

**PROCESSO** - A. I. Nº 298963.0006/19-9  
**RECORRENTE** - CARLOS ANTÔNIO DA CUNHA CONCEIÇÃO EIRELI  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JFJ nº 0070-03/23-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/07/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0263-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS BENEFICIADAS COM NÃO INCIDÊNCIA. O Autuado não apresentou, em sua impugnação, elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE ENTRADAS MAIOR QUE A OMISSÃO DE SAÍDAS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS TRIBUTÁVEIS. É devido o ICMS sobre a diferença de maior expressão monetária, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas. Ajuste realizado pelo Autuante reduz o valor originalmente lançado. Infração parcialmente procedente. 3. ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS NÃO REGISTRADAS. MULTA. Constatado nos autos o não descumprimento de obrigação principal e configurado o cometimento de infração a obrigação acessória. Aplicada corretamente a multa cabível. Infração subsistente. 4. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. O Impugnante não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Preliminar de nulidade não acolhida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2019, exige crédito tributário no valor de R\$ 28.472,11, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01 - 01.02.04.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto, nos meses de junho a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$ 1.123,29, acrescido da multa de 60%;

**Infração 02 - 04.05.05.** Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias anteriormente e também não contabilizadas no exercício fechado de 2014, no valor de R\$ 20.911,25, acrescido da multa de 100%;

**Infração 03 - 05.05.01.** Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, no mês de dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$ 5.706,66, acrescido da multa de 100%;

**Infração 04 - 07.15.01.** Falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas a comercialização, nos meses junho e julho, outubro e novembro de 2014, no valor de R\$ 730,91, acrescido da multa de 60%.

O Autuado **impugna** o lançamento fls. 09 a 13.

O Autuante presta a **informação fiscal** fls. 23 e 24. Conclui pugnando pela procedência da autuação.

A 3ª JJF, em Pauta Suplementar deliberou pela conversão dos autos em **diligência** para que o Autuante elaborasse um novo demonstrativo relativo à Infração 02, aplicando a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07 e que fosse entregue cópia ao Autuado com reabertura do prazo de defesa de 60 dias e que fizesse constar nos autos a certificação, assinada pelo Autuado, do acesso do CD e a indicação e identificação dos arquivos e do pleno acesso ao seu conteúdo.

O Autuante apresenta o **resultado da Diligência** informando que o procedimento fiscal foi refeito em consonância com as imposições determinadas pela Instrução Normativa nº 56/07, reduzido para R\$ 7.175,16.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, o Impugnante se **manifesta** às fls. 35 a 37, observando inicialmente que a diligência se referiu à Infração 02. Diz que a planilha sobre os “preços médios unitários” inclui uma coluna com MVA de até 328% que não encontra amparo legal, assim como não se demonstrou de forma analítica os valores, o que leva a nulidade da apuração. Arremata frisando que também não se comprovou como foi feita a proporcionalidade, sendo certo que seu estabelecimento trabalha com produtos nessa condição.

O Autuante presta **nova informação**, fl. 42, frisando que o Defendente se insurge contra o item 03 da autuação, que indica omissão saídas obtidas mediante falta de registro de notas fiscais de entradas através de levantamento quantitativo de estoques.

Em busca da verdade material, a 3ª JJF converteu os autos em **nova diligência**, fl. 47, para que o Autuante enfrentasse a alegação do Autuado de que na Infração 02 foram incluídos no levantamento fiscal operações com mercadorias sujeitas a redução da base de cálculo e, se necessário, que fossem promovidos os ajustes pertinentes e o correspondente demonstrativo de apuração e de débito.

O Autuante apresenta o **resultado da diligência** às fls. 52 a 54, destacando que o Impugnante alega a inclusão no levantamento fiscal dos itens, e Óleo Comestível, Leite, Papel Higiênico e Achocolatado, no qual somente o item Achocolatado, no exercício de 2014, possui benefício da redução de base de cálculo, nas operações internas, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%, consoante previsão estatuída no inciso XL, do art. 268, do RICMS-BA/12. Apresenta à fl. 54, demonstrativo aplicando a redução da base de cálculo prevista na legislação supramencionada sobre as operações com achocolatado, apurando o valor de R\$ 3,14.

Conclui apresentando demonstrativo da Infração 02, no valor de R\$ 7.175,16, o qual não foi considerado a referida redução de cálculo do “Achocolatado em pó” e feitos os ajustes aludidos do valor da exigência deve ser reduzida para R\$ 7.714,01.

A JJF dirimiu lide conforme abaixo:

### **VOTO**

*Ao compulsar os autos, constato que todos os elementos que compõem o presente PAF, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisito essencial algum na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos, o Autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido.*

*Ademais, também não vislumbro óbice algum ao exercício do contraditório e da plena defesa pelo Autuado, conforme se depreende da impugnação e manifestações do Impugnante, bem como das intervenções do Autuante ao proceder as informações fiscais no decurso do contraditório instalado.*

*Em síntese, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, afiguram-se em total consonância com a legislação de regência e não estão incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquirir de nulidade a autuação.*

*No mérito, o presente Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações à legislação baiana do ICMS, consoante discriminação pormenorizada no preâmbulo do relatório.*

*A Infração 01, trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto, conforme demonstrativo constante da mídia CD, fl. 07, que elenca as aquisições do Autuado de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária constantes do item 21[NCM 0403 - Iogurtes], do Anexo 01, do RICMS-BA/12, cuja cópia foi entregue ao Autuado via DTE, fl. 06.*

*A exigência objeto da autuação decorre de expressa previsão legal, in verbis:*

*“Lei 7.014/96*

*[...]*

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

*[...]*

*§ 2º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.”*

*“RICMS-BA/12*

*[...]*

*Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

*[...]*

*II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior.”*

Em sede de Defesa, citando a alínea “a”, do inciso I, do art. 310, do RICMS-BA/12, citada no enquadramento legal, o Impugnante afirmou que sua atividade não se enquadra nesse dispositivo, por ser um Mercadinho. Frisou que, de acordo com o demonstrativo anexo ao Auto de Infração, se trata de aquisições de “Iogurtes” e que, inexistente a indicação precisa que se dê conta da não incidência.

Ao prestar informação fiscal o Autuante assinalou que o Impugnante utilizou créditos da mercadoria iogurte adquiridas no exercício de 2014 com substituição tributária. Explicou que a tributação, nessa condição, só possui uma fase, não podendo o contribuinte utilizar-se de créditos pelas entradas.

Ao compulsar as peças que compõem esse item da autuação verifiquei que a descrição dos fatos e o demonstrativo acostado aos autos identificam e discriminam de forma clara e inequívoca a acusação fiscal.

O enquadramento legal constante do Auto de Infração, além da expressa indicação do § 2º, do art. 29, da Lei 7.014/96, que é o fulcro da autuação, acrescentou, por equívoco, a alínea “a”, do inciso I, do art. 310, RICMS-BA/12, quando o correto seria o inciso II, do referido artigo regulamentar.

Por entender que esse equívoco, no presente caso, não impede a perfeita compreensão do enquadramento legal, eis que, a análise conjunta, da clara indicação da expressa previsão legal estatuída pelo § 2º, do art. 29, da Lei 7.014/96, com a descrição dos fatos e o demonstrativo de apuração, não deixa dúvida alguma quanto ao enquadramento da infração cometida pelo Autuado.

Aliás, essa é a inteligência que se extrai do art. 19, do RPAF-BA/12, *in verbis*:

*Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

*Pelo expendido, entendo restar evidenciado o acerto da autuação.*

*Concluo pela subsistência da Infração 01.*

*A Infração 02 cuida da falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias anteriormente e também não contabilizadas no exercício fechado de 2014, no valor de R\$ 20.911,25, acrescido da multa de 60%, conforme demonstrativo constante da mídia CD, fl. 07.*

*Nas razões defensivas, o sujeito passivo pugnou pela nulidade do lançamento alegando que não recebeu os demonstrativos analíticos da apuração e dos preços médios adotados, que foram incluídos produtos sujeitos à redução de base de cálculo e não foi aplicada a proporcionalidade prevista na IN nº 56/09.*

*O Autuante ao proceder a informação fiscal manteve a autuação asseverando que o Impugnante recebera todos os demonstrativos da autuação, conforme se verifica, fl. 06 a confirmação do recebimento de todos os demonstrativos que embasaram toda a autuação, inclusive dessa autuação.*

*Essa 3ª JJF, converteu os autos em diligência, fl. 26, para que o Autuante refizesse o levantamento fiscal aplicando a proporcionalidade prevista na IN nº 56/07 e que fosse intimado o Autuado para entrega do novo demonstrativo informando a reabertura do prazo de defesa de 60 dias para manifestação.*

*O Autuante apresentou o resultado da diligência, fl. 31 e CD, a fl. 33, informando o refazimento do demonstrativo e destacando que o valor do débito, com a aplicação da proporcionalidade prevista na IN nº 56/07, foi reduzido para R\$ 7.175,16.*

*Em manifestação acerca do resultado da diligência, o Autuado voltou a pugnar pela nulidade ou improcedência desse item da autuação. Alegou que na planilha de apuração dos preços médios elaborada pelo autuante incluiu uma coluna contendo MVA de até 328%, sem amparo legal, assim como não foi demonstrada de forma analítica os valores apurados. Frisou que não foi demonstrada também como foi efetuada a proporcionalidade aplicada e que ainda foram incluídos no levantamento sujeitos à redução de base de cálculo prevista no RICMS-BA/12.*

*Ao compulsar o novo demonstrativo do levantamento de estoques efetuado pelo Autuante em atendimento ao pedido de diligência, constato que foi devidamente aplicada a proporcionalidade prevista no IN nº 56/07 e a demonstração de sua apuração encontra-se explicitada na planilha "Dem. Proporcionalidade e ICMS". Verifico também que não procede a alegação do Defendente em relação à planilha "Cálculo dos Preços Médios elaborada pelo Autuante e constante do CD, fl. 33, uma vez que coluna "MVA" contendo a indicação de diversos percentuais não tem qualquer influência no cálculo dos preços médios, encontram-se devidamente apurados e explicitado qual o critério adotado de acordo com o previsto na legislação de regência.*

*Quanto à alegação permanência da inclusão no levantamento fiscal de produtos sujeitos à redução da base cálculo - Óleo Comestível, Leite, Papel Higiênico e Achocolatado, também foi objeto da última diligência solicitada por essa 3ª JJF, na qual o Autuante concluiu pela procedência parcial da alegação da Defesa. Somente acolheu a alegação no tocante ao item Achocolatado para o qual é prevista a redução da base de cálculo de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%, conforme novo demonstrativo elaborado.*

*Denegou o pedido em relação ao óleo comestível, esclarecendo que a redução prevista no inciso XXII, do art. 268, do RICMS-BA/12, somente é aplicável ao óleo refinado de soja e de algodão. Quanto à mercadoria Leite Longa Vida, esclareceu que somente são alcançadas pelo previsto no inciso XXV, do art. 268, do RICMS-BA/12, os Leites produzidos neste Estado e que os objeto da autuação são produzidos em Pernambuco, Rio Grande do Sul, Goiás e Minas Gerais. Em relação ao item Papel Higiênico, explicou que o benefício previsto no inciso XLIII, do art. 268, do RICMS-BA/12, alcança apenas as operações internas realizadas de estabelecimento industrial ou atacadista.*

*Nos termos expendidos, por constatar que os ajustes e correções realizados estão de acordo com a legislação de regência, acato o novo levantamento efetuado pelo Autuante, visto que decorrente também da correta aplicação da proporcionalidade prevista na IN nº 56/07 e resultou no débito remanescente de R\$ 7.174,01, consoante demonstrativos acostados às fls. 54 e 55.*

*Concluo pela subsistência parcial do item 02 da autuação.*

*A Infração 03 - 05.05.01, imputa ao sujeito passivo a omissão de saídas tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, no mês de dezembro de 2014, conforme demonstrativos em arquivos eletrônicos constantes da mídia CD, acostada aos autos, fl. 07, e cópia entregue ao Autuado, fl. 06, das planilhas de apuração desse item da autuação.*

*Em sede de Defesa o Impugnante afirmou que esse item da autuação estaria absorvido pela Infração 02 e sustentou também haver incompatibilidade entre a cobrança de 1% (Alíquota inexistente) e a aplicação da multa de 100%. Asseverou ser nula a infração, por existir uma clara confusão entre a falta de registro de notas fiscais (obrigação acessória) com presunção de omissão de receita (obrigação principal) no mesmo exercício de 2014.*

*O Autuante ao proceder a informação fiscal explicou que a Infração 02 trata da cobrança da obrigação principal, falta de pagamento do imposto, inclusive não destas operações, mas de operações anteriores, já multa de 1%, apurada na Infração 03 se refere a falta de registro destas entradas.*

*Ao compulsar os elementos que alicerçam a acusação fiscal, verifico que, apesar de constar na acusação fiscal se tratar de omissão de saídas tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, no mês de dezembro de 2014, com enquadramento legal no inciso III, do art. 42, da Lei 7.014/96 e constar no demonstrativo da apuração a relação de notas fiscais de entradas não registradas com a aplicação da multa de 1%, sobre o valor das mercadorias não registradas na escrita fiscal*

*Logo, depois de constatar o não cometimento da acusação fiscal consignada na imputação da Infração 03, resta evidenciado nos autos que não se configurou a irregularidade à obrigação tributária principal apontada nesse*

item da autuação.

Entretanto, diante da determinação expressa no art. 157, do RPAF-BA/99, ou seja, verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal e remanescendo comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração subsistente, no que concerne à obrigação acessória. Por isso, deve ser mantida a exigência da multa de 1%, no valor de R\$ 5.706,69, consoante demonstrativo elaborado pelo Autuante, constante do CD, acostado à fl. 07, em decorrência do não registro das notas fiscais de saída, conforme previsto no inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Assim, concluo pela subsistência da Infração 03, no valor de R\$ 5.706,69.

A Infração 04 acusa o sujeito passivo de falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas a comercialização, nos meses de junho, julho, outubro e novembro de 2014, conforme demonstrativo "Antecipação Parcial", constante do CD, acostado à fl. 07.

Nas razões defensivas, o Autuado aduz que no máximo deveria ser aplicada a multa de 60%, por inexistir nos autos qualquer indício de que as mercadorias não foram tributadas nas saídas.

A antecipação parcial do ICMS está prevista no art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, que assim dispõe:

"Art. 12 - A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso II, do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição."

Na presente ação fiscal foi constatado pelo Autuante, que no período fiscalizado, relativamente ao ICMS da Antecipação Parcial, a obrigação principal não foi cumprida. Portanto, uma vez comprovada a falta de pagamento ou tributação de forma irregular para efeitos de recolhimentos do ICMS Antecipação no prazo regulamentar, torna-se inexigível o tributo.

Logo, no presente caso a acusação fiscal afigura-se devidamente materializada.

No que diz respeito ao pleito da Defesa para a conversão da exigência relativamente ao imposto comprovadamente não antecipado tempestivamente, em multa equivalente a 60% do ICMS não recolhido regularmente, entendo que não pode ser atendido. Eis vez que, o Impugnante não carrou aos autos qualquer elemento para comprovar, de forma inequívoca, ter recolhido o imposto referente às operações arroladas no levantamento fiscal em suas respectivas saídas posteriores, como expressamente é exigido, nos termos do art. 42, § 1º, c/c a alínea "d", do inciso II, da Lei nº 7.014/96, in verbis:

"Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

[...]

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;

[...]

§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, **comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores**, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea "d", do inciso II;

... (Grifo nosso)."

Em suma, mesmo dispondo, através de sua documentação e escrituração fiscais, de elementos para comprovar e consubstanciar sua mera alegação da inexistência de indício de que as mercadorias não foram tributadas nas saídas, o Autuado nada apresenta em seu socorro capaz de elidir a acusação fiscal.

Pelo expendido, a Infração 04 é subsistente.

Concluo pela subsistência parcial do Auto de Infração, nos termos do demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO - AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO			
INFRAÇÃO	Auto de Infração	JULGAMENTO	RESULTADO
01	1.123,29	1.123,29	PROCEDENTE
02	20.911,25	7.174,01	PROC. EM PARTE
03	5.706,66	5.706,66	PROCEDENTE
04	730,91	730,91	PROCEDENTE
<b>TOTAL</b>	<b>28.472,11</b>	<b>14.734,87</b>	

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

Em nova instância, o contribuinte apresenta inconformismo às fls. 87/89, tecendo o seguinte:

INFRAÇÃO 1 – disse que essa imputação a cobrança é baseada no art. 310, I, “a” do RICMS, sendo assinado tanto pela JJF e pelo fiscal autuante que se tratava de mercadorias enquadradas na ST e não pela não incidência, assim, apresentando um novo enquadramento legal. Explica que o contribuinte não teve a prazo reaberto, ferindo o princípio da ampla defesa. Pede pela nulidade da decisão recorrida, o saneamento do PAF e novo julgamento. Lembrou que, na defesa, pediu que se a fundamentação do Auto de Infração fosse modificada, o prazo de defesa fosse aberto.

INFRAÇÃO 2 – afirma que a JJF não julgou corretamente a exação, pois disse que não existe no PAF comprovação de que o “leite longa vida” foi produzido fora do Estado da Bahia e, tratando-se de presunção de omissão de saídas, não se pode identificar a origem dos produtos prevalecendo outra presunção, em benefício do contribuinte, de que as operações anteriores, entradas não registradas, foram internas. Pede pela redução da exação, com a exclusão desse produto (leite longa vida) ou aplicação da redução da base de cálculo.

INFRAÇÃO 3 – sustenta que essa imputação foi absolvida pela infração 2, pois reafirma, nesta fase recursal, que a JJF modificou a essência da autuação e também não possibilitou a ampla defesa, com a reabertura do prazo. Pede pela nulidade, por cerceamento do direito de defesa, devendo retornar ao julgador piso para novo julgamento.

INFRAÇÃO 4 – entende que não existe no PAF qualquer indício de que as mercadorias não foram tributadas nas saídas e que, conseqüentemente, haveria que se aplicar a multa de 60%, conforme o art. 42, II, “a”, § 1º da Lei nº 7.014/96. Requer a alteração da decisão.

Finaliza requerendo a Nulidade ou Improcedência da autuação, ou no máximo, a Procedência Parcial, apensa na infração 04, com o pagamento tão somente da multa de 60%.

É o relatório.

## VOTO

Observo no Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, visando modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente em Parte, o Auto de Infração em lide. O recorrente reitera as alegações da impugnação e apresenta razões de reforma da decisão recorrida com os seguintes pedidos:

Para infração 01, alega o recorrente que essa imputação a cobrança é baseada no art. 310, I, “a” do RICMS/BA. O contribuinte argumenta que o documento foi assinado tanto pela JJF e quanto pelo fiscal autuante, indicando que se tratava de mercadorias enquadradas na ST, e não de mercadorias isentas, assim, apresentando um novo enquadramento legal. Explica ainda que não teve seu prazo reaberto, o que feriu o princípio da ampla defesa, e roga pela nulidade da decisão recorrida ou saneamento do PAF com novo julgamento.

Verifico que, não prospera a alegação do recorrente, pois a decisão de piso fundamentou seu voto o qual comungo do entendimento conforme trecho do voto transcrito abaixo:

- “Em sede de Defesa, citando a alínea “a”, do inciso I, do art. 310, do RICMS-BA/12, citada no enquadramento legal, o Impugnante afirmou que sua atividade não se enquadra nesse dispositivo, por ser um Mercadinho. Frisou que, de acordo com o demonstrativo anexo ao Auto de Infração, se trata de

*aquisições de “Iogurtes” e que, inexistente a indicação precisa que se dê conta da não incidência.*

- *Ao prestar informação fiscal o Autuante assinalou que o Impugnante utilizou créditos da mercadoria iogurte adquiridas no exercício de 2014 com substituição tributária. Explicou que a tributação, nessa condição, só possui uma fase, não podendo o contribuinte utilizar-se de créditos pelas entradas.*
- *Ao compulsar as peças que compõem esse item da autuação verifiquei que a descrição dos fatos e o demonstrativo acostado aos autos identificam e discriminam de forma clara e inequívoca a acusação fiscal.*

*O enquadramento legal constante do Auto de Infração, além da expressa indicação do § 2º, do art. 29, da Lei 7.014/96, que é o fulcro da autuação, acrescentou, por equívoco, a alínea “a”, do inciso I, do art. 310, RICMS-BA/12, quando o correto seria o inciso II, do referido artigo regulamentar.*

*Por entender que esse equívoco, no presente caso, não impede a perfeita compreensão do enquadramento legal, eis que, a análise conjunta, da clara indicação da expressa previsão legal estatuída pelo § 2º, do art. 29, da Lei 7.014/96, com a descrição dos fatos e o demonstrativo de apuração, não deixa dúvida alguma quanto ao enquadramento da infração cometida pelo Autuado.*

*Aliás, essa é a inteligência que se extrai do art. 19, do RPAF-BA/12, in verbis:*

*Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

*Pelo expendido, entendo restar evidenciado o acerto da autuação.*

*Concluo pela subsistência da Infração 01.*

Para infração 02, o recorrente alega que a JJF não julgou corretamente a exação, argumentando que não há no PAF comprovação de que o **“leite longa vida”** foi produzido fora do Estado da Bahia. Afirma que, tratando-se de presunção de omissão de saídas, não se pode identificar a origem dos produtos, prevalecendo outra presunção em benefício do contribuinte. Por isso, solicita a redução da exação, com a exclusão desse produto (**leite longa vida**) ou aplicação da redução da base de cálculo.

Observo que a decisão recorrida não merece reparo. Em busca da verdade material converteu-se o feito em duas diligências ao autuante para aplicação da Instrução Normativa nº 56/2007, bem como a exclusão de produtos sujeitos a redução de base de cálculo de forma que corresponda a 7%.

Constata-se nos autos que, em conclusão da diligência, o autuante elaborou um novo o demonstrativo do levantamento de estoques, onde foi devidamente aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07. A demonstração de sua apuração encontra-se explicitada na *planilha “Dem. Proporcionalidade e ICMS”*. Em relação à alegação da permanência da inclusão no levantamento fiscal de produtos sujeitos à redução da base de cálculo - Óleo Comestível, Leite, Papel Higiênico e Achocolatado, o Autuante analisou a questão e concluiu pela exclusão do lançamento do produto: Achocolatado, para o qual é prevista a redução da base de cálculo de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%.

Baseando-se no artigo 150, § 6º da Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir), fica claro que a redução da base de cálculo é uma prerrogativa destinada a incentivar determinados setores econômicos. O cumprimento da Instrução Normativa nº 56/2007 é fundamental para garantir que tais reduções sejam aplicadas corretamente. Assim, a diligência para verificar a origem dos produtos e aplicar a proporcionalidade necessária está em conformidade com a legislação vigente.

No tocante a infração 03, alega nulidade por cerceamento do direito de defesa, e roga pelo retorno do processo a primeira instância para novo julgamento. Sustenta que essa imputação foi absolvida pela infração 2, reafirmando, nesta fase recursal, que a JJF modificou a essência da autuação e não possibilitou a ampla defesa, com a reabertura do prazo.

Vale ressaltar que, conforme o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, é garantido o contraditório e a ampla defesa aos litigantes em processo administrativo e judicial. Entretanto, tal prerrogativa foi observada no presente caso, uma vez que as diligências solicitadas foram realizadas em conformidade com a Instrução Normativa nº 56/2007, permitindo ao recorrente

pleno acesso às informações e possibilitando sua manifestação. Além disso, o Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, prevê em seu artigo 59 que, em casos de diligência, o prazo para defesa será suspenso e retomado após a conclusão da diligência, o que também foi observado no presente caso, garantindo, assim, o devido processo legal.

Desta forma, a alegação de nulidade não ampara o recorrente, visto que a fundamentação da decisão de piso teve como base o lançamento e informações consistente do autuante apresentada na informação fiscal. Assim, comungo do entendimento abaixo transcrito do voto condutor de primeiro grau.

*“O Autuante ao proceder a informação fiscal explicou que a Infração 02 trata da cobrança da obrigação principal, falta de pagamento do imposto, inclusive não destas operações, mas de operações anteriores, já multa de 1%, apurada na Infração 03 se refere a falta de registro destas entradas.*

*Ao compulsar os elementos que alicerçam a acusação fiscal, verifico que, apesar de constar na acusação fiscal se tratar de omissão de saídas tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, no mês de dezembro de 2014, com enquadramento legal no inciso III, do art. 42, da Lei 7.014/96 e constar no demonstrativo da apuração a relação de notas fiscais de entradas não registradas com a aplicação da multa de 1%, sobre o valor das mercadorias não registradas na escrita fiscal*

*Logo, depois de constatar o não cometimento da acusação fiscal consignada na imputação da Infração 03, resta evidenciado nos autos que não se configurou a irregularidade à obrigação tributária principal apontada nesse item da autuação.*

*Entretanto, diante da determinação expressa no art. 157, do RPAF-BA/99, ou seja, verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal e remanescendo comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração subsistente, no que concerne à obrigação acessória. Por isso, deve ser mantida a exigência da multa de 1%, no valor de R\$ 5.706,69, consoante demonstrativo elaborado pelo Autuante, constante do CD, acostado à fl. 07, em decorrência do não registro das notas fiscais de saída, conforme previsto no inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.*

*Assim, concluo pela subsistência da Infração 03, no valor de R\$ 5.706,69. “*

Diante de tais constatações, nego as nulidades suscitadas pelo recorrente em relação às infrações 01 e 03.

No tocante a infração 4, o recorrente sustenta que não há no PAF qualquer indício de que as mercadorias não foram tributadas nas saídas e que, conseqüentemente, haveria que se aplicar a multa de 60%, conforme o art. 42, II, “a”, § 1º da Lei nº 7.014/96. Requer a alteração da decisão.

Verifico que na presente ação fiscal foi constatada pela fiscalização a falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas a comercialização. Portanto, **a obrigação principal não foi cumprida, logo, restou comprovada a falta de pagamento ou tributação de forma irregular para efeitos de recolhimentos do ICMS por antecipação no prazo regulamentar, impossibilitando a exigência do tributo de forma adequada.**

Ademais, conforme o artigo 150, § 7º da Constituição Federal, a obrigação de antecipação parcial do ICMS está em consonância com a legislação tributária, que visa garantir a arrecadação correta e tempestiva do tributo nas operações interestaduais. A Lei Complementar nº 87/1996 em seu artigo 13, § 1º, I, também estabelece a obrigatoriedade de recolhimento antecipado do ICMS nas aquisições de mercadorias de outros estados. Portanto, a infração constatada está fundamentada em preceitos legais claros e precisos, que exigem o cumprimento das obrigações fiscais de forma rigorosa para evitar a evasão fiscal e assegurar a justiça tributária. A decisão de primeiro grau, portanto, está plenamente respaldada pela legislação vigente, não havendo elementos novos que justifiquem sua alteração.

Assim, entendo que os argumentos defensivos em sede de recurso foram meramente reiterativos, não trazendo autos qualquer documentação probatória capaz de alterar a decisão piso e elidir a lide. A falta de comprovação documental e o descumprimento das obrigações fiscais estabelecidas justificam a manutenção da decisão recorrida.

Diante de tais considerações, por entender que o julgamento de piso não merece qualquer reparo é que concluo pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298963.0006/19-9**, lavrado contra **CARLOS ANTÔNIO DA CUNHA CONCEIÇÃO EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 9.569,36**, acrescido das multas 100% sobre R\$ 7.174,01, e de 60% sobre R\$ 1.854,20, previstas, respectivamente, no inciso III, na alínea “a”, do inciso VII, na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 5.706,66**, prevista no inciso IX, do art. 42 da já citada lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS