

A. I. Nº - 269193.0003/17-1
AUTUADO - DPC DISTRIBUIDORA ATACADISTA LTDA.
AUTUANTE - GERALDO BARROS RIOS
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 14/03/2023

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0025-03/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. O sujeito passivo logra êxito em elidir parcialmente acusação fiscal. Infração 01 parcialmente subsistente; **b)** ESCRITURAÇÃO FORA DO PERÍODO DA AQUISIÇÃO DA MERCADORIA. Infração 02 subsistente; **c)** MERCADORIAS COM BENEFÍCIO NÃO AUTORIZADO. Infrações 03, 08 insubsistentes; **d)** CRÉDITO PRESUMIDO. Infração 04 Infração subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** ALÍQUOTA DIVERSA. SAÍDAS ESCRITURADAS. Infrações 05 e 06 não impugnadas. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração 07 subsistente. **c)** FALTA DE RETENÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. VENDAS REALIZADAS NESTE ESTADO. Infração 10 subsistente. 3. MULTA PERCENTUAL. **a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração 09 parcialmente subsistente. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MERCADORIAS COM BENEFÍCIO NÃO AUTORIZADO. Infração 11 insubsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/06/2017, para exigir o crédito tributário no valor de R\$ 5.729.547,52, através das seguintes imputações:

Infração 01 - **01.02.05.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2016. Exigido o valor de R\$ 457.582,64, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 40 a 54 e CD à fl. 38;

Consta como complemento: “No ANEXO A desta infração tem-se o Demonstrativo Sintético e a ‘folha de rosto’ do Demonstrativo Analítico, cujo conteúdo completo encontra-se no CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta “Créd.Indev.Mercad. da ST”. Na mesma pasta, na sub-pasta “Comprov.”, têm-se um extrato da EFD do contribuinte, onde vê-se a saída dos produtos em questão com CFOP 5.405, sem débito, pois, o que mostra o convencimento do contribuinte quanto aos mesmos serem da ST. São dignos de nota os seguintes fatos: 1) Todos os algodões com NCM da posição 3005 estão na ST; em alguns casos, a NCM adotada erradamente foi a 5601.2110, o que não tem o condão de retirar o produto, que é efetivamente algodão, da ST; 2) Para o produto Creme de Assadura, utilizou erradamente a NCM 3304.9090 (outros produtos de

beleza ou de maquilagem...) quando a NCM correta seria 3005.9090 (outras pastas...para uso medicinal...), que está na ST; idem para hipoglós 3) Para o mesmo produto Esponjas_Banho... utilizou as NCM 3924.9000, 6805.3090, ambas da ST e a 9616.2000, incorreta”.

Infração 02 - **01.02.73.** Escrituração de crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito, no mês de junho de 2014. Exigido o valor de R\$ 1.089.694,69, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 54 e CD à fl. 38;

Consta como complemento: “*Neste caso, a escrituração extemporânea do crédito está sujeita à autorização do Inspetor Fazendário da circunscrição do interessado, mediante solicitação formal do mesmo, o que não foi feito. É o que reza o Art. 315 do RICMS/2012, como se vê: Art. 315 - A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. Tal regramento está em harmonia com a Lei 7.014/96, que em seu art. 31 diz: 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. Destaque para NOS PRAZOS E CONDIÇÕES estabelecidos na legislação. Não é sem motivo. A SEFAZ precisa ser alertada de tal evento para que emita Ordem de Serviço específica para que um dos seus auditores verifique a idoneidade de tal crédito, sob pena de eventual lesão (ou até sangria) ao erário público. Crédito Fiscal tem sido um problema tão grave para o Estado, que fez acrescentar ao já citado art. 315, pelo Decreto nº 16.284, de 18/08/15, DOE de 19/08/15, efeitos a partir de 01/09/15, o seguinte § 3º: A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar. Para ser emblemático, veja-se o caso em questão: o crédito lançado em junho de 2014, de grande monta, diga-se, é de operações que distam ao ano de 2010; a O.S. deste auditor é para fiscalizar os exercícios 2014/15/16, não tendo como, sequer, acessar os Sistemas da SEFAZ para verificar a legitimidade de tal creditação; e nem há mais tempo hábil (nem espaço na programação do trimestre) para se cumprir os procedimentos para tal roteiro de auditoria. Esta narrativa é para mostrar a inevitabilidade de o contribuinte precisar submeter-se ao regramento exigido no já citado dispositivo normativo. Em sendo legítimo, o sujeito passivo não perderá tal crédito, exceto no caso de decadência (o Direito não socorre aos que dormem!); poderá solicitá-lo e, caso o Estado não se pronuncie em um prazo máximo de 180 dias, poderá lançá-lo em sua EFD (§ 1º do Art. 315 citado), enquanto aguarda a auditoria; este é o rito, e é indispensável; fora disto, o Crédito é indevido. No ANEXO A desta infração tem-se o Demonstrativo do crédito extemporâneo, replicado no CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta “Créd. Extempor”. Na mesma pasta, na sub-pasta “Comprov.”, tem-se um extrato da EFD do contribuinte, onde vê-se os ajustes feitos a crédito em 2014, inclusive este extemporâneo, bem como o resumo da memória de cálculo do mesmo, apresentado pela empresa”.*

Infração 03 - **01.02.96.** Utilização indevida de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com Benefício Fiscal do ICMS NÃO AUTORIZADO por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75, nos meses de janeiro de 2014, a dezembro de 2016. Exigido o valor de R\$ 1.845.689,92, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 58 a 66 e CD à fl. 38;

Consta como complemento: “*Infração lastreada no Dec. 14.213/2012; com fulcro no seu Anexo Único, os créditos admitidos no caso em apreço são: Item 1 - Goiás: 1.12 - Outras mercadorias*

remetidas de estabelecimento distribuidor ou atacadista: 9%; Item 2 - Minas Gerais: 2.1 - Mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista: 3%; Item 3 - Paraíba: Mercadorias remetidas de central de distribuição de estabelecimento industrial ou de distribuidor exclusivo: 3%; Item 4 - Espírito Santo: 4.2 - Mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista, exceto quando a operação estiver sujeita ao regime de substituição tributária: 1%; Item 5 - Pernambuco: 5.2 - Produtos remetidos por central de distribuição: 9%. No ANEXO A desta infração tem-se o Demonstrativo Sintético e a "folha de rosto" do Demonstrativo Analítico, cujo conteúdo completo encontra-se no CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta "Créd. Indev._Glosa Benef. Fiscal". Na mesma pasta, na sub-pasta "Comprov.", tem-se uma amostragem com algumas N.F. Ent., que tipificam a infração, bem como planilhas apresentadas pelo contribuinte onde se vê a observância do citado Decreto para várias N.Fiscais. Os valores aqui cobrados são apenas daquelas N.Fiscais que não estão nessa memória de cálculo apresentada".

Infração 04 - **01.04.06.** Utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, nos meses de junho, julho, setembro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$ 5.074,70, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 68 e CD à fl. 38;

Consta como complemento: “*O contribuinte faz jus a Créd.Presumido de 2% sobre vendas p/ outras U.F.(Dec.Aracadista); quando há devoluções dessas vendas, faz o estorno do Créd.Presumido lançado (ou a lançar); fê-lo a menor, especificamente nas devoluções do estado de Pernambuco, e é o objeto desta imputação. No ANEXO A desta infração tem-se o Demonstrativo Sintético e a "folha de rosto" do Demonstrativo Analítico, cujo conteúdo completo encontra-se no CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta "Créd. Presum._Utiliz. Indevida". Na mesma pasta, na sub-pasta "Comprov.", têm-se um extrato da EFD (Lv. de Entradas) do autuado, bem como a memória de cálculo apresentada pelo mesmo para o objeto em questão".*

Infração 05 - **03.02.02.** Recolhimento a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$ 54.220,39, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 70 a 73 e CD à fl. 38;

Consta como complemento: “*Refere-se ao produto COLÔNIA. São dignos de nota os seguintes fatos: 1) o contribuinte utilizou a NCM correta para a maioria das colônias, qual seja, 3303.0020; para outras, a NCM de desodorante corporal, 3307.2010, mesmo com a descrição clara do produto, a exemplo de COLÔNIA Giovanna Baby; 2) utilizou a alíq. e a base de cálculo corretas para várias operações (p/ alíq. 27% não há o benefício da redução de B.C. para os atacadistas); aqui, estão sendo cobradas tão somente as saídas c/ CFOP 5.102 e alíq. 17% (e a repercussão na B.Cálculo). No ANEXO A desta infração tem-se o Demonstrativo Sintético e a "folha de rosto" do Demonstrativo Analítico, cujo conteúdo completo encontra-se no CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta "Saídas c Erro na Alíq.". Na mesma pasta, na sub-pasta "Comprov.", têm-se um extrato da EFD do contribuinte, onde vê-se a saída interna dos produtos em questão com alíquota 17%".*

Infração 06 - **03.02.02.** Recolhimento a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de março de 2016. Exigido o valor de R\$ 22.638,09, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à 75 e CD à fl. 38;

Consta como complemento: “*As alíquotas de ICMS que eram 17% passaram para 18% a partir de 10/03/2016. O contribuinte continuou aplicando a alíquota antiga para vários produtos, até 21/03/2016. E disto que trata esta imputação. No ANEXO A desta infração tem-se o Demonstrativo Sintético e a "folha de rosto" do Demonstrativo Analítico, cujo conteúdo completo encontra-se no*

CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta "Saídas c Alíq. Menor q 18%". Na mesma pasta, na sub-pasta "Comprov.", têm-se um extrato da EFD do contribuinte, onde vê-se as saídas nas datas citadas com alíquota 17%".

Infração 07 - **07.01.02.** Recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de maio de 2015 e março de 2016. Exigido o valor de R\$ 104.192,25, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 77 e 80 e CD à fl. 38;

Consta como complemento: “*Aqui o contribuinte recolheu a menor o imposto da antecipação calculado por ele mesmo. No ANEXO A desta infração tem-se o Demonstrativo, replicado no CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta "Ant. Trib. a menor". Na mesma pasta, na sub-pasta "Comprov.", tem-se um extrato dos DAE pagos pelo contribuinte, bem como a memória de cálculo apresentada por ele mesmo. Instado a manifestar-se, o sujeito passivo informou que houvera devoluções de parte dessas mercadorias; este fato foi considerado no levantamento, como se vê no anexo citado".*

Infração 08 - **07.01.02.** Recolhimento a menos do 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 de 2014 a dezembro de 2016. Exigido o valor de R\$ 724.806,88, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 80 a 82 e CD à fl. 38;

Consta como complemento: “*Infração também estribada no Dec. 14.213/2012; o parágrafo 2º do seu Art. 1º. vaticina que os limites de crédito ali estabelecidos, se aplicam, também, ao cálculo do imposto devido por substituição tributária. Com fulcro no seu Anexo Único, os créditos admitidos no caso em apreço, seja nas antecipações feitas na entrada dos produtos no estabelecimento ou na antecipação feita pelo substituto tributário, são: Item 1 - Goiás: 1.12 - Outras mercadorias remetidas de estabelecimento distribuidor ou atacadista: 9%; Item 2 - Minas Gerais: 2.1 - Mercadorias remetidas de central de distribuição de estabelecimento industrial ou de distribuidor exclusivo: 3%; Item 4 - Espírito Santo: 4.2 - Mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista (a partir de 15/07/2016, inclusive p/ mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária): 1,1%. No ANEXO A desta infração tem-se o Demonstrativo Sintético e a "folha de rosto" do Demonstrativo Analítico, cujo conteúdo completo encontra-se no CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta "Ant. Trib. apás Glosa de Créd.". Na mesma pasta, na sub-pasta "Comprov.", tem-se três das planilhas apresentadas pelo contribuinte, com a memória de cálculo das Antecipações, onde se vê que não foi levada em conta a determinação do Decreto aqui citado".*

Infração 09 - **07.01.03.** Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2016. Exigido o montante de R\$ 239.306,13, decorrente da aplicação do percentual de 60% sobre o valor das mercadorias. Demonstrativo às fls. 84 a 86 e CD à fl. 38;

Consta como complemento: “*No ANEXO A desta infração tem-se o Demonstrativo Sintético e a "folha de rosto" do Demonstrativo Analítico, cujo conteúdo completo encontra-se no CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta "Ant. Trib. a fazer". Na mesma pasta, na sub-pasta "Comprov.", têm-se a memória de cálculo apresentada pelo contribuinte, onde se vê que os produtos desta imputação não constam de tais demonstrativos. São dignos de nota os seguintes fatos: 1) Todos os algodões com NCM da posição 3005 estão na ST; em alguns casos, a NCM*

adotada erradamente foi a 5601.2110, o que não tem o condão de retirar o produto, que é efetivamente algodão, da ST; aliás, em 2014, em 2015 e em parte de 2016, procedeu corretamente à ant. trib. deste produto; esta imputação é para algumas N.F. do mesmo; 2) Para o produto Creme de Assadura, utilizou erradamente a NCM 3304.9090 (outros produtos de beleza ou de maquilagem...) quando a NCM correta seria 3005.9090 (outras pastas...para uso medicinal...), que está na ST; idem para hipoglós 3) Para o mesmo produto Esponjas Banho... utilizou as NCM 3924.9000, 6805.3090, ambas da ST e a 9616.2000, incorreta”.

Infração 10 - **07.04.03.** Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2016. Exigido o valor de R\$ 25.046,20, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 88 a 90 e CD à fl. 38;

Complemento: “No ANEXO A desta infração tem-se o Demonstrativo Sintético e a ‘folha de rosto’ do Demonstrativo Analítico, cujo conteúdo completo encontra-se no CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta ‘S.T._Retenção’. Na mesma pasta, na sub-pasta ‘Comprov.’, têm-se um extrato da EFD do autuado, onde vê-se que as saídas aqui relacionadas se deram para contribuintes sem Insc.Estadual”.

Infração 11 - **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 adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2016. Exigido o montante de R\$ 1.161.295,63 decorrente da aplicação do percentual de 60% sobre o valor das mercadorias. Demonstrativo às fls. 92 a 100 e CD à fl. 38;

Consta como complemento: “Infração também estribada no Dec. 14.213/2012; o parágrafo 2º do seu Art. 1º. vaticina que os limites de crédito ali estabelecidos, se aplicam, também, ao cálculo do imposto devido por antecipação tributária parcial. Com fulcro no seu Anexo Único, os créditos admitidos no caso em apreço são: Item 1 - Goiás: 1.12 - Outras mercadorias remetidas de estabelecimento distribuidor ou atacadista: 9%; Item 2 - Minas Gerais: 2.1 - Mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista: 3%; Item 3 - Paraíba: Mercadorias remetidas de central de distribuição de estabelecimento industrial ou de distribuidor exclusivo: 3%; Item 4 - Espírito Santo: 4.2 - Mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista, exceto quando a operação estiver sujeita ao regime de substituição tributária: 1%; Item 5 - Pernambuco: 5.2 - Produtos remetidos por central de distribuição: 9%. No ANEXO A desta infração tem-se o Demonstrativo Sintético e a ‘folha de rosto’ do Demonstrativo Analítico, cujo conteúdo completo encontra-se no CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta ‘Ant. Parcial apos Glosa de Créd.’. Na mesma pasta, na sub-pasta ‘Comprov.’, tem-se três das planilhas apresentadas pelo contribuinte, com a memória de cálculo das Antecipações Parciais, onde se vê que não foi levada em conta a determinação do Decreto aqui citado”.

O Autuado apresenta peça defensiva, fls. 106 a 129, esclarecendo que das onze infrações imputadas, a Infração 03 deu origem aos itens 08 e 11, e que a Infração 01 deu origem à Infração 09.

Afirma ter detectado diversos equívocos cometidos pela fiscalização. Refuta que busca defender por suposto aproveitamento de crédito de ICMS por entradas de mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária, na condição de contribuinte substituto por ocasião das entradas oriundas de outra Unidade da Federação. Diz que na peça fiscal produzida pela fiscalização consigna os documentos fiscais que emitiu, bem como nos registros eletrônicos

transmitidos na forma do art. 247, e seguintes do RICMS-BA/12.

Em relação à Infração 01, afirma que não tem qualquer ingerência sobre a classificação NCM determinada pelos estabelecimentos industriais que produzem os produtos que revende. Observa que o Algodão classificado na posição 5601.21.10 está errado, porém, não traz fundamento para tal afirmação, é um gesto que conota criar fato gerador de ST.

Destaca que o legislador definiu de forma expressa e objetiva que o produto Algodão classificado na posição NCM 3005 está sujeito ao regime de recolhimento do ICMS por substituição. Esclarece que o que se tem neste caso é um produto com a denominação Algodão cuja a posição NCM não guarda relação com a pretensão do legislador. Afirma que não se cria fato gerador por liberalidade, o mesmo deve estar devidamente tipificado nos instrumentos que regulam a obrigação tributária. Chama atenção para tabela de classificação do NCM que reproduz, fls. 107 e 108.

Refuta que o gesto da autoridade fiscal que procura fazer nascer um fato gerador não consagrado no texto legal.

Verifica que, para os produtos Creme de(para) Assadura e Hipoglós, onde se afirma que tais produtos guardam relação com medicamentos. Assinala que não traz fundamento para tal afirmação, sendo que poderia ao menos recorrer ao registro da ANVISA para trazer a certeza nas suas palavras. Ressalta que não exerce qualquer gerência na definição da classificação NCM dos referidos produtos, pois apenas mantém em seus registros o que prescreve a documentação recebida pelo fabricante/fornecedor.

Afirma que aduna cópia de documentos fiscais emitidos por fabricantes de algodão, creme para assadura e esponja de banho, em que é possível atestar o que se afirma quanto à sua ingerência na determinação da classificação NCM dos produtos que comercializa. Explica que inúmeros são os fabricantes de esponja para banho (higiene pessoal), compostas dos mais variados “materiais”, o que cominará na determinação de classificações diferentes, mesmo sendo o produto destinado a aplicações similares. Contudo, registra que deve o legislador cuidar da devida e objetiva tipificação. Os materiais que compõem um produto, que dão origem ao mesmo, será determinante na classificação NCM, e não apenas sua aplicação no consumo. Postula que o motivo pelo qual o legislador não elege o produto, tão-somente, pela sua denominação de consumo, mas consigo carrega sua classificação NCM, só faz nascer os distúrbios na relação fisco x contribuinte.

Disse que determinar se um produto está sujeito ao regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária, se faz tomando a classificação NCM e a descrição do produto, e não ora somente classificação NCM, ora somente descrição(espécie). Afirma que deve afastar da peça fiscal o procedimento utilizado pela autoridade fiscal, pois a mesma não guarda relação com as prescrições estatuídas pelos diplomas legais que regem a matéria.

Pondera que os elementos que instruem o processo, produzidos no formato “pdf” prejudicam de forma eminente, no caso desta infração, a aferição dos procedimentos executados pelo agente fiscal. São 9 arquivos em formato “PDF” que têm o condão de dificultar demasiadamente o exercício de combate à peça em epígrafe. Entretanto, da mesma é possível evidenciar a eleição de produtos que não estão sujeitos ao regime de substituição tributária, como, por exemplo, “Repelente de Uso Tópico”, matéria já discutida com a SEFAZ por meio do Processo nº 269140.0001/16-3, em que já restou devidamente confirmado tanto pelo Autuante, quanto pela 1ª JJF/CONSEF, que deve-se afastar tal produto da referida exigência, haja vista os normativos que tratam de SI sobre repelentes, elegeram somente os repelentes de uso domissanitário.

Esclarece que os produtos “repelentes de uso tópico” somam aproximadamente R\$ 160.000,00; ou seja, mais de 1/3 do montante requerido nesta infração. Diz que ainda que a dificuldade de se

aféir os elementos que serviram de base para a lavratura do feito fiscal, vê-se também que o Autuante tomou como elemento para fazer exigir o crédito fiscal, aqui combatido, operações de devoluções interestaduais, cujo os CFOPs são: “2.202, 2.209, 2.411, 2.949”; tais operações não podem ser tomadas como fato gerador da ST, haja vista tratarem- se de remessas em devolução, feitas por clientes e estabelecimentos da autuada com sede em outra unidade da federação.

Registra que se tomou o crédito devidamente destacado nos documentos emitidos pelos remetentes de tais, por conta do devido débito consignado em sua escrita fiscal, quando da remessa que faz com destino a outras unidades da federação. Diz que tal fato, também é objeto de apreciação no Processo nº 269140.0001/16-3, pela 1ª JJF/CONSEF, que requereu por meio do ato expedido em 08/06/2017 a exclusão de tais operações na apuração de supostos valores devidos.

Destaca que se afastando do trabalho fiscal, nesta infração, os fatos erroneamente tomados como base de cálculo para a cobrança da exação, ver-se-á que não há o que exigir por meio das Infrações 09 e 10. [09: multa por recolhimento a menor da antecipação parcial por entradas oriundas de outa UF; 10: ICMS/ST devido por entradas].

Quanto à Infração 02, destaca, inicialmente, o equivocado entendimento da fiscalização em relação aos créditos presumidos instituídos pelo Dec. nº 7.799/00, que deixou de apropiar tempestivamente.

Afirma que não pode prosperar o intento pretendido pelo agente fiscal, quando faz-se crer que o contribuinte não faz jus a apropiar do crédito presumido instituído na forma do art. 2º, do Dec. nº 7.799/2000, devido ao fato da extemporaneidade com que o fez. Diz que quer consagrar tal procedimento utilizando-se das condições estatuídas na forma dos art. 314 e 315 do RICMS/BA, quando estes tratam da extemporaneidade relativa a escrituração de documentos fiscais inerentes à entradas de mercadorias em seu estabelecimento e/ou serviços tomados. Verifica que do ato praticado pelo contribuinte é exercer seu direito à fruição de um benefício consagrado na forma do Dec. nº 7.799/2000, o qual não se confunde com as condições estatuídas na forma do RICMS/BA. Acrescenta que o valor tomado a título de crédito presumido de cerca de R\$ 1.156.487,47 dos quais cerca de R\$ 1.089.694,69 é relativo ao período de 01/06/2010 a 31/05/2014, supostamente de grande monta, como ressalta o Autuante, está longe de ser considerado grande monta, pois para fazer gerar tal montante, o contribuinte incorreu num débito de imposto no valor de R\$ 6.944.785,92; ou seja, o contribuinte levou a débito em sua escrita fiscal quase 7 milhões de reais durante 49 meses, deixando de exercer tempestivamente o seu direito de apropiar-se do crédito presumido instituído no Dec. nº 7.799/00, o que cominou em recolhimento a mais de ICMS durante todo o período.

Salienta que a pretensão imposta na forma do Auto de Infração em epígrafe, não guarda qualquer relação com as condições estatuídas na forma da Lei Complementar nº 87/96, quando tal diploma dispõe, e tão somente dispõe, em seu art. 23, que o crédito do imposto não utilizado somente se extingue decorridos 5 anos contados da data de emissão do documento. Considera que a data de emissão dos documentos fiscais emitidos pelo próprio contribuinte, cujo destinatário tem sede em outra Unidade da Federação. Afirma que nenhuma outra condição ou imposição é prescrita pelo diploma maior, não podendo os arts. 314 e 315 produzirem os efeitos, principalmente sob a ótica do Autuante, que se fez narrar na peça fiscal aqui combatida.

Ressalta que a impossibilidade de verificação e/ou auditoria do ato praticado pelo contribuinte, como narra o Autuante não encontra razão. Aduz que fora submetida a auditoria fiscal no alvorecer do ano de 2016, que resultou na lavratura do Auto de Infração nº 269140.0001/16-3 de 29/03/2016, do qual não fez menção o Autuante daquele feito, sobre os créditos apropriados. Talvez, por fazer juízo de valor de forma amplamente diferente do que tenta fazer crer o Autuante

da peça fiscal ora rechaçada. Frisa que não se pode falar em valor de grande monta, dado ao tempo transcorrido; ao montante de débito gerado em favor do erário baiano.

Diz ser prudente afastar do feito fiscal uma exigência pecuniária eivada de vícios e de equivocado juízo de valor. Em se apreciando as condições e a forma com que tal infração fora compilada, há de se tomar a Infração 04 como objeto de verificação, também, pois tal Infração é reflexo da Infração 02.

Alega que o agente que ao preceder com o estorno do crédito presumido admitido pelo Dec. nº 7.799/00, em razão das devoluções, aquela o fez a menos. Porém não demonstra isso de forma eficaz. Consigna que forneceu ao Sr. agente planilha eletrônica no formato “xls” contendo toda memória de cálculo que cominou no valor estornado. Protesta pelos elementos produzidos para fazer sustentar o feito fiscal em epígrafe e diz que estes foram produzidos em formato “pdf”, o qual não permite qualquer exercício de filtros e ensaios com os dados que formam a escrituração fiscal da autuada. Diz que diferentemente, fornecera todas as informações no formato “xls”, que com certeza proporcionou ao Autuante uma eminente condição de conhecer de forma eficiente e eficaz a forma com que desenvolve suas atividades.

Destaca que no exercício de apurar o crédito presumido a ser estornado por conta de devoluções relativas às saídas promovidas para outra UF, somente considerada as operações com o Estado de PE. E, não logrou-se êxito para compreender o motivo com que o trabalho fiscal considerou somente operações com o Estado de PE.

Em relação às Infrações 03, 08 e 11, diz refutar o trabalho fiscal realizado que partiu da premissa de que os fornecedores do contribuinte teriam lançado mão dos benefícios fiscais instituídos pelas leis dos Estados de Goiás, Minas Gerais, Paraíba, Espírito Santo e Pernambuco.

Menciona que não se verifica, no trabalho fiscal, qualquer menção da fiscalização baiana no sentido de ter apurado, efetivamente, se seus fornecedores foram favorecidos pelos indigitados benefícios fiscais.

Salienta que a utilização de incentivos fiscais de ICMS não é automática, sendo certo que os entes federados, via de regra, exigem contrapartidas do contribuinte favorecidos, a formalização de adesão ao incentivo fiscal e o cumprimento de uma série de condicionantes, para que seja possível a fruição dos benefícios.

Chama atenção para a norma do RICMS do Estado do Espírito Santo que instituiu o benefício fiscal de que trata o Item 4.2, do Anexo Único, do Dec. nº 14.213/2012, cujo teor reproduz.

Afirma que não há elemento algum no Auto de Infração que comprove que os fornecedores da Impugnante cumpriram as condicionantes estabelecidas na legislação capixaba, a fim de que pudessem usufruir do incentivo fiscal acima mencionado. Reitera que sequer há comprovação de que o benefício foi efetivamente utilizado.

Conclui que, a partir do detido exame do trabalho fiscal, é que se olvidou a fiscalização de que compete ao fisco, e não ao contribuinte, a prova dos fatos apontados por ele como decorrentes de realização do fato gerador da obrigação tributária. Cita ensinamentos de Hugo de Brito Machado e doutrina de Ives Gandra da Silva Martins.

Assinalou que, com base do princípio da presunção de inocência, cumpria ao Fisco ter feito prova das alegações que imputou à Impugnante, e não o contrário. Afirma que somente então será possível cogitar e quantificar hipotético aproveitamento de crédito de ICMS em desacordo com os termos do indigitado Dec. nº 14.213/2012.

Lembra que, não sendo dotado de poder de polícia, não se pode exigir do contribuinte que pratique medidas de fiscalização e de questionamento acerca da validade das leis estaduais que concederam os incentivos fiscais aos seus fornecedores. Aliás, mesmo que quisesse, sequer poderia fazê-lo, eis que a informação acerca dos benefícios fiscais utilizados pelos seus fornecedores está revestida de sigilo fiscal. Menciona que já o mesmo não se pode dizer do fisco estadual que, sabidamente, atua em cooperação fiscalizatória com os demais entes federados, haja vista a existência de previsão constitucional expressa neste sentido (art. 37, inciso XXII, da CF/88).

Assevera que a nulidade do trabalho fiscal é evidente, porquanto fundada em meras presunções, que buscam a cobrança indiscriminada de tributos, sem autorização legal, ou ainda, sem a comprovação de que o remetente das mercadorias estaria enquadrado nas hipóteses previstas para a fruição dos benefícios de ICMS assinalados.

Pede o reconhecimento da nulidade do lançamento, por absoluta falta de fundamentação, eis que não foi comprovada a premissa que alicerça a imputação, qual seja de que seus fornecedores foram favorecidos por incentivos fiscais concedidos unilateralmente por outros entes federados.

Assevera que deve o feito ser convertido em diligência, a fim de que sejam oficiadas as Secretarias de Estado de Fazenda dos Estados de Goiás, Minas Gerais, Paraíba, Espírito Santo e Pernambuco, para que informem se os fornecedores da Impugnante foram de fato contemplados pelos benefícios fiscais que alega a fiscalização.

Alega violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS e a Lei Complementar - art. 155, § 2º, incisos I e XII, alínea “c”, da CF/88.

Aborda que se depreende pela leitura do relatório da Infração 03, imputa a utilização indevida de créditos fiscais de ICMS relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefícios fiscais concedidos por outros entes federados sem convênio ou protocolo autorizado, nos termos da Lei Complementar nº 24/1975.

Sustenta que foram estornados os créditos de ICMS aproveitados, na proporção dos benefícios fiscais supostamente concedidos, procedimento este disciplinado pelo Dec. nº 14.213/2012. Junta trecho do relatório fiscal, fl. 115.

Em referência à Infração 08, que imputa o aproveitamento a mais de créditos de ICMS para apuração da base de cálculo do ICMS-substituição tributária, relativamente à aquisição de mercadorias em operações interestaduais de pessoas jurídicas que teriam sido favorecidas por benefícios fiscais concedidos à revelia do CONFAZ.

Observa que as imputações fiscais em referência não merecem prosperar, uma vez que flagrantemente inconstitucionais, por violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS. Reproduz o art. 155, § 2º, incisos I e II, da CF/88.

Diz entender que os limites ao exercício do princípio da não-cumulatividade se encontram explícitos na CF, sendo certo que as únicas exceções ao aproveitamento dos créditos de ICMS dizem respeito aos casos de isenção e não-incidência, conforme disposto art. 155, § 2º, incisos I e II, da Carta Magna de 1988. Diz que a concessão de benefício fiscal ao fornecedor da Impugnante, por outro ente federado, sem a anuência do CONFAZ, não se trata de hipótese limitativa do direito ao aproveitamento de créditos de ICMS devidamente destacados em nota fiscal. Sobre o tema, transcreve lição de Roque Antônio Carrazza .

Frisa que o princípio da não-cumulatividade é de índole constitucional, tratando-se de norma de cumprimento obrigatório por parte do legislador complementar federal e do legislador estadual, e

se as únicas hipóteses em que o mencionado princípio pode ser relegado encontram-se previstos na própria Constituição, sua limitação por parte de norma hierárquica inferior (Dec.nº 14.213/2012), obviamente é inconstitucional por desvio de competência, uma vez que somente por Emenda Constitucional, se tanto, é que poderiam ser previstas novas formas de limitação ao princípio em testilha.

Ressalta ainda, que nem mesmo a Lei Complementar atualmente reguladora do ICMS (LC 87/96), previu as hipóteses limitativas descritas no Dec. nº 14.213/2012, norma estadual que, como visto, extrapolou sua competência reguladora do tributo e alteraram tanto a norma complementar federal em questão quanto a Carta Constitucional, sendo o ICMS um imposto indireto, sua repercussão econômica recai exatamente no contribuinte de fato, que arca com o ônus tributário do imposto, que já se encontra embutido no preço da mercadoria adquirida, razão da existência do princípio da não-cumulatividade.

Explica que ao adquirir a mercadoria que será posta à venda, o comerciante - que pagou o imposto correspondente na aquisição da mercadoria -, com base em fundamento constitucional, tem todo o direito de compensar os créditos com os débitos das operações anteriores. Conclui o que até aqui se colocou, a norma estadual que concede tais estímulos ou benefícios deve ser observada, inclusive pelos demais entes federados, tendo em vista que:

- a) O imposto devidamente destacado na nota fiscal é resultante do imposto pago pelo vendedor na saída de sua mercadoria;
- b) O imposto destacado na nota fiscal de venda representa o imposto embutido no preço de aquisição da mercadoria para revenda, nascendo daí o direito à recuperação do imposto;
- c) Pelo princípio de presunção de validade das normas jurídicas, somente após declaração competente pelo poder judiciário é que a legislação estadual concedente de estímulos ou benefícios fiscais poderia deixar de ser aplicada.

Sustenta que não se pode penalizar o contribuinte, que de boa-fé e em cumprimento à legislação vigente de outro estado, credita-se do valor do ICMS destacado em nota fiscal, mormente por ato infra legal que não tem o condão de elidir a aplicação de outra norma estadual válida.

Acosta entendimento da Ministra Elien Gracie do STF, em julgamento à Medida Cautelar nº. 2.611/MG, ao apreciar questão análoga à discutida nos autos, deferiu o efeito suspensivo ao Recurso Extraordinário aviado pela empresa Brasil Foods S/A, entendendo ser indevido o estorno de créditos de ICMS pela suposta concessão de benefício fiscal “ilegal”. Revela que no julgado em questão, a Ilustre Ministra, vislumbra a discussão constitucional da matéria, afirmou com clareza que o Estado de destino não poderia mitigar a não-cumulatividade do imposto, mediante a glosa da apropriação de créditos nas operações interestaduais efetuada pelos contribuintes. Acrescenta que perfilhou entendimento no sentido de que os Estados, caso queiram questionar os benefícios fiscais de ICMS concedidos por outros entes da federação sem a anuência do CONFAZ, devem, para tanto, ajuizar Ação Declaratória de Inconstitucionalidade.

Registra que o STF já vem declarando a inconstitucionalidade de diplomas legais instituidores de benefícios fiscais relativos ao ICMS, concedidos pelos Estados sem a aquiescência do CONFAZ, como se verifica no julgamento da ADI 3702/ES - Espírito Santo - Data de Julgamento: 01/06/2011, DJE de 30/08/2011. Nota ainda, que referidas Decisões têm sido prolatadas mediante atribuição de efeitos *ex tunc*, eis que a concepção de força normativa da Constituição, atrelada ao princípio constitucional implícito da máxima efetividade da norma constitucional, os quais, juntamente ao postulado da *achô nata*, estabelecem que a norma inconstitucional não é apta a produzir efeitos desde o momento em que surge.

Aduz que das decisões que declararam a inconstitucionalidade das leis concessivas de benefícios

fiscais de ICMS sem a anuência do CONFAZ, obrigatoriamente os Estados que concederam os benefícios terão que promover a cobrança do saldo do imposto, sobretudo tendo em vista ser o lançamento ato administrativo vinculado, tal qual preceitua o parágrafo Único do art. 142, do CTN.

Finaliza que ao promover o estorno de créditos de ICMS ora tratado, resta evidente que o Fisco promove verdadeira apropriação indébita de receita de terceiro, o que aponta, de igual modo, para a necessidade de anulação do crédito tributário constituído em seu desfavor, mediante o acolhimento da presente impugnação.

Alega à constitucionalidade do ICMS por antecipação, sendo figura atípica e dissociada da ST do ICMS.

Ressalta que a Infração 08 não se sustenta, uma vez que a denominada “substituição tributária por antecipação”, de que trata o art. 289, do RICMS-BA/12, é figura atípica, que não encontra fundamento de validade na CF/88, sendo, por isso, evidentemente constitucional que, decorre do parágrafo 1º, do art. 113 do CTN, que a obrigação tributária principal, ou seja, a obrigação de pagar o tributo, surge com a ocorrência do fato gerador. Reproduz a definição do art. 114 do mesmo *Codex*. Cita explicação do Mestre Geraldo Ataliba, para a materialização da exigência do ICMS, deverá haver o que é chamado pela doutrina de subsunção do fato à norma. Acrescenta que se o fato ocorrido no mundo fenomênico não se adequar ao previsto na lei, não há que se falar em “fato gerador de tributo” e, portanto, inexiste obrigação tributária.

Transcreve trecho da Lei Estadual nº. 7.014/96, para evidenciar as hipóteses de incidência do imposto vêm previstas no art. 10. Diz que em relação ao seu aspecto temporal, o ICMS sobre a circulação de mercadorias incide quando da efetiva saída da mercadoria promovida pelo estabelecimento do alienante, conforme estabelecido pelo art. 40, da Lei nº 7.014/96. Reproduz o art. 12, 1, da Lei Complementar nº 87/1996, que regula as normas gerais do ICMS em todo o território nacional.

Declara que o art. 289, do RICMS-BA/12, ao determinar o recolhimento do ICMS incidente sobre as suas próprias operações de venda futuras, antes mesmo da sua concretização, exige o imposto antes mesmo da ocorrência do fato gerador, consequentemente, afirma que se viola o disposto no art. 40, inciso 1, da Lei 7.014/96, assim como o art. 12, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 114, do CTN.

Acrescenta que no sistema tributário brasileiro, não se afigura possível a exigência de imposto antes da ocorrência de seu fato gerador, excetuada a hipótese de substituição tributária, em que existe o instituto do “fato gerador presumido”, sendo garantia fundamental do contribuinte, na ST, a restituição imediata e preferencial do imposto no caso da inocorrência deste fato gerador presumido. O fundamento constitucional da substituição tributária está previsto no art. 150, § 7º, da CF/88. Reitera que a denominada “substituição tributária por antecipação” aplicada aos atacadistas e revendedores atacadistas no Estado da Bahia, não se trata de hipótese de substituição tributária.

Consigna que a substituição tributária pressupõe a existência de dois sujeitos distintos; o contribuinte substituído e o contribuinte substituto. E o caso, por exemplo, de uma indústria que, na condição de substituta tributária, fica responsável pelo recolhimento do ICMS na operação subsequente a ser praticada por um contribuinte atacadista (substituído tributário). Diz que no caso da “substituição tributária por antecipação” de que trata o art. 289, do RICMS, inexistem as figuras do substituto e do substituído tributário, uma vez que, em tal sistemática, o próprio contribuinte do imposto fica responsável por antecipar o recolhimento da exação sobre as suas

futusas operações de saída de mercadorias.

Sustenta que não se tratando de modalidade de substituição tributária, a antecipação do ICMS se revela inconstitucional, o que faz cair por terra a infração 08, constante do auto de infração.

Advoga a improcedência da Infração 09, por resultar da Infração 01. Afirma que há se fazer considerar os fatos a serem afastados naquela infração, para a devida verificação desta infração, que nada mais é, senão o resultado de um suposto recolhimento à menos de ICMS antecipação, diante do creditamento de imposto na escrita fiscal, que sob a ótica da autoridade fiscal não poderiam ser tomados por se tratarem de produtos sujeitos ao regime de ST, e/ou ainda por ignorar que tais produtos, quando sujeitos ao regime de ST, retornaram ao seu estabelecimento pelo ato de devolução do estabelecimento destinatário na operação anterior.

Sustenta que há de se requerer o afastamento da exigência pecuniária relativa ao período de jan/2014 a mar/2015, conforme preconizado no art. 159, senão relativa a todo o período por alusão ao disposto no art. 158, do RPAF-BA/99.

Quanto à Infração 10, alega ausência de elementos probatórios para manutenção da autuação. Destaca que conspира em desfavor do intento consubstanciado por meio desta infração a ausência de elementos probantes de que a defendant remeteu mercadorias para estabelecimento de PJ não inscrita no Cadastro de Contribuintes.

Afirma que é necessário demonstrar a situação de cada um dos destinatários na data em que fora emitido o documento fiscal que servira de base para a construção da “infração”, haja vista não dispor a defendant de mecanismo de acesso ao cadastro de contribuintes, de forma tão peculiar como tem a administração fazendária.

Assevera que o estabelecimento destinatário encontra-se no exercício de suas atividades, sendo que exigir o cumprimento de uma obrigação que é do destinatário é transferir de forma surreal as atribuições da administração fazendária para a defendant ou qualquer outro contribuinte que transaciona com tal estabelecimento.

Diz que há de ser levado em consideração a necessidade de diligência por parte do agente fiscal para verificar a habitualidade com que tais destinatários mantêm tais transações negociais. Protesta pela produção de provas no curso de instrução do processo.

Em relação à Infração 07, alega o direito de ressarcimento do ICMS/ST por desfazimento do negócio. Explica que no período de apuração maio/2014 fez cumprir o direito que lhe cabe relativo ao ressarcimento de ICMS/ST por desfazimento do negócio. Disse que fora apresentado à autoridade fiscal planilha no formato “xls” que demonstram de forma analítica os documentos fiscais que motivaram tal compensação com o débito a ser recolhido pelas mercadorias recebidas em operação interestadual, sujeitas ao regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária. Ressalta que a defendant encontra-se devidamente autorizada a atuar como contribuinte substituto pelas entradas em estabelecimento de produtos sujeitos a tal regime.

Sustenta não ser cabível o cerceamento do direito de fazer a compensação de valores recolhidos por conta das entradas de mercadorias em seu estabelecimento, e posteriormente devolvidos a seus fornecedores, com o montante de ICMS/ST devido por novas entradas no estabelecimento.

Pontua que o ato praticado é legítimo, consubstanciado nas disposições contidas na LC 87/96. Destaca que reproduz em papel o conteúdo da planilha elaborada para fins de proceder a compensação a que tem direito, fazendo-a extemporaneamente, valendo ressaltar que a defendant suportou o ônus de tal fato - a intempestividade - que então entende a autoridade fiscal que a defendant contraria disposições legais para exercer tal fim.

Diz que quanto ao valor relativo ao período março de 2016 no montante de R\$ 35.250,72, encontra razão de ser a peça fiscal, quando não observou a NCM 3005 gravada para o produto algodão produzido pela Cremer S/ A.

Pede e requer que:

- seja acolhida a Impugnação, a fim de que seja reconhecida a nulidade do lançamento fiscal, no que tange às infrações 03, 08 e 11, tendo em vista a falta de fundamentação do trabalho fiscal, eis que a fiscalização não se desincumbiu do ônus de comprovar que os fornecedores da Impugnante efetivamente foram favorecidos pelos benefícios fiscais listados na autuação.
- sejam oficiadas as Secretarias de Estado de Fazenda dos Estados de Goiás, Minas Gerais, Paraíba, Espírito Santo e Pernambuco, para que informem se os fornecedores da Impugnante foram de fato contemplados pelos benefícios fiscais que alega a fiscalização (itens 1.12, 2.1, 3, 4.2, 5.2 do Dec. nº 14.213/2012).
- sejam canceladas as Infrações 03, 08 e 11, seja pela violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, seja pela constitucionalidade da denominada “substituição tributária por antecipação”.
- se acolha os demais fatos de evidenciam o estado maculado da peça fiscal, conforme discorrido para as demais “infrações” caracterizadas pela autoridade fiscal, convertendo em diligência o que mais restar de dúvidas entre a peça fiscal e as alegações contundentes que aqui se faz demonstrar.

Ao prestar Informação fiscal, fls. 345 a 347, o Autuante alinha os seguintes argumentos.

Infração 01 - diz que da grande quantidade de produtos da ST em que o contribuinte utilizou o crédito indevidamente, nomina alguns poucos em que a auditoria teria arrolado equivocadamente. Faz um longo arrazoado a respeito das NCM e de detalhes específicos de cada produto. Refuta a alegação da defesa declarando que tais produtos foram vendidos pelo próprio contribuinte com CFOP 5.405, sem destaque de ICMS. Revela que este fato está narrado no corpo do Auto de Infração. Conclui mantendo esse item da autuação.

Infração 02 - registra que a defesa tenta convencer que os artigos 314 e 315 do RICMS-BA/12, que estabelece condições para o uso do crédito fiscal, tratam tão somente do caso de entrada de mercadorias no estabelecimento, o que não seria o caso em apreço, que se refere ao crédito presumido previsto no Dec. nº 7799/00. Reproduz o art. 314, incisos I e II. Reproduz texto do corpo do Auto de Infração e pede a manutenção da autuação.

Infração 04 - declara que a alegação do contribuinte de que esta infração é decorrência do item 2. Afirma que não é, pois discorre que a simples verificação da Memória de Cálculo apresentada pelo contribuinte para os créditos aceitos, tempestivos neste caso, mas cujas mercadorias foram devolvidas, como fica claro na narrativa contida no corpo do Auto de Infração. Pugna pela manutenção.

Infrações 03, 08 e 11 - infere que ambas estão estribadas no Dec. nº 14.213/2012. Consigna que toda a argumentação defensiva tenta elidir esses itens gira em torno da pretensa ilegalidade do mesmo. Afirma que não há qualquer referência a possível equívoco nos levantamentos apresentados. Nestes itens diz esperar a posição do CONSEF.

Infrações 05 e 06 - observa que o contribuinte não contesta. Ratifica as imputações.

Infração 07 - registra que o Contribuinte volta a limitar a dizer que a fiscalização não teria considerado as devoluções. Reproduz a narrativa no corpo do Auto de Infração afirmando que já atacava essa justificativa. Pede pela manutenção.

Infração 09 - afirma que o Impugnante declara que esta infração é decorrente da Infração 01. Ratifica pela manutenção.

Infração 10 - revela que a defesa se limita a dizer que não tem mecanismos de acesso ao cadastro dos contribuintes destinatários de suas vendas, como o tem a administração fazendária. Protesta pela produção de provas durante o curso de instrução do processo. Sustenta ser frágil argumentação da defesa e pugna pela manutenção da imputação.

Infração 11 - registra que o Impugnante vem aos autos a dizer que esta infração é desdobramento da imputação 03, e não apresenta uma defesa específica. Pede pela manutenção.

Conclui pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

Essa 3^a JJF, na assentada de julgamento solicita diligência, fl. 353, para que o Autuante adotasse as seguintes providências:

Infração 01 - intimasse o Autuado para lhe fornecer cópia das planilhas de apuração em forma Excel para que o Impugnante indicasse todas as mercadorias alegadas em sua Defesa que não se encontram sujeitas ao regime de Substituição Tributária e que foram indevidamente arroladas no levantamento fiscal, devendo também carrear aos autos a comprovação de que essas mercadorias tiveram as saídas normalmente tributadas, bem como identificasse no demonstrativo e comprovasse as devoluções alegadas efetuadas com CFOPs 2.202, 2.209, 2.411 e 2.949.

Foi também solicitado que o Autuante retirasse do levantamento todas as operações com as mercadorias, “Repelente de uso pessoal ou Tópico”, ou seja repelentes que não seja de uso domissanitário, elencado no item 25.10, do Anexo 1, RICMS-BA/12, no exercício de 2014 e, caso o Autuado apontasse mercadorias outras, cuja descrição e NCM, constantes da Nota Fiscal, coincidam integralmente com o elencado no Anexo 1, RICMS-BA/12, nos exercícios de 2014, 2015 e 2016, também fossem excluídas. Se constatado que essas exclusões repercutirem na Infração 10, que também fossem realizados os ajustes cabíveis. Foi solicitado também a exclusão no novo demonstrativo separadamente mensalmente as operações de devolução com CFOP 2.202, 2.209, 2.411 e 2.949

Infração 07 - que fosse intimado o Autuado [fornecendo cópia das planilhas no formato EXCEL dos demonstrativos] a apresentar relação discriminando todas as operações arroladas no levantamento fiscal cujo negócio foi desfeito, juntando a documentação fiscal comprobatória das devoluções e que não foram consideradas pelo Autuante e que fosse refeito o demonstrativo como base nas comprovações apresentadas.

O Autuante à fl. 359, apresenta o resultado da diligência informando que o Impugnante foi intimado via DTE para o atendimento da Diligência, conforme se verifica à fl. 360, e não se manifestou no prazo regulamentar.

Em relação à Infração 01, esclarece que, independente da não manifestação do Impugnante, conforme solicitação da Diligência, excluiu do levantamento fiscal as operações com CFOP 2.202, 2.209, 2.411 e 2.949, consoante demonstrativo anexado em mídia CD, à fl. 365. Informa que a Infração 01, depois das exclusões, passa de R\$ 457.582,64, para R\$ 183.031,44, , sendo R\$ 48.166,20 em 2014, R\$ 39.977,08 em 2015 e R\$ 94.889,16 em 2016.

Explica também que, tendo em vista o pedido de verificação de eventual da repercussão na Infração 10, inexiste tal possibilidade, uma vez que a Infração 10 trata de falta de retenção do ICMS devido por Substituição Tributária - ST, na venda de produtos tributáveis a contribuintes não inscritos.

No tocante à Infração 07 - assinala que nada haveria mesmo que o contribuinte pudesse apresentar, já que tal oportunidade lhe fora dada antes da lavratura do Auto de Infração e que tudo o que foi apresentado foi considerado. Conclui opinando pela manutenção desse item da autuação.

Constam às fls. 362 a 367, cópia das intimações efetuadas para manifestação do Impugnante acerca do resultado da diligência, no entanto, o Autuado não se manifestou no prazo no tempo regulamentar.

Para evitar ulterior alegação de cerceamento de defesa, essa 3^a JJF converteu os autos em nova diligência, fl. 353, para que fosse novamente intimado o Impugnante e o seu patrono, via e-mail, para entrega do pedido e do atendimento da diligência.

O Autuante apresenta o resultado da diligência, fls. 379 a 381, destacando inicialmente que a diligência solicitada abrange especificamente as Infrações 01 e 07, e decorre do fato de que na assentada do julgamento o patrono da causa alegou desconhecimento dos procedimentos efetuados na diligência anterior. Informa que intimou novamente o litigante, pelo DTe, com conhecimento dado ao patrono citado no mandado de diligência à fl. 373, como se vê nos documentos, ora apensados.

Reproduz o teor da justificativa acerca da Infração 07 apresentada pelo Impugnante.

“A Infração 07 do Auto de Infração tem como objeto a infração em testilha, a desconsideração por parte da autoridade autuante de DEDUÇÃO feita pelo contribuinte, sobre o montante de ICMS/ST devido sobre entradas de mercadorias, de valores recolhidos à tal título, cuja mercadoria fora posteriormente objeto de DEVOLUÇÃO a fornecedor. Além de desconsiderar a DEDUÇÃO feita sobre o montante de ICMS/ST devido relativo ao período de maio/2015, imputou à defendente, por meio do referido auto, parcela de ICMS/ST apurada sobre produto o qual não está arrolado nos regramentos legais que regulam o ICMS/ST. Trata-se do produto “Algodão Cremer” que tem como classificação NCM, 56012110. Atribuir o regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária à tal produto, está completamente maculado, na medida em que a norma infralegal elege “Algodão” como produto sujeito ao regime de substituição tributária desde que classificado sob a NCM 3005, tendo em vista que, o produto gravado sob tal NCM não Página 2 de 6 se trata tão somente de “Algodão”, mas sim de produto com propriedades terapêuticas, utilizados nos cuidados da saúde humana. A composição do valor exigido no período de março/2016, está contido na planilha “DEVOLUÇÃO A FORNECEDOR – 2016_03”, elaborada pela autoridade fazendária, conforme quadro a seguir (há um quadro colado do tipo “imagem”, não copiável, mas sem importância para este arrazoado).”

Inicialmente, o Autuante afirma estranhar a alegação quanto ao período maio/2015, já que em tal ano não houve imputação considerada neste item infracional.

Prossegue observando que, em relação à 2016, desconsiderou as devoluções de “Algodão Cremer”, cuja NCM seria 5601.21.10, uma vez que, de fato, antes da lavratura do Auto de Infração o contribuinte foi instado a se manifestar sobre o mesmo, como narrado no corpo do Auto de Infração, e apresentou o quadro que reproduz à fl. 379.

Continua esclarecendo que, como se verifica no demonstrativo à fl. 78, só o valor R\$ 184,36 foi considerado no abatimento do ICMS ST devido, e por um justo motivo. Explica que o litigante não considerou tal produto como sendo da ST, pelo motivo equivocado narrado por ele acima. Assevera ser este, inclusive, o motivo da Infração 01. Indaga como pode querer retirar do ICMS ST a pagar um produto que ele não considerou da ST quando fez a apuração de tal imposto. Frisa que, se fosse o caso de tê-lo incluído para a apuração do ICMS ST, não haveria motivo para

estorná-lo, tendo em vista que a classificação do produto foi feita equivocadamente, o que não tem o condão de alterar a natureza do produto.

Assinala que o produto, “Algodão Cremer” é um item muito conhecido (pelo menos para quem é papai ou mamãe), e, claramente, nada tem a ver com 5601.21.10; vejamos a posição 3005 do Anexo I do RICMS, que é a adequada para o produto:

3005 Algodão, atadura, esparadrapo, gazes, pensos, sinapismos, e outros, acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos ou dentários, não impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas

Diz ser digna de nota a narrativa complementar por ele feita na Infração 01, onde é dito que algumas vezes o contribuinte adotou a NCM correta para tal produto, em outras, equivocou-se.

Reproduz a justificativa apresentada pela Defesa.

Explica o Autuante que a escrituração extemporânea desse tipo depende de autorização do inspetor fazendário, e tem um rito bem claro previsto no RICMS-BA. Observa ser este, inclusive, o objeto da Infração 02 deste Auto de Infração. Observa que o texto complementar apostado naquele item infracional serve também para combater a alegação do insurgente trazida aqui.

Conclui pugnando pela manutenção da Infração 07.

No que diz respeito à Infração 01, observa como dito no relatório da diligência de maio de 2020, já excluímos do levantamento fiscal todas as operações com a mercadoria “Repelente de uso pessoal ou tópico”, bem como todas as devoluções com CFOPs 2.202, 2.209, 2.411 e 2.949, como se vê nos demonstrativos ali anexados.

Destaca que para esta nova diligência, em atendimento à solicitação contida na Intimação citada, apresenta um quadro justificativo para alguns itens da autuação, bem como planilhas com a movimentação de tais itens, onde quer mostrar que deu saída tributada para os mesmos e tais documentos encontram-se apensados.

Esclarece que:

- 1) Começando pelas planilhas apresentadas: destaca que algumas dessas planilhas, com pretensão de mostrar que o contribuinte teria dado saída tributada aos produtos nelas contidos, fazem prova contra si próprio, já que mostram algumas operações tributadas e outras (a maioria) sem tributação, com CFOP 5.403, o que pode ser conferido abrindo-se as dos produtos 13610, 32219 e 36137; observa que já havia anexado nos demonstrativos iniciais deste PAF um extrato da EFD do contribuinte, onde isto se vê (o anexo é “EFD_Saída de produtos sem ICMS_2016”); outrossim, mesmo que o litigante tenha dado saída de alguns produtos da ST com tributação, o instrumento para a correção do equívoco é o pedido de restituição, e não invalida a autuação por crédito indevido.
- 2) Quanto às demais justificativas do quadro, mantém a posição manifestada no corpo do Auto que originou este litígio, e que reproduz: No Anexo A desta infração tem-se o Demonstrativo Sintético e a “folha de rosto” do Demonstrativo Analítico, cujo conteúdo completo encontra-se no CD de Anexos Eletrônicos apensado a este PAF, na pasta “Créd.Indev. _ Mercad. da ST”. Diz que na mesma pasta, na sub-pasta “Comprov.”, têm-se um extrato da EFD do contribuinte, onde vê-se a saída dos produtos em questão com CFOP 5.405, sem débito, pois, o que mostra o convencimento do contribuinte quanto aos mesmos serem da ST. Observa que são dignos de nota os seguintes fatos:

- 1) Todos os algodões com NCM da posição 3005 estão na ST; em alguns casos, a NCM adotada erradamente foi a 5601.2110, o que não tem o condão de retirar o produto que é efetivamente algodão da ST;

2) Para o produto Creme de Assadura, utilizou erradamente a NCM 3304.9090 outros produtos de beleza ou de maquilagem...) quando a NCM correta seria 3005.9090 (outras pastas...para uso medicinal...), que está na ST; idem para Hipoglós;

3) Para o mesmo produto Esponjas_Banho... utilizou as NCM 3924.9000, 6805.3090, ambas da ST e a 9616.2000, incorreta.

Conclui mantendo, pois, a posição manifestada no relatório da diligência de maio de 2020 para este item. Afirma que a Infração 01 passa de R\$ 457.582,64, para R\$ 183.031,44, sendo R\$ 48.166,20 em 2014, R\$ 39.977,08 em 2015 e R\$ 94.889,16 em 2016.

Em nova diligência solicitada por essa 3^a JJF, fl. 394, considerando que as planilhas apresentadas pelo Impugnante em relação à Infração 01 e constante da mídia CD, acostada à fl. 386, pelo Autuante foram elaboradas por amostragem, foi determinado que o Autuante intimasse o Defendente a apresentar uma planilha demonstrando e totalizando mensalmente todas as mercadorias arroladas no levantamento fiscal e lastreadas em sua EFD e que tiveram o imposto recolhido nas saídas.

O Autuante apresenta o resultado da diligência, fls. 400 e 401, nos seguintes termos:

Afirma que o Autuado apresentou os seguintes documentos: 02 planilhas demonstrativas_formato xls_anos 2014/15; 01 documento em formato txt_ano 2016; 01 documento em formato PDF_textual. Diz que realizou as verificações solicitadas pelo relator, da seguinte forma:

- Às planilhas apresentadas pelo litigante (2014/15), chamadas “Saídas por prod-cfop Feira de Santana”, sobrepusemos as deste auditor para o objeto sob litígio (destacamos esses valores com a cor vermelha); de tais sobreposições temos os produtos de créditos glosados e as saídas respectivas, conforme apresentadas pela defesa; salvamos tais planilhas com o acréscimo “AUDITORIA” em seu nome.

- Para o ano 2014, refez os demonstrativos mensais de débito, excluindo os valores dos produtos com algum débito nas saídas; o resultado encontra-se na planilha chamada “Créd.Ind.ST_Dilig.Abr22_2014”.
- Para o ano 2015, todos os itens da autuação têm equivalência com alguma saída tributada, de modo que o demonstrativo de débito restaria zerado.
- Para o ano 2016, o documento enviado pelo contribuinte está em formato “txt”, de sorte que não há como proceder à verificação solicitada.

Reproduz o seu entendimento manifestado no resultado da diligência anterior.

Frisa o paradoxo que seria o acatamento dos créditos indevidos pelo simples fato de o infrator, eventualmente, ter dado saída com débito em produtos da ST: o fisco teria que proceder a um roteiro de auditoria das saídas, para verificar e, possivelmente, cobrar o ICMS dos produtos que foram objeto de creditamento do imposto nas entradas e não tiveram destaque a débito nas vendas, mesmo que tais produtos sejam da ST; sim, porque é preciso saber se todos eles foram submetidos ao destaque do ICMS nas saídas; o aplicativo SIAF, desta SEFAZ, nem faria tal roteiro, a menos que o auditor entrasse no banco de dados do aplicativo e “reparametrizasse” os produtos específicos, reclassificando-os como “tributáveis”, com a repercussão inevitável e inaceitável nos demais roteiros de auditoria. Repetimos, seria o aniquilamento do instituto da Substituição Tributária.

Conclui mantendo sua posição manifestada no relatório da diligência de maio de 2020, ratificada na diligência de Março de 2021, para este item. A infração passaria de R\$ 457.582,64 para R\$ 183.031,44.

O Impugnante se manifesta às 419 e 420, depois de sintetizar a conclusão do Autuante afirma que “ocorre que se está na busca não da aceitação, ou não aceitação do Regime de Substituição Tributária, mas sim, de demonstrar que os produtos que deram causa à concepção do feito fiscal, não estão sujeitos ao regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária, tanto que, fez-se debitar do ICMS “Operação Própria” em todas as operações promovidas com os referidos produtos.

Essa 3^a JJF, converteu novamente os autos em diligência para que em relação ao exercício de 2016 o Defendente apresentasse o arquivo em formato Excel com demonstrativos mensais comprovando, com base na EFD que as saídas de mercadorias arroladas no levantamento fiscal tiveram a saída tributada.

O Autuante presta informação às 428 e 429. Afirma que para maior conforto do Relator apresenta uma consolidação deste relatório com o apresentado na diligência anterior em 26/04/22:

- às planilhas apresentadas pelo Impugnante chamadas “Saídas por PROD-CFOP Feira de Santana”, sobrepondo as por ele elaborada para o objeto sob litígio [destacou esses valores com a cor vermelha]; de tais sobreposições tem-se os produtos de créditos glosados e as saídas respectivas, conforme apresentadas pela Defesa; salvou tais planilhas com o acréscimo “Auditoria” em seu nome;
- para o ano de 2014, refez os demonstrativos mensais de débito, excluindo os valores dos produtos com algum débito nas saídas, o resultado encontra-se na planilha chamada “Cred.Ind.ST_Dilig.Abr22_2014, apensada ao relatório da diligência de abril/22, fls. 400 a 402;
- Para os anos de 2015 e 2016 todos os itens da autuação têm equivalência com alguma saída tributada, de modo que o de débito estaria zerado.

Conclui depois de reproduzir sua informação na diligência anterior e a manifestação do Autuado relativa ao resultado da diligência anterior, reafirma sua posição esposada no resultado da diligência de maio de 2020, ratificada na diligência de março de 2021, para esse item da autuação asseverando que a Infração passaria de R\$ 457.582,64, para R\$ 183.031,44.

Intimado a tomar ciência do resultado da Diligência, fl. 431, o Autuado não se manifestou nos autos.

Em nova Diligência determinada por essa 3^a JJF foi solicitado para que o Autuante elaborasse uma nova versão dos demonstrativos das Infrações 01 e 09 elaborados por ocasião da Diligência de fl. 353, excluindo todas as operações com Espojas para Banho arrolados no levantamento. Foi pedido também que fossem refeitos os demonstrativos das Infrações 03, 08, 09 e 11 desconsiderando as normas prescritas no Dec. 14.213/2012, ou seja, elaborando novas planilhas deduzindo-se o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

O Autuante apresenta o resultado da diligência à fl. 442 e demonstrativo às fls. 443 a 445 e CD à fl. 446. Quanto à Infração 01 informa, que em relação aos exercícios de 2014 e 2015, com a exclusão das Espojas para Banho remanesce os valores, respectivamente de R\$ 43.159,23 e R\$ 39.028,29. No tocante ao exercício de 2016 afirma que, por não constar operações com Espojas para Banho, remanesce o valor de R\$ 94.889,16, o mesmo apurado na diligência realizada em maio/2020.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, fls. 447 a 450, o Impugnante não se manifestou nos autos.

Na assentada de julgamento em sustentação oral o Dr Jonas E. Panza, Contador do Autuado rebrisou todas as razões de Defesa alinhadas na Impugnação e nas manifestações ao logo do processo.

VOTO

De início, no que diz respeito aos aspectos formais do lançamento, consigno que o presente Auto de Infração foi lavrado de acordo com o que dispõem o art. 39, do RPAF-BA/99, e o art. 142, do Código Tributário Nacional - CTN. Por isso, e inexistindo qualquer violação aos princípios constitucionais que regem o procedimento e processo administrativo fiscal, em especial, os da legalidade, da ampla defesa, e do contraditório, se configura plenamente apto a produzir seus efeitos jurídicos e legais.

Constatou também que não ocorreu qualquer mácula formal no lançamento e no PAF dele decorrente, uma vez que restou clara a natureza tributária da exigência, os dispositivos dados como infringidos, e o Impugnante apresentou suas razões de defesa sem qualquer óbice, demonstrando assim sua total apreensão e entendimento dos fatos objeto da acusação fiscal, bem como desenvolveu e articulou os argumentos que entendeu consentâneos.

Assim, entendo não restar configurado nos autos, qualquer dos pressupostos de nulidades elencados no art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade o Auto de Infração.

No mérito, o Auto de Infração é constituído de onze infrações a legislação baiana do ICMS, consoante discriminação pormenorizada veiculada no preambulo do relatório.

No tocante às Infrações 05 e 06 constato que não foram abordadas pelo Impugnante em suas razões de defesa, logo, ante a inexistência de lide ficam mantidos esses dois itens da autuação.

Infração 01 - cuida da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária.

O Autuado apresentou o entendimento de que não tem qualquer ingerência sobre a classificação NCM determinada pelos estabelecimentos industriais que produzem os produtos que revende. Sustentou que o Algodão classificado na posição 5601.21.10 está errado, porém, não trazer fundamento para tal afirmação, é um gesto que conota criar fato gerador de ST.

Explicou que inúmeros são os fabricantes de esponja para banho (higiene pessoal), compostas dos mais variados “materiais”, o que cominará na determinação de classificações diferentes, mesmo sendo o produto destinado a aplicações similares. Frisou que o legislador deve cuidar da devida e objetiva tipificação. Asseverou que materiais que compõem um produto, que dão origem ao mesmo, será determinante na classificação NCM, e não apenas sua aplicação no consumo. Postula que o motivo pelo qual o legislador não elege o produto tão somente pela sua denominação de consumo, mas consigo carrega sua classificação NCM, só faz nascer os distúrbios na relação fisco x contribuinte.

Assinalou ser possível evidenciar a eleição de produtos que não estão sujeitos ao regime de substituição tributária, como, por exemplo, “Repelente de Uso Tópico”, matéria já discutida com a SEFAZ por meio do Processo nº 269140.0001/16-3, em que já restou devidamente confirmado tanto pelo agente autuante, quanto pela 1ª JJF/CONSEF, que deve-se afastar tal produto da referida exigência, haja vista os normativos que tratam de ST sobre repelentes, elegeram somente os repelentes de uso domissanitário.

O Autuante sustentou que nas saídas da EFD do Autuado dos produtos com CFOP 5.405 afiguraram-se sem destaque do imposto o que demonstra o convencimento do Contribuinte de que esses produtos se encontravam na ST. Sustentou que: *i)* todos os algodões com NCM da posição 3005 estão na ST; em alguns casos, a NCM adotada erradamente foi a 5601.2110, o que não tem o

condão de retirar o produto, que é efetivamente algodão, da ST; *ii)* Para o produto Creme de Assadura, utilizou erradamente a NCM 3304.9090 (outros produtos de beleza ou de maquilagem...) quando a NCM correta seria 3005.9090 (outras pastas...para uso medicinal...), que está na ST; idem para Hipoglós e; *iii)* Para o mesmo produto Esponjas Banho... utilizou as NCM 3924.9000, 6805.3090, ambas da ST e a 9616.2000, incorreta”.

Depois de compulsar os elementos que emergiram do contraditório constato que assiste razão à fiscalização, uma vez que ocorreu a utilização das NCMs na documentação fiscal com denominação distinta da NCM correspondente com a descrição da mercadoria. Constatou depois de compulsar o Anexo 1, que os corretos NCMs das mercadorias questionadas são: Algodão - 3005, Creme de Assadura - 3005.9090, Hipoglós - 3005.9090, Esponja de Banho - 3924.9000, 6805.3090.

No que diz respeito às apontadas devoluções incluídas indevidamente no levantamento fiscal, apontadas pelo Autuado, informo que foi objeto de diligência solicitada por essa 3^a JJF, fl. 353, que não logrou êxito, haja vista que o Autuado não atendeu a intimação para apresentação das correspondentes comprovações das alegadas devoluções. Assim, remanesce o fato de que se trata de mera alegação desprovida de comprovação, portanto, não se prestando a elidir a acusação fiscal.

Quanto à alegada inclusão indevida no levantamento fiscal das operações com o produto “Repelente de uso tópico”, constato que assiste razão ao Impugnante, uma vez que somente está elencado no Anexo 1, do RICMS-BA/12, os repelentes de uso domissanitário.

Em diligência solicitada por essa 3^a JJF, fl. 353, o Autuante promoveu a exclusão desse item e as operações com mercadorias com CFOP 2.202, 2.209, 2.411 e 2.949, do levantamento fiscal que resultou na diminuição da exigência fiscal, consoante novo demonstrativo elaborado e acostado na mídia CD à 361, para R\$ 183.031,44.

Em nova diligência solicitada por essa 3^a JJF, fl. 394, para que o Defendente fosse intimado a comprovar sua alegação defensiva de que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal tiveram saídas tributadas, o Autuante informou que, depois de examinar a documentação apresentada e às planilhas “Saídas por PROD-CFOP Feira de Santana”, assinalando que em relação ao exercício de 2014, refez os demonstrativos mensais de débito, excluindo os valores dos produtos com algum débito nas saídas, cujo resultado encontra-se na planilha chamada “Cred.Ind.ST_Dilig.Abr22_2014, apensada ao relatório da diligência de abril/22, fls. 400 a 402.

No que diz respeito aos exercícios de 2015 e 2016, afirmou, fl. 400, que todos os itens da autuação arrolados no levantamento fiscal têm equivalência com alguma saída tributada, de modo que o débito estaria zerado.

Ao tomar ciência da diligência em nova intimação determinada por essa JJF, conforme consta no resultado da diligência acostada à fl. 400 e 401 e no CD à fl. 402, o Impugnante não se manifestou nos autos.

Acolho o resultado da última diligência, fl. 442, que contempla a exclusão as operações com o item “Esponja para Banho” por não consta no Anexo 1, do RICMS-BA/12 e resulta na exigência remanescente de R\$ 43.159,23, para o exercício de 2014, consoante demonstrativo acostado à fl. 443 e CD à fl. 446. Entretanto, constato que as mercadorias, Creme para Assadura e Hipoglós de NCM 3304.9090 incluídas no demonstrativo devem ser excluídas desse levantamento por não estarem elencadas no Anexo 1, do RICMS-BA/12.

Com relação ao item Algodão consigno que não mais consta arrolado no último demonstrativo revisado pelo Autuante.

Assim, procedendo à exclusão desses itens o valor do débito da Infração 01, correspondente ao

exercício de 2014, remanesce a exação no valor de R\$ 8.059,83, conforme demonstrativo a seguir acostado.

Quanto aos valores apurados para os exercícios de 2015 e 2016 para os quais foi constatado pelo Autuante que todos os itens da autuação arrolados no levantamento fiscal têm equivalência com alguma saída tributada, fl. 428, de modo que o débito estaria zerado, entendo que deve ser aplicada a multa de 60%, prevista na alínea “d”, o inciso II, do art. 42, da Lei 7.014/96.

Por isso, ante a impossibilidade da aplicação de duas sanções distintas na mesma infração do presente Auto de Infração, represento a Autoridade da Fazendária para examinar a possibilidade de programar uma nova ação fiscal para apurar essa irregularidade.

Nos termos expedidos, depois de examinar todas as intervenções realizadas que resultaram em ajustes efetuados pelo Autuante em sede de diligências, com base no que consta explicitamente elencado no itens do Anexo 1, do RICMS-BA/12 vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores e nas respectivas NCM, e acolho as exclusões do levantamento fiscal realizadas pelo Autuante de todas as operações de devolução e das operações com o produto “Repelente de uso tópico”, “Esponja para Banho”, bem como dos itens Creme de Assadura e Hipoglós, ora realizada, reduzindo o valor do débito para o valor de R\$ 8.059,83, acrescido da multa de 60%.

DEMONSTRATIVO INFRAÇÃO 01

Data de Ocorr.	DILIGÊNCIA III - FL. 443	EXCLUSÃO DOS ITENS CREME PARA ASSADURA e HIPOGLÓS	JULGAMENTO
31/01/14	1.468,79	713,40	755,39
28/02/14	2.974,58	2.205,19	769,39
31/03/14	9.360,92	8.874,62	486,30
30/04/14	2.584,01	2.021,37	562,64
31/05/14	2.445,89	1.886,50	559,39
30/06/14	1.765,07	769,13	995,94
31/07/14	2.030,43	986,96	1.043,47
31/08/14	3.497,50	2.780,90	716,60
30/09/14	5.821,13	5.377,97	443,16
31/10/14	3.233,70	2.571,81	661,89
30/11/14	3.329,75	2.670,64	659,11
31/12/14	4.647,46	4.240,91	406,55
TOTAIS	43.159,23	35.099,40	8.059,83

Assim, resta parcialmente configurado esse item da autuação.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 01, no valor de R\$ 8.059,83.

Infração 02 - trata da escrituração de crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito, no mês de junho de 2014.

O Autuado alegou que não deve prosperar a pretensão da fiscalização, uma vez que apenas exerceu seu direito à fruição de um benefício consagrado a forma do Dec. 7799/00 e que a previsão constante do art. 23, da Lei Complementar nº 87/96 se limita, tão-somente, à deliberar que o crédito do imposto não utilizado somente se extingue decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

O Autuante explicou que o crédito fiscal extemporâneo somente pode ser utilizado mediante autorização do Inspetor Fazendário, mediante solicitação formal o que não fora feito, de acordo com o art. 315, do RICMS-BA/12.

Como se depreende do expedito acima, a acusação fiscal não põe em dúvida a legitimidade do direito da utilização dos créditos fiscais pelo sujeito passivo.

Logo, a questão a ser dirimida em relação à Infração 02, diz respeito exclusivamente a pertinência, ante a legislação de regência, da forma, do momento e do montante utilizados pelo autuado para escriturar extemporaneamente o crédito fiscal, objeto da autuação.

O RICMS-BA/12 em seus artigos 314 e 315, vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador, disciplina a escrituração de crédito fiscal, *in verbis*:

"Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:

I - a entrada da mercadoria e a prestação do serviço por ele tomado ou a aquisição de sua propriedade;

II - o direito à utilização do crédito.

Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

[...]

§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;

[...]

§ 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar."

Da intelecção do dispositivo regulamentar que rege o lançamento de crédito fiscal, claramente se constata que os créditos, mesmo legítimos, se não lançados no próprio mês ou no mês subsequente, não podem ser lançados ao alvedrio do contribuinte, eis que para serem devidamente utilizados devem se submeter ao regramento estabelecido.

Portanto, se não obedecido o quanto estatuído no RICMS, resta caracterizada a sua utilização, em termo temporal, indevida.

Logo, do teor do citado dispositivo regulamentar que rege o lançamento de crédito fiscal, claramente se constata que os créditos, mesmo legítimos, se não lançados no próprio mês ou no mês subsequente, não podem ser lançados a qualquer tempo. Portanto, se não obedecido o quanto estatuído no RICMS-BA/12, resta caracterizada a sua utilização, em termo temporal, indevida.

No presente caso, restou evidenciado nos autos que o defendant, além de não ter requerido a autorização para utilização extemporânea dos créditos, se antecipou ao prazo regulamentar previsto e escriturou, antecipadamente e de forma não prevista os créditos fiscais extemporâneos em seu livro Registro de Apuração do ICMS.

Nestes termos, concluo pela subsistência da Infração 02.

Infrações 03, 08 e 11 - imputam ao sujeito passivo, utilização indevida de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com Benefício Fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75 - **Infração 03**, Recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da

Federação - **Infração 08** e 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 adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente - **Infração 11**.

Por terem sido tratadas conjuntamente pela defesa, dessa mesma forma também serão manejadas.

O Defendente asseverou que a utilização de incentivos fiscais de ICMS não é automática, sendo certo que os entes federados, geralmente, exigem contrapartidas do contribuinte favorecidos, a formalização de adesão ao incentivo fiscal e o cumprimento de uma série de condicionantes, para que seja possível a fruição dos benefícios. Afirmou também que não há elemento algum no Auto de Infração que comprove que os fornecedores da Impugnante cumpriram as condicionantes estabelecidas na legislação capixaba, a fim de que pudessem usufruir do incentivo fiscal acima mencionado. Reitera que sequer há comprovação de que o benefício foi efetivamente utilizado.

O Autuante ao proceder a informação fiscal asseverou que o Impugnante em toda as suas alegações de defesa tenta elidir esses itens da autuação aduzindo a pretensa ilegalidade do Dec. 14.213/12 e não faz referência alguma acerca de possível equívoco nos levantamentos relativos a esses itens da autuação.

Convém salientar que a Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017, permitiu que, mediante convênio, os Estados e o Distrito Federal deliberassem sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155, da CF/88 e a reinstituição das respectivas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais.

Como consequência, foi celebrado o Convênio ICMS 190/2017 que estabeleceu os procedimentos e prazos que as unidades federadas deveriam observar para remissão dos créditos tributários decorrentes do uso de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155, da CF/88, bem como sobre as correspondentes restituições.

Em cumprimento ao prazo estabelecido no inciso I, da cláusula terceira do Convênio ICMS 190/17 - da mesma forma como fez o Estado da Bahia em relação aos seus atos normativos vigentes, por meio do Dec nº 18.270/18 -, os Estados publicaram, em seus respectivos Diários Oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos citados no Anexo Único do Dec. nº 14.213/12, visando à remissão dos eventuais créditos tributários existentes.

Precisamente, no presente caso, a planilha elaborada pelo Autuante, acostada às fls. 07 a 22, indica que a glosa se referiu a item do Anexo Único do Dec. nº 14.213/2012, decorrente de operações realizadas entre empresas localizadas nos Estados de Goiás, Minas Gerais, Paraíba e Pernambuco e o estabelecimento autuado.

A autuação diz respeito a benefícios concedidos, por meio da legislação interna específica dos aludidos Estados que constam do Anexo Único do Dec. nº 14.213/12.

Por fim, através do Decreto nº 18.219/18, o Estado da Bahia revogou o Decreto nº 14.213/12, com efeitos a partir de 27/01/2018.

Diante do quadro acima exposto, entendo que alternativa não resta a não ser a aplicação da norma prevista pelo art. 156, inciso IV, do CTN, que extingue o crédito tributário por remissão, hipótese esta que entendo deva ser aplicada em relação a esses itens da autuação, pois expressamente prevista em Lei Complementar e em Convênio devidamente ratificado pelo CONFAZ.

Consigno que este tem sido o entendimento que vem sendo adotado por este CONSEF, a exemplo da decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0149-01/18, relacionado à Auto de Infração lavrado contra este mesmo autuado e pela mesma auditora fiscal aqui autuante, onde ficou decidido pela insubsistência da infração relativa a mesma matéria aqui enfrentada.

Consigno que em diligência determinada por essa junta de julgamento, fl. 438, foi solicitado ao Autuante que refizesse os demonstrativos de apuração desses itens da autuação desconsiderando as normas prescritas no Dec. nº 14.213/12, ou seja, deduzindo o valor do imposto destacada no documento fiscal, sendo informado expressamente pelo Autuante, fl. 442, que sem serem estribadas na norma do aludido Decreto as exigências apurada, “restam completamente zeradas.”

Diante disso, com base na remissão dos créditos tributários relativos a benefícios instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155, da Constituição Federal, processado nos termos do Convênio ICMS 190/17, são insubstinentes, resta extinto o crédito tributário apurado atinente a essas infrações.

Nos termos expendidos, concluo pela insubsistência das Infrações 03, 08 e 11.

Infração 04 - cuida da utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS.

Em sede defesa o Autuado em sua defesa alegou, tão-somente, que essa irregularidade decorre da Infração 02.

Verifico que a irregularidade se encontra devidamente explicitada no demonstrativo de apuração à fl. 68 e CD à fl. 38.

Em sede de informação fiscal o Autuante esclareceu que a apuração da irregularidade decorreu da simples verificação da memória de cálculo apresentada pelo Autuado para os créditos aceitos, tempestivos, mas cujas mercadorias foram devolvidas. Explicou que o Autuado faz jus ao crédito presumido de 2% sobre as vendas para outras unidades da Federação [Dec. Atacadista], e quando ocorre devolução efetua o estorno do crédito presumido lançado, entretanto, ao lançar realizou a menos, o que resultou na imputação.

Depois de examinar os elementos que constituem esse item da autuação, constato assistir razão Autuante, eis que, de fato os estornos do crédito presumido lançado pelo Defendente nas operações de devolução foram efetuados a menos.

Assim, resta evidenciado nos Autos que o Impugnante não consegue elidir a acusação fiscal, por isso, fica mantida a Infração

Infração 07 - trata do recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.

Em sua defesa o Autuado reconhece o cometimento parcial da autuação, ou seja, em relação ao mês de março de 2016 e, com relação a apuração atinente ao mês de maio de 2014 alegou que fez cumprir seu direito que lhe cabe ao ressarcimento de ICMS-ST, por desfazimento do negócio

Em sua Informação Fiscal, o Autuante manteve a autuação, esclarecendo que o Impugnante recolheu a menos o imposto da antecipação calculado por ele mesmo. Informou que no Anexo - A desta infração tem-se o Demonstrativo, replicado no CD de Anexos Eletrônicos fl. 38, na pasta “Ant. Trib. a menor”. Na mesma pasta, na sub-pasta “Comprov.”, tem-se um extrato dos DAE pagos pelo contribuinte, bem como a memória de cálculo apresentada por ele mesmo. Assinalou que instado a manifestar-se, o sujeito passivo informou que houvera devoluções de parte dessas mercadorias.

Depois de examinar os elementos que integram esse item da autuação, constato que ante a falta de apresentação da comprovação das alegações defensiva a acusação fiscal afigura-se caracterizada tendo em vista que o Autuado na apuração dos valores recolhidos a título de ICMS/ST, por entradas que posteriormente foram objeto de devolução a fornecedores realizou de forma extemporânea, ou seja, sem a autorização do Inspetor, infringindo o art. 315, do RICMS-BA/12, vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores.

Concluo pela manutenção da Infração 07.

Infração 09 - imputa ao Autuado, multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Em suas razões de defesa o Impugnante alegou que esse item decorre da mesma irregularidade apurada na Infração 01.

Assim, considerando, que ao se examinar os demonstrativos de apuração se constata que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal são distintas das relacionadas na Infração 01, com exceção da mercadoria “Esponja para Banho”, que em sede diligência foi realizada a exclusão desse item do levantamento fiscal no exercício de 2014, por não constar elencado no Anexo 1, do RICMS-BA/12, eis que que nos demais exercícios não consta do levantamento, conforme demonstrativo acostado à fl. 445, reduzindo o valor do débito para R\$ 228.049,19.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 09.

Infração 10 - cuida da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Em sede de Defesa o Impugnante alegou que se faz necessário demonstrar a situação de cada um dos destinatários em que fora emitido o documento fiscal arrolado no levantamento fiscal, haja vista que não dispõe de mecanismo de acesso ao cadastro de contribuintes.

A legislação de regência sobre a matéria, assim dispõe, *in verbis*:

Lei 7.014/96

[...]

“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

I - o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito ou desabilitado no Cadastro, desde que as tenha recebido sem a cobrança antecipada do imposto;”

Depois de examinar os demonstrativos de apuração que resultou na presente Infração constato que o levantamento foi embasado na EFD do Autuado onde se verifica que as saídas objeto da autuação foram realizadas para contribuintes sem inscrição estadual. Fato esse que colide frontalmente com a previsão estatuída expressamente no inciso I, do art. 8º, da Lei 7.014/96, supra reproduzida.

Assim, resta caracterizado o cometimento pelo Autuado da acusação fiscal veiculada na Infração 10.

Nos termos expendidos, concluo pela subsistência parcial da autuação na forma discriminada no demonstrativo a seguir.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO AUTO DE INFRAÇÃO X JULGAMENTO				
Inf.	Auto de Infração	Julgamento	Decisão	Multa
1	457.582,64	8.059,83	Proc. Em Parte	60%
2	1.089.694,69	1.089.694,69	Procedente	60%
3	1.845.689,92	0,0	Improcedente	
4	5.074,70	5.074,70	Procedente	60%
5	54.220,39	54.220,39	Procedente	60%
6	22.638,09	22.638,09	Procedente	60%
7	104.192,25	104.192,25	Procedente	60%
8	724.806,88	0,0	Improcedente	
9	239.306,13	228.049,19	Proc. Em Parte	60% multa
10	25.046,20	25.046,20	Procedente	60%
11	1.161.295,63	0,0	Improcedente	
TOTAIS	5.729.547,52	1.536.975,33		

Ante o exposto, Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269193.0003/17-1, lavrado contra **DPC DISTRIBUIDORA ATACADISTA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.308.926,14**, acrescido da multa 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, nas alíneas “f”, “a”, “d”, e “e”, do inciso II, todos 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\$ 228.049,19**, prevista na alínea “d”, do inciso II e § 1º, do art. 42, da mesma Lei.

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

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 09 de fevereiro de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA