” na TIPI (Tabela de incidência do Imposto sobre produtos industrializados) vigente a época dos fatos geradores, sendo uma subclassificação da NCM 6810, cuja descrição abrange “obras de cimento, de concreto (betão) ou de pedra artificial, mesmo armadas”.

Continua aduzindo que a descrição da NCM 6810.19.00 não traz um rol taxativo das mercadorias que deverão ser enquadradas nesse item, podendo ser classificado nessa nomenclatura diversos produtos que possuem as especificações técnicas determinadas na NCM 6810.

Revela que o Anexo I, do RICMS-BA/12, vigente no exercício de 2017, enquadrou no regime de antecipação tributária o produto “Telhas de concreto” de NCM 6810.19.10, em seu item 8.22.

Registra que o Autuante enquadrou o produto “revestimento” de NCM 6810.19.00 no regime de antecipação tributária sem analisar esse produto específico estava previsto no Anexo 1, do RICMS vigente no exercício de Nesse turno, é evidente que “revestimento” não é “telhas de concreto”.

Afirma que o simples cotejamento da NCM não é suficiente para enquadrar o produto no regime de antecipação tributária, uma vez que, a nomenclatura comum pode abranger diversos produtos, contudo o Anexo pode especificar apenas alguns desses produtos, pelo que as demais mercadorias não abrangidas pelo decreto Estadual não podem ser enquadradas em regime de tribulação específico, por falta de previsão normativa, fato que subsome a presente.

Frisa que, exatamente nessa linha foi que esse CONSEF se posicionou em caso semelhante ao arguido na presente, através do Acórdão JJF Nº 0311-01/13, entendendo que se o produto não estiver expressamente arrolado no Anexo I, do RICMS-BA/12, deverá ser tributado normalmente.

Registra que fora recolhido antecipação parcial de tais notas, uma vez que as mercadorias nelas inclusão não estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Afirma ser clara a necessidade de realização de uma revisão fiscal, para excluir todas as mercadorias de NCM 6810.19.00, vez que não se enquadram no regime tributário antecipação tributária, por ausência de previsão expressa do produto no Anexo I, do RICMS-BA/12, razão que não há que se falar em recolhimento a menor de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição.

Pugna pelo deferimento do pedido de revisão fiscal formulado, tendo em vista que a autuação contém diversas inconsistências, conforme provas ora colacionadas. Após a realização da revisão fiscal e da constatação dos equívocos cometidos, d. v.,

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

O Autuante presta informação fiscal fls. 173 a 192. Diz que, tendo o Autuado apresentado suas razões de defesa quanto aos itens 03, 04, 07, 09 a 13, contesta as razões apresentadas conforme segue.

Inicialmente destaca que a cobrança do imposto ocorreu em função de diversas infrações a legislação tributária estadual, tendo como respaldo legal o RICMS-BA/99, cujas multas encontram-se prevista no art. 42, inciso II, alíneas “d” e “f”, inciso III, da Lei nº. 7.014/96.

Informa que para instruir o processo foram anexados aos autos os demonstrativos que detalham as infrações cometidas, ou seja, os Demonstrativos Auditoria do Crédito Indevido - Frete de Mercadorias da Substituição Tributária – anexo III, fls. 25 a 27, Demonstrativo Auditoria do Estorno de Débito Lançado a Maior na EFD e Lista de NFe respectivas - anexo IV, fls. 28 a 30, Demonstrativo da Venda a Não Contribuinte de Outra Unidade da Federação - Repartição de Receita do ICMS - anexo VII, fls. 35 a 39, Demonstrativos Auditoria de Estoque, Resumo Geral das Infrações Apuradas, Lista Geral das Omissões, Omissão de Entradas - ICMS Substituição Tributária e Normal por Solidariedade, Lista de Preços Médios, Lista de Omissão de Entradas e Saídas, Lista de Notas Fiscais de Entradas e Saídas - anexo IX, fls. 43 a 121, Demonstrativo Auditoria da Antecipação Tributária recolhida a menor - anexo XI, fls. 124 a 130, Demonstrativo da Multa - Nota Fiscal de Entradas não lançadas na EFD - anexo XII, fls. 131 a 133, tendo sido intimado a tomar ciência do Auto de Infração e fornecido cópias dos citados demonstrativos e planilhas conforme cópia anexa à fl. 142, tendo, portanto, o contribuinte total condição de defender-se.

Remata registrando que todos os demonstrativos constantes do presente processo foram elaborados com base na Escrituração Fiscal Digital - EFD e nos documentos fiscais da autuada, conforme pode-se comprovar através das fotocópias do Termo de Intimação anexo fls. 12 a 17.

Infração 03 - quanto à alegação da autuada de que tem direito aos créditos do ICMS sobre o serviço de transporte de mercadorias sujeitas a substituição tributária cujo tributo foi recolhido anteriormente, não procede, pois o serviço de transporte possui o mesmo tratamento fiscal relativo a mercadoria transportada.

Registra que, conforme disposto no art. 29, §§ 4º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, é vedado o crédito fiscal relativo a mercadoria ou a prestação de serviço, quando a operação de saída subsequente não for tributada.

Observa que o art. 9º, da referida Lei, reza que, uma vez ocorrida a substituição ou antecipação tributária, a fase de tributação está encerrada.

Arremata registrando que não deve prosperar os argumentos do Autuado quanto a presente infração.

Infração 04 - menciona que na presente infração, é atribuído ao sujeito passivo o estorno de débito em desacordo com a legislação, tendo efetuado a maior na Escrituração Fiscal Digital.

Diz que após análise dos argumentos da autuada, informa que, no mês de fevereiro/2017 não houve vendas de mercadorias sujeitas a substituição tributária (pastilhas), razão pela qual não poderia estornar o débito fiscal, conforme Demonstrativo do Estorno de Débito nas Vendas Interestaduais de Mercadorias da Substituição Tributária – Lista de NFe, anexo à fl. 30.

Quanto ao mês de julho/2017, a empresa lançou a maior no livro Registro de Apuração do ICMS, o estorno de débito referente as Notas Fiscais de nºs 3113 e 3130, conforme Demonstrativo Auditoria do Estorno de Débito Lançado a Maior na EFD, anexo fl. 29 e 30 do processo.

Infração 07 - diz que se trata de falta de recolhimento do ICMS devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15, referente a venda interestadual de mercadorias para não contribuinte do imposto, repartição de receita, conforme demonstrativo anexo fls. 36 a 39.

Informa que as mercadorias foram vendidas para não contribuinte do imposto, sendo devido o ICMS partilhado em função da referida Emenda Constitucional, e do art. 49-C, da Lei nº 7.014/96. Cabe informar que foi estornado o débito do ICMS destacado no documento fiscal, conforme previsto no inciso II, do art. 302, do RICMS-BA/99.

Infrações 09, 10 e 11:

Afirma que a Infração 09 refere-se à falta de recolhimento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2017 e 2018.

Diz que a Infração 10 imputa a autuada a falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro sujeitas ao regime de substituição tributária, desacompanhadas de documentação fiscal, sem a respectiva escrituração das entradas, apurado através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2017 e 2018.

Menciona que a Infração 11 corresponde a falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, tendo sido deduzido a parcela do imposto calculado a título de crédito fiscal (ICMS normal), por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2017 e 2018.

Depois de reproduzir o teor das Infrações 09, 10 e 11 destaca que ao responsabilizar a autuada pelas infrações acima citadas pretendeu demonstrar a luz dos documentos fiscais, que o contribuinte vendeu mercadorias tributáveis sem a correspondente emissão de notas fiscais e a consequente escrituração no livro fiscal próprio, bem como, adquiriu mercadorias sujeitas a substituição tributária sem documentação fiscal, sendo devido o imposto normal e substituído, tendo como respaldo a Lei nº 7.014/96, o RICMS-BA/12, bem como a Portaria nº 445/98, com multas prevista na alínea “d”, do inciso II, e no inciso III, da do art. 42, citada Lei.

Quanto ao cálculo do débito das infrações, os mesmos estão em conformidade com a Portaria 445/98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias. Sendo que na Infração 09 detectou no levantamento de estoque, tanto omissão de saídas como de entradas de mercadorias tributáveis, tendo sido cobrado o imposto relativo a maior omissão que no caso foi a de operações de saída, conforme o inciso I, do art. 13, da Portaria nº 445/98.

Em relação às Infrações 10 e 11, que tratam da omissão de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária que, conforme previsto nas alínea “a” e “b”, do inciso I, do art. 10, da referida Portaria, do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal - Infração 10 - e do imposto devido por antecipação tributária, tendo sido deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal - Infração 11.

Com relação à conversão incorreta das quantidades do produto “Adesivo Globalfix 4kg”, código 582, após análise do levantamento de estoque do exercício de 2018, destaca que retificou o procedimento fiscal, não restando diferença quanto ao citado item. O mesmo produto, no exercício de 2017, também retificou o procedimento fiscal, restando 12 unidades de omissão de saídas, conforme novos demonstrativos Auditoria de Estoque, anexados ao presente processo.

Informa, no tocante ao produto “Adesivo Globalfix 23kg”, código 863, que, apesar de constar nas notas de entradas e saídas a mesma unidade (kg), verificamos que, na nota de saída nº 4791 consta 3kg porém refere-se a 3 unidades, após análise do preço unitário de entradas e saídas, não restando diferença, conforme novo demonstrativo anexo.

No que diz respeito ao argumento do Autuado de divergência das quantidades das mercadorias (código 327) relativo aos estoques inicial e final, entre os demonstrativos Lista Geral Itens Analisados 2017 e Lista Geral de Omissões 2017, informa que o citado produto foi agrupado englobando os códigos 325, 326 e 327, cujo código 327 é o do grupo, conforme demonstrativo

Lista de Grupos de Estoques anexo fls. 57 a 59, dessa forma o demonstrativo Lista Geral de Omissões, fls. 45 a 47, refere-se ao total das quantidades dos itens agrupados, enquanto que o demonstrativo Lista Geral Itens Analisados, fls. 55 e 56, refere-se as quantidades por item.

Assinala que o Autuado não comprova que algumas mercadorias foram transformadas em outras, e analisando o estoque, diz constatar que alguns produtos citados na Defesa, não houve omissão, como exemplo, pode-se verificar que existe em 2017, dois tipos de Pastilha Mileto Metal, códigos 000219 e 000221, tendo ocorrido omissão de saídas do citado produto com o código 000218. Como também no exercício de 2018, o produto Pastilha Mileto Cristal, códigos 000205 e 000357, não ocorreu omissão, enquanto o código 000203 apuramos omissão de entradas.

Registra, quanto a amostra de mercadorias utilizadas como expositor, que tais produtos não constam do levantamento de estoque dos exercícios de 2017 e 2018.

Arremata frisando que, diante do exposto, fica o total do débito da Infração 09 reduzida de R\$ R\$ 18.355,56, para R\$ R\$ 9.012,65, conforme novos demonstrativos Auditoria de Estoque que ora anexamos ao presente, e descrição a seguir:

Infração 09

EXERCÍCIO	VL ICMS AI	VLR ICMS REAL	DIFERENÇA
2017	6.135,62	1.993,82	4.141,80
2018	12.219,94	7.018,83	5.201,11
TOTAL	18.355,56	9.012,65	9.342,91

Infração 10

EXERCÍCIO	VL ICMS AI	VLR ICMS REAL	DIFERENÇA
2017	2.125,39	2.125,39	0,00
2018	1.864,93	1.864,93	0,00
TOTAL	3.990,32	3.990,32	0,00

Infração 11

EXERCÍCIO	VL ICMS AI	VLR ICMS REAL	DIFERENÇA
2017	1.047,89	1.047,89	0,00
2018	926,28	926,28	0,00
TOTAL	1.974,17	1.974,17	0,00

Infração 12 - diz que nessa infração, é atribuído ao sujeito passivo a falta de recolhimento da diferença de alíquotas internas e interestaduais, quando adquiriu mercadorias em outras unidades da Federação, que foram destinadas a consumo do estabelecimento, infringindo o disposto no inciso XV, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96.

Observa que após análise da Nota Fiscal de entrada nº 210379, concorda com os argumentos do Autuado.

Com relação ao produto “Divisória Vazada com resina Pet”, assinala que não deve prosperar o argumento da Autuado que o mesmo se destina a revenda, tendo em vista que adquiriu através das Nota Fiscal nº 4445, em 03/08/17 e Nota Fiscal nº 4481 em 15/08/17 o referido produto tendo lançado na EFD como mercadoria para uso e consumo (CFOP 2.556), inclusive lançou na coluna Outros Débitos do livro Registro de Apuração do ICMS o valor da diferença de alíquotas.

Registra que o mesmo acontece com o produto “Expositor MDF base lateral 9 ranhuras”, tendo adquirido o produto expositor através da Nota Fiscal nº 228336 em 24/08/17, tendo lançado na EFD como mercadoria para uso e consumo (CFOP 2.556), constando na coluna Outros Débitos do livro Registro de Apuração do ICMS o valor da diferença de alíquotas.

Remata retificando o procedimento, ficando o total do débito reduzido de R\$ R\$ 262,70, para R\$ R\$ 90,32, conforme no demonstrativo anexo e descrição abaixo:

MÊS/ANO	DIFAL AUTO INF	DIFAL CORRETO	DIFERENÇA
05/17	44,09	44,09	0,00

09/17	172,38	0,00	172,38
10/17	14,57	14,57	0,00
11/17	31,66	31,66	0,00
TOTAL	262,70	90,32	172,38

Infração 13 - afirma que após análise quanto as Notas Fiscais de nºs 3220 e 4110 referente ao exercício de 2017, e as Notas Fiscais de nºs 3446, 3574, 3805 referente ao exercício de 2018, verifica que procede os argumentos do Autuado, devendo ser excluídos os citados documentos fiscais do demonstrativo.

Com referência a Nota Fiscal nº 286, a MVA constante do demonstrativo, afirma está correta (81,64%), conforme Anexo I, do RICMS-BA/12, vigente no exercício de 2018. Quanto ao recolhimento do ICMS-ST pelo remetente no valor de R\$ R\$ 167,54, a empresa não comprova, tendo em vista ter adquirido as mercadorias do Distrito Federal, estado não signatário de Protocolo com a Bahia.

Com relação as Notas Fiscais de nºs 290, 291, 292, 293 e 294, informa que as mesmas se encontram devidamente lançadas na sua Escrituração Fiscal Digital no livro Registro de Entradas, constando do sistema de Nota Fiscal Eletrônica como emitidas para a empresa autuada, não tendo a mesma comprovado a não ocorrência da operação. Por fim, quanto a MVA constante do demonstrativo a mesma está correta (81,64%), conforme Anexo I, do RICMS 2012, vigente no exercício de 2018.

No que diz respeito as Notas Fiscais de nºs 3769, 3770 e 3771, observa que o Autuado possui razão, sendo as mercadorias constantes dos citados documentos fiscais tributadas, tendo sido retirado do demonstrativo.

Arremata assinalando que fica o total do débito da presente infração reduzido de R\$ R\$ 32.329,67, para R\$ R\$ 29.692,39, conforme novo demonstrativo que diz anexa ao presente processo, e descrição a seguir:

EXERCÍCIO	ICMS ST AUTO INF	ICMS ST CORRETO	DIFERENÇA
2017	3.129,13	773,66	2.355,47
2018	29.200,54	28.918,73	281,81
TOTAL	29.692,39	32.329,67	2.637,28

Conclui pugnando pela procedência parcial da autuação, ficando o total do débito do presente Auto de Infração reduzido de R\$ R\$ 60.481,53, para R\$ R\$ 48.328,96, conforme novo Demonstrativo do Débito que ora diz anexar ao PAF.

Constam às fls. 266 e 267, intimação ao Impugnante para se manifestar acerca do teor da informação fiscal prestada, entretanto, não se manifestou nos autos no prazo regulamentar.

VOTO

De início, embora não tenham sido suscitados objetivamente vícios quanto aos aspectos formais do lançamento de ofício, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a Lei nº 7014/96 e o RICMS-BA/12. Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido.

Por isso, consigno que o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses preconizadas pela legislação de regência, precípuaamente as estatuídas no art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade a autuação.

O Impugnante solicitou a realização de perícia fiscal em sua contabilidade com a finalidade de comprovar suas alegações. Indefiro o pedido com fundamento na alínea “a”, do inciso II, do art. 147, do RPAF-BA/99, tendo em vista que, além de o entendimento prescindir de conhecimentos

técnicos e os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada perícia, em vista das provas já produzidas nos autos.

No mérito, o Auto de Infração em epígrafe é composto por quatorze infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Em sua Impugnação o Autuado não se manifestou acerca das Infrações 01, 02, 05, 06, 08 e 14. Ante a inexistência de lide em relação a esses itens da autuação, ficam mantidas as aludidas infrações.

Infração 03 - trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria com saídas subsequentes não tributadas, conforme demonstrativo às fls. 26 e 27 e CD à fl. 136.

Em sua Impugnação o Autuado asseverou que a CF/88 assegura ao contribuinte do ICMS a apropriação do crédito correspondente ao imposto que incide sobre as mercadorias entradas ou aos serviços prestados ao estabelecimento primando pelo princípio da não cumulatividade. Sustentou que o ICMS cobrado sobre a prestação do serviço de transporte dá direito a crédito para abater ICMS devido relativamente à circulação de mercadorias à prestação de serviço.

Em sua informação fiscal o Autuante manteve a autuação explicando que, de acordo com o disposto no inciso II, do § 4º, do art. 29, da Lei nº 7.014/96, é vedado o crédito fiscal relativo a mercadoria ou a prestação de serviço, quando a operação de saída subsequente não for tributada, bem como registrou que o art. 9º, da referida Lei, reza que, uma vez ocorrida a substituição ou antecipação tributária, a fase de tributação está encerrada.

Depois de examinar os elementos que compõe esse item da autuação constato que a matéria em questão já possui entendimento pacífico neste CONSEF de que é vedada a utilização de crédito de ICMS incidente sobre prestações de serviços de transporte que não estejam vinculadas a operações subsequentes de comercialização tributadas.

A legislação regulamentar baiana acompanhou esta regra conforme se verifica no art. 290, do RICMS/2012, *in verbis*:

“Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.”

Do dispositivo acima transcritos depreende-se ser induvidoso o acerto da fiscalização ao glosar os créditos das operações em comento, portanto, não acolho argumento defensivo de que por arcado com o custo dos fretes resta inconteste seu direito ao frete.

Nos termos expendidos, concluo pela manutenção da autuação atinente à Infração 03.

Infração 04 - apura o estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação desse imposto, conforme demonstrativo às fls. 29 e 30 e CD à fl. 136.

Em sua Impugnação o Autuado afirmou que as operações incluídas na infração em epígrafe referem à revenda das mercadorias de NCM 7016.10.00, as quais foram comercializadas para outro estado da Federação, ressaltando que o ICMS fora recolhido anteriormente, uma vez que as mercadorias estavam incluídas no regime de substituição tributária, quando adquiridas.

Explicou que as mercadorias foram vendidas para empresas localizadas nos Estados de Alagoas e Pernambuco, entes federados que não faziam parte dos protocolos na época do fato gerador, razão que o ICMS nesses estados não estava incluído no regime de substituição tributária. Sustentou que o art. 302, do RICMS-BA/12, prevê o estorno do débito fiscal correspondente, relativo à saída de mercadorias para unidade da federação que não faz parte de convênio ou protocolo.

O Autuante manteve a autuação informando que, no mês de fevereiro/2017 não houve vendas de mercadorias sujeitas a substituição tributária (pastilhas), razão pela qual não poderia estornar o débito fiscal, conforme Demonstrativo do Estorno de Débito nas Vendas Interestaduais de Mercadorias da Substituição Tributária - Lista de NFe, anexo à fl. 30. Em relação ao mês de julho/2017, observou que a empresa lançou a mais no livro Registro de Apuração do ICMS, o estorno de débito referente as Notas Fiscais de nºs 3113 e 3130, conforme Demonstrativo Auditoria do Estorno de Débito Lançado a Maior na EFD, anexo fl. 29 e 30 do processo.

Depois de examinar todos os elementos que compõem esse item da autuação, precipuamente o demonstrativo de apuração anexado à fl. 30, constato que assiste razão ao Autuante em seus argumentos para a manutenção da autuação.

Entendo restar patente nos autos que, mesmo dispendo de meios, o Autuado não carreou aos autos elemento algum com o condão de, efetivamente, elidir a acusação fiscal.

Assim, concluo pela subsistência da Infração 04.

Infração 07 - cuida da falta de recolhimento pelo remetente e/ou prestador neste estado, inclusive o optante pelo simples nacional, do ICMS partilhado devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/15 em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final - não contribuinte do imposto - localizado em outra unidade da Federação, conforme demonstrativo às fls. 36 a 39 e CD a fl. 136.

Em sede de Defesa o Autuado alegou que a infração se refere à venda das mercadorias de NCM 7326.90.90 e 3402.11.90, que na época da aquisição eram incluídas no regime de substituição tributária, de modo que tributo fora recolhido ao estado da Bahia antecipadamente. Asseverou não haver que se falar em DIFAL, ao Estado da Bahia na venda da mercadoria objeto desse item da autuação, uma vez que o imposto foi recolhido antecipadamente, tendo em vista que era enquadrado do regime de substituição tributária na época da aquisição.

O Autuante manteve a autuação, explicando que se trata de falta de recolhimento do ICMS devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15, referente a venda interestadual de mercadorias para não contribuinte do imposto, repartição de receita, conforme demonstrativo anexo fls. 36 a 39. Asseverou que as mercadorias foram vendidas para não contribuinte do imposto, sendo devido o ICMS partilhado em função da referida Emenda Constitucional, e do art. 49-C, da Lei nº 7.014/96. Cabe informar que foi estornado o débito do ICMS destacado no documento fiscal, conforme previsto no inciso II, do art. 302, do RICMS-BA/99.

Constatou, depois de verificar às fls. 36 a 39, o demonstrativo de apuração, contato que as NCM 7016.10.00, constantes da descrição das mercadorias arroladas no levantamento fiscal não constam elencadas no Anexo 1, vigente no exercício de 2017, do RICMS-BA/12, portanto, não estão sujeitos ao regime de substituição tributária. Verifico também que não procede a alegação defensiva, uma vez que foi estornado o débito destacado no documento fiscal na apuração da exação.

Logo, resta caracterizada a autuação. Mantida a Infração 07.

As Infrações 09, 10 e 11 decorreram de apuração através do roteiro de auditoria de levantamento quantitativos de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2017 e 2018, conforme Demonstrativo às fls. 44 a 121 e CD à fl. 136.

Falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias, em valor superior ao das entradas efetivas omitidas –

Infração 09; Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária -

Infração 10 e Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com o percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária –

Infração 11. Em sua Impugnação o Defendente, em síntese, apontou os seguintes equívocos cometidos no roteiro fiscal aplicado pelo Autuante: *i*) - conversão incorreta das quantidades de produtos [Adesivo Global Fix 4.0kg - código e Adesivo Global Fix 23kg]; *ii*) - Considerou dados incorretos; *iii*) - mercadorias transformadas em outras; *iv*) - amostras de mercadorias utilizadas como expositor.

O Autuante em sua informação fiscal, no tocante à alegação de conversão incorreta das quantidades do produto “Adesivo Globalfix 4kg”, código 582, após análise do levantamento de estoque do exercício de 2018, declarou que retificou o procedimento fiscal, não restando diferença quanto ao citado item. O mesmo produto, no exercício de 2017, também retificou o procedimento fiscal, restando 12 unidades de omissão de saídas, conforme novos demonstrativos Auditoria de Estoque, anexados ao presente processo.

Quanto ao produto “Adesivo Globalfix 23kg”, código 863, explicou que, apesar de constar nas notas de entradas e saídas a mesma unidade (kg), verificou que, na nota de saída nº 4791 consta 3kg porém refere-se a 3 unidades, após análise do preço unitário de entradas e saídas, não restando diferença, conforme novo demonstrativo anexo.

Em relação a apontada divergência das quantidades das mercadorias (código 327) relativo aos estoques inicial e final, entre os demonstrativos Lista Geral Itens Analisados 2017 e Lista Geral de Omissões 2017, esclareceu que o citado produto foi agrupado englobando os códigos 325, 326 e 327, cujo código 327 é o do grupo, conforme demonstrativo Lista de Grupos de Estoques anexo fls. 57 a 59, dessa forma o demonstrativo Lista Geral de Omissões, fls. 45 a 47, refere-se ao total das quantidades dos itens agrupados, enquanto que o demonstrativo Lista Geral Itens Analisados, fls. 55 e 56, refere-se as quantidades por item.

Informou que o Autuado não comprova que algumas mercadorias foram transformadas em outras, e analisando o estoque, diz constatar que alguns produtos citados na Defesa, não houve omissão, como exemplo, pode-se verificar que existe em 2017, dois tipos de Pastilha Mileto Metal, códigos 000219 e 000221, tendo ocorrido omissão de saídas do citado produto com o código 000218. Como também no exercício de 2018, o produto Pastilha Mileto Cristal, códigos 000205 e 000357, não ocorreu omissão, enquanto o código 000203 apuramos omissão de entradas.

Esclareceu que a amostra de mercadorias utilizadas como expositor, que tais produtos não constam do levantamento de estoque dos exercícios de 2017 e 2018.

Destacou que refez o demonstrativo de apuração e de débito informando que o total da exigência da Infração 09 reduzida de R\$ R\$ 18.355,56, para R\$ R\$ 9.012,65, conforme novos demonstrativos Auditoria de Estoque que ora anexa ao presente, e remanesceram inalterados os montantes apurados nas Infrações 10 e 11.

Depois de examinar os questionamentos da Defesa e confrontar com os esclarecimentos prestados pelo Autuante, constato que não devem prosperar as alegações defensivas atinentes aos itens questionados, tendo em vista que os esclarecimentos prestados na informação se afiguram respaldado na legislação de regência, precípua mente, na Lei nº 7.014/96, o RICMS-BA/12, bem como a Portaria nº 445/98, com multas prevista na alínea “d”, do inciso II, e no inciso III, da do art. 42, citada Lei.

No que diz respeito aos cálculos do débito das infrações, os mesmos estão em conformidade com a Portaria 445/98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias. A Infração 09 detectou no levantamento de estoque, tanto omissão de saídas como de entradas de mercadorias tributáveis, tendo sido cobrado o

imposto relativo a maior omissão que no caso foi a de operações de saída, conforme o inciso I, do art. 13, da Portaria nº 445/98.

No que concerne às Infrações 10 e 11, que tratam da omissão de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária que, conforme previsto nas alínea “a” e “b”, do inciso I, do art. 10, da referida Portaria, do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal - Infração 10 - e do imposto devido por antecipação tributária, tendo sido deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal - Infração 11.

Assim, nos termos expedito, acolho o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante acostado às fls. 193 a 257, que acolheu as alegações defensivas efetivamente comprovadas e reduziu o valor do débito da Infração 09 para R\$ R\$ 9.012,65 e mantidos os valores lançados das Infrações 10 e 11.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 09 e mantidas as Infrações 10 e 11.

Infração 12 - falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo à fl. 123 e CD à fl. 136;

Em sua Impugnação, o Defendente alegou que o Autuante não considerou em seu levantamento fiscal que as mercadorias adquiridas possuem peculiaridades que não foram observadas: i) mercadoria isenta [Nota Fiscal nº 210379 - Aquecedor Solar de Água - NCM 8419.19.10] e ii) - mercadoria para revenda, “Divisória Vazada com resina Pet” - Nota Fiscal nº 4790 e bonificação - Antecipação Parcial devidamente recolhida].

O Autuante em sua informação esclareceu que após análise da Nota Fiscal de entrada nº 210379, que trata da aquisição de Aquecedor Solar concorda com os argumentos do Autuado.

Explicou que com relação ao produto “Divisória Vazada com resina Pet”, não deve prosperar o argumento da Autuado que o mesmo se destina a revenda, tendo em vista que adquiriu através das Nota Fiscal nº 4445, em 03/08/17 e Nota Fiscal nº 4481 em 15/08/17 o referido produto tendo lançado na EFD como mercadoria para uso e consumo (CFOP 2.556), inclusive lançou na coluna Outros Débitos do livro Registro de Apuração do ICMS o valor da diferença de alíquotas.

Esclareceu também que o mesmo acontece com o produto “Expositor MDF base lateral 9 ranhuras”, tendo adquirido o produto expositor através da Nota Fiscal nº 228336 em 24/08/17, tendo lançado na EFD como mercadoria para uso e consumo (CFOP 2.556), constando na coluna Outros Débitos do livro Registro de Apuração do ICMS o valor da diferença de alíquotas.

Conclui reduzindo o valor do débito reduzido de R\$ R\$ 262,70, para R\$ R\$ 90,32, conforme demonstrativo acostado à fl. 258.

Ao examinar as peças que compõem esse item da autuação, verifico que o Autuante acolheu corretamente as alegações defensivas, devidamente comprovadas e promoveu os ajustes cabíveis elaborando novo demonstrativo de apuração e de débito.

Assim, acolho o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante e mantendo parcialmente a Infração 12 no valor remanescente de R\$ R\$ 90,32.

Infração 13 - recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, conforme demonstrativo às fls. 134 e CD à fl. 136.

Em sede Defesa o Autuado alegou os seguintes equívocos no levantamento fiscal: i) - Roteiro Fiscal que considerou MVA ajustado em detrimento ao MVA original – [Notas Fiscais de nºs 3446, 3574, 3805, 4110 e 3220]; ii) - MVA calculada erroneamente [Nota Fiscal nº 268, adotou a “MVA ajustada”, mas a correta seria 46% nos termos do Convénio ICMS 5217]; iii) - Notas Fiscais emitidas pelo fornecedor e nunca recebidas [Notas Fiscais de nºs 290, 291, 290, 293 e 294,] e; iv) - Roteiro Fiscal que incluiu mercadorias que não estão enquadrados na substituição tributária

[Notas Fiscais nºs 3769, 3770 e 3771 referem-se à aquisição de produtos de revestimento de NCM 6810.19.00]

O Autuante manteve parcialmente a autuação informando que, com referência a Nota Fiscal nº 286, a MVA constante do demonstrativo, afirma está correta (81,64%), conforme Anexo I, do RICMS-BA/12, vigente no exercício de 2018. Quanto ao recolhimento do ICMS-ST pelo remetente no valor de R\$ R\$ 167,54, a empresa não comprova, tendo em vista ter adquirido as mercadorias do Distrito Federal, estado não signatário de Protocolo com a Bahia.

Com relação as Notas Fiscais de nºs 290, 291, 292, 293 e 294, esclareceu que as mesmas se encontram devidamente lançadas na sua Escrituração Fiscal Digital no livro Registro de Entradas, constando do sistema de Nota Fiscal Eletrônica como emitidas para a empresa autuada, não tendo a mesma comprovado a não ocorrência da operação. Sustentou, que a MVA constante do demonstrativo está correta (81,64%), conforme Anexo I, do RICMS 2012, vigente no exercício de 2018.

No que diz respeito as Notas Fiscais de nºs 3769, 3770 e 3771, explicou que o Autuado tem razão, sendo as mercadorias constantes dos citados documentos fiscais tributadas, e que foram retiradas do demonstrativo.

Arremata assinalando que fica o total do débito da presente infração reduzido de R\$ R\$ 32.329,67, para R\$ 30.191,13 conforme novo demonstrativo que anexa às fls. 259 a 261 que, apesar de constar o valor de R\$ R\$ 29.692,39, esse deve ser ajustado, tendo em vista que a planilha elaborada pela Autuante, por equívoco, não incluiu o valor de R\$ 498,74 referente ao mês dezembro de 2017. .

Concluiu pugnando pela procedência parcial da autuação, ficando o total do débito do presente Auto de Infração reduzido de R\$ R\$ 60.481,53, para R\$ R\$ 48.328,96, conforme novo Demonstrativo do Débito anexado aos autos, fls. 259 a 261.

Consigno que o Autuado foi intimado para tomar ciência do teor da informação fiscal, fls. 261 a 267 e não se manifestou no prazo regulamentar.

Ao compulsar os elementos que emergiram do contraditório em relação a esse item da autuação, verifico que o Autuante acolheu as alegações, devidamente comprovadas pela Defesa, e elaborou novo demonstrativo de apuração e de débito que contemplam todos os ajustes cabíveis reduzindo o valor do débito para R\$ R\$ 30.191,13. Por isso, acolho o novo demonstrativo acostado às fls. 259 a 261.

Logo, nos termos supra explicitados, a Infração 13 afigura-se parcialmente caracterizada.

Na forma supra expendida, resta parcialmente subsistente a autuação na forma discriminada no demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO

Infrações	A. I.	JULGAMENTO	MULTA
01	82,15	82,15	60%
02	79,93	79,93	60%
03	2.403,90	2.403,90	60%
04	69,62	69,62	60%
05	161,34	161,34	100%
06	258,34	258,34	60%
07	385,93	385,93	60%
08	12,00	12,00	60%
09	18.355,56	9.012,65	100%
10	3.990,32	3.990,32	100%
11	1.974,17	1.974,17	60%
12	262,70	90,32	60%
13	32.329,67	30.191,13	60%
14	115,90	115,90	1%
TOTAIS	60.481,53	48.827,70	

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206881.0025/20-5, lavrado contra **IDEIA TRADE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ R\$ 48.711,80**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ R\$ 13.164,31, e de 60%, sobre R\$ R\$ 35.547,49, previstas nas alíneas “a” e “b”, do inciso VII, na alínea “b”, do inciso V, e nas alíneas “a”, “f” e “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ R\$ 115,90**, prevista no inciso IX, do art. 42, do citado diploma legal e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 10 de agosto de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA