

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 279465.0010/20-9
<b>RECORRENTE</b>	- ATACADÃO DO PAPEL LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0228-03/22-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0334-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pela Autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Infração subsistente em parte. 2. MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. Infração comprovada, de acordo com o levantamento fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do Acórdão 3ª JJF N° 0228-03/22-VD, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 21/12/2020, refere-se à exigência de R\$ 97.843,69 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência de quatro imputações, a recorrente reconhece as infrações 2 e 3, sendo objeto do recurso as seguintes irregularidades:

**Infração 01 – 04.05.02:** *Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2017). Valor do débito: R\$ 36.996,12. Multa de 100%.*

**Infração 04 – 07.02.03:** *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 a dezembro de 2017. Valor do débito: R\$ 33.889,03. Multa de 60%.*

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 44 a 45v do PAF. Reporta-se apenas às Infrações 01, 03 e 04.

Como preliminar, de logo protesta pela reabertura do prazo de defesa, considerando as dificuldades geradas pela “crise sanitária”, que, em decorrência da redução do quadro funcional e do “trabalho remoto”, não permitiu a completa apuração dos dados relacionados às justificativas que adiante serão apresentadas. Com relação à **Infração 01**, em preliminar, protesta pela nulidade desta infração, alegando insegurança na apuração da infração e da base de cálculo, com consequente cerceamento do direito de defesa. Com relação à **Infração 03**, alega que cabe igual pedido de nulidade, pois no Auto de Infração não foi prestado qualquer esclarecimento fático, ou seja, não aponta qual teria sido o erro na apuração e retenção do imposto. Diante disso, afirma que não entendeu o lastro do pedido e teria que conferir todas as suas operações, manualmente, para identificar qual o erro cometido. Pergunta: Foi no valor da operação e sua base de cálculo? Alíquota? MVA? Finalmente, com relação à **infração 04**, diz que é igualmente nulo, pois não foi

observado que o Autuado recebeu as mercadorias já com a fase de tributação encerrada (pela ST), não cabendo, conforme o próprio dispositivo do enquadramento legal (art. 89, inciso II da Lei nº 7.014/96), nova retenção.

No mérito, pede que sejam feitos os devidos ajustes, nas infrações 01, 03 e 04, relativos às cargas tributárias devidas, CFOP 0949 (infração 01); que sejam esclarecidas as motivações relativas à infração 03 e que sejam excluídas as operações com produtos recebidos com a fase de tributação encerrada pela ST, a fim de que, uma vez reaberto o prazo na forma já solicitada, possa se manifestar e, sendo comprovados que os valores são devidos, serão recolhidos.

A autuante presta **informação fiscal** à fl. 54 dos autos. Em atendimento ao quanto alegado pelo Defendente e considerando que, em igual situação, nos Processos n°s 279465.0006/20-1 e 279465.0007/20-8 da mesma empresa, houve recomendação do CONSEF para envio das planilhas em formato Excel e reabertura do prazo de defesa original, encaminha novamente o inteiro teor dos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, agora em planilhas Excel, ficando reaberto o prazo de defesa por mais 60 dias.

O Defendente apresenta **manifestação** às fls. 61 a 64 do PAF que reitera os mesmos argumentos.

Nova **informação fiscal** foi prestada pela Autuante às fls. 87 a 92 dos autos. Observa que o Defendente reconhece procedência das infrações 02 e 03, e apresenta impugnação quanto às infrações 01 e 04.

INFRAÇÃO 01 – junta novo demonstrativo após a revisão do lançamento da Infração 01.

INFRAÇÃO 04 – ratifica o valor do crédito lançado.

Junta memória de cálculo do valor remanescente do Auto de Infração: “*TOTAL CORRIGIDO NO AI: R\$ 92.267,23*”.

Em nova **manifestação** às fls. 109/110 do PAF o Defendente ratifica a defesa apresentada, Novamente nas fls. 115/116 o **defendente ratifica todo o conteúdo da defesa**.

A Autuante presta **3ª Informação Fiscal** às fls. 119/120 do PAF. Esclarece que na primeira informação fiscal prestada em 16/11/2021, quando do envio das planilhas em Excel todos os demonstrativos pertinentes às infrações lançadas, já lhe foi concedido novo prazo de defesa de 60 dias.

A JJF concluiu pela Procedência Parcial amparada na seguinte fundamentação:

#### **VOTO**

*Incialmente, o Autuado protestou pela reabertura do prazo de defesa, alegando as dificuldades geradas pela “crise sanitária”, que, em decorrência da redução do quadro funcional e do “trabalho remoto”, não permitiu a completa apuração dos dados relacionados às justificativas apresentadas. Disse que outro fator que contribuiu para dificultar o trabalho de conferência, foi a postagem, via DT-e, das planilhas das apurações em PDF, ou seja, de forma não “editável”. Informou que a Autuante, posteriormente à intimação, ofereceu os demonstrativos em outra “formatação”, porém pelo DT-e, a partir de quando o prazo de defesa já havia se iniciado.*

*Na informação fiscal à fl. 54 dos autos, a Autuante, esclareceu que em atendimento ao quanto alegado pelo Defendente e considerando que, em igual situação, nos processos 279465.0006/20-1 e 279465.0007/20-8 da mesma empresa, houve recomendação do CONSEF para envio das planilhas em formato Excel e reabertura do prazo de defesa, encaminhou novamente o inteiro teor dos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, agora em planilhas Excel, e foi reaberto o prazo de defesa por mais 60 dias. Portanto, considero remediado esse questionamento apresentado pelo Defendente.*

*Na manifestação apresentada às fls. 115/116, o defendente alegou que foi induzido a erro pela INFAZ. Disse que em 07/04/22 recebeu intimação por AR, enviada ao advogado habilitado, com a concessão do prazo de dez dias (intimação assinada dia 06/04/22). Em 14/04/22, conforme SIPRO 023802/2022-0, apresentou manifestação, inclusive pleiteando a reabertura do prazo de defesa (60 dias). Neste intermédio, foi postada no DT-e outra intimação (dia 04/04/22), em relação à qual entendeu possuir o mesmo conteúdo e, por isso mesmo, o profissional habilitado no PAF não foi informado.*

*Afirmou que a confusão causada pela INFAZ, emitindo duas intimações com datas próximas, meios de*

comunicação diferentes, destinatários e prazos diversos, induziram o Autuado a erro, provocando prejuízo à defesa. Solicitou que fosse expedida nova e regular intimação, destinada ao advogado credenciado no PAF, com reabertura do prazo de defesa.

Não acato a alegação defensiva, considerando que não ficou configurada a existência de qualquer irregularidade na intimação (fl. 105) que reabriu o prazo de sessenta dias para manifestação do Autuado e o fato de ter sido emitida uma outra intimação concedendo dez dias (fl. 106) não invalida a de reabertura do prazo. O Defendente tomou conhecimento das duas intimações e teve oportunidade de apresentar suas alegações acerca da informação fiscal prestada pela Autuante. Neste caso, considero superado o questionamento do Impugnante, inexistindo o cerceamento ao direito de defesa.

Constatou que o presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pela Autuante, e foram fornecidas ao Defendente, cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo ao Autuado, as infrações apuradas foram descritas de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido.

Em relação aos questionamentos constantes nas razões de defesa e manifestações posteriores, apresentadas pelo Defendente, nas informações fiscais a Autuante realizou revisões saneadoras, com a concessão de prazo para o Autuado se manifestar em cada etapa, com o fornecimento de cópias dos novos elementos acostados aos autos. Portanto, não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2017).

Em preliminar, o Defendente alegou insegurança na apuração da infração e da base de cálculo, com consequente cerceamento do direito de defesa, afirmando que a Autuante, ao apurar a base de cálculo, não observou que o Autuado trabalha com produtos sujeitos à redução de base de cálculo, em relação aos quais a carga tributária haveria que ser ajustada. Informou que comercializa com diversos “produtos de informática”, que possuem carga tributária de 12%. Também alegou que a Autuante não considerou as movimentações decorrentes de “outras saídas” (CFOP 5949), com repercussão direta na alegada omissão.

Observo que o autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, demonstrando conhecimento do lançamento fiscal. As alegações defensivas foram esclarecidas com as informações fiscais prestadas pela Autuante que acostou aos autos novos demonstrativos, sendo fornecidas as cópias com a concessão de prazo para o Defendente se manifestar.

Em decorrência do acesso às planilhas analíticas, com reabertura do prazo de defesa, o Defendente alegou que identificou que a autuação foi levada a efeito com ofensa à Portaria nº 445/98, mais precisamente no que concerne ao art. 3º, incisos I e III, posto que o produto “Notebook DELL”, foi “seccionado” em “Notebook e Software”, apesar de inexistir essa dualidade. Disse que adquire o “Note” já com o “Software” instalado, e não comercializada “Software” de maneira isolada.

Também alegou que a Autuante não computou as operações realizadas através das Notas Fiscais 446482, 446577, 446587 e 446594. Não computou as notas fiscais pertinentes a “remessas para conserto”, relativas ao produto “Cód. 006 19219-0-0 – TAB. QUAND. DAZZ 69182” e concluiu que, se superada a questão prejudicial, precisa ser realizado o agrupamento dos produtos “Notebook Dell” e “Software”, inserção das notas fiscais 446482, 446577, 446587 e 446594 e daquelas correspondentes a “remessas para conserto”.

Na Informação Fiscal às fls. 87 a 92 dos autos, a Autuante admitiu que, de fato, a RBC dos produtos de informática não foi aplicada em alguns dos itens constantes no Regulamento e o fez, conforme se pode verificar em demonstrativos anexos à Informação Fiscal.

Sobre as saídas pelo CFOP 5949 (outras saídas), disse que as operações acompanham a movimentação de mercadorias e, consequentemente, impactam o estoque da empresa. No caso em questão, o Autuado afirmou que essa verificação foi feita e esse CFOP foi selecionado desde o início. Conclui que não há alterações a serem feitas nesse quesito.

Quanto aos notebooks informou que o Autuado comercializou 63 códigos distintos de notebooks apenas da marca DELL, para os quais houve quase 3.000 unidades vendidas em 2017. Quanto aos softwares, são mais de 109 códigos diferentes, para os quais houve pouco mais de cerca de 1.600 unidades comercializadas em 2017. A quantidade total de saídas de softwares DELL é descasada da quantidade de saídas de notebooks DELL, o que caracteriza que não foram vendidos conjuntamente.

Sobre o Item SMART MOTO X4, informou que o Defendente apresentou algumas notas fiscais de saída. Disse que verificou as notas fiscais apresentadas na peça impugnatória (NF 446482, 446577, 446587 e 446594) e constatou que em nenhuma delas havia o item SMART MOTO X4 com esse código de saída especificamente. Havia um SMART MOTO X4, cujo código de saída era 00620293-2455-70. Ao verificar as entradas e saídas de ambos os itens, cujas descrições eram bastante similares, mas não idênticas, observou os quantitativos de 8 omissões de saída para o primeiro e 8 omissões de entrada para o segundo.

Assim sendo, apesar da divergência entre o código utilizado para registro das entradas e aquele constante nas notas de saídas do item, entendendo tratar-se do mesmo produto, procedeu ao agrupamento manual no sistema de fiscalização SIAF, anulando dessa forma, as omissões originalmente identificadas

Sobre o argumento defensivo de que não teriam sido consideradas no levantamento quantitativo de estoques as remessas para conserto, através dos CFOPs 5915 e 6915, informou que foi feita a inclusão dos códigos fiscais, operações e prestações 5915 e 6915, quando da revisão do lançamento.

Saliente que embora o Impugnante não tenha acatado expressamente os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante, não apresentou qualquer argumento novo, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de outros elementos, por se tratar de documentos que estão na posse do Contribuinte.

Conforme estabelece o art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas.

Acato as conclusões apresentadas na informação fiscal e conluso pela subsistência parcial do presente lançamento, no valor total de R\$ 31.419,66 (Demonstrativos às fls. 95 a 98 do PAF).

**Infração 02 – 04.05.11:** Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2017).

Nas razões de defesa, o Autuado reconheceu a pertinência dessa Infração. Dessa forma, é procedente o item não impugnado, considerando que não há lide a ser decidida, devendo ser homologado o valor já recolhido.

**Infração 03 – 07.02.02:** Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2017.

O Defendente alegou que não foi prestado qualquer esclarecimento fático, ou seja, não foi apontado qual teria sido o erro na apuração e retenção do imposto. Disse que não entendeu o lastro do pedido e teria que conferir todas as suas operações, manualmente, para identificar qual o erro cometido.

Após a reabertura do prazo de defesa, na manifestação às fls. 61 a 64 do PAF, o Impugnante afirmou que, depois de conhecer a demonstração analítica da apuração, acata a cobrança. Disse que fará o pagamento do valor cobrado, protestando apenas pelo direito de redução da multa por infração, em 90%, em consonância com o art. 45, § 1º, da Lei nº 7.014/96, na medida em que o pagamento será realizado “antes do encerramento do prazo para a impugnação”, fato que, por sua vez, é decorrência lógica, e legal, da reabertura do prazo para defesa.

Constato que em razão das alegações defensivas após a reabertura do prazo de defesa, não há lide a ser decidida. Neste caso, de acordo com os argumentos trazidos pelo defendente, acolhendo o levantamento fiscal, subsiste a exigência fiscal deste item do presente lançamento. Infração procedente.

**Infração 04:** 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 a dezembro de 2017.

O Defendente alegou que não foi observado o recebimento de mercadorias já com a fase de tributação encerrada (pela ST), não cabendo, conforme o próprio dispositivo do enquadramento legal (art. 89, inciso II, da Lei 7.014/96).

Na manifestação apresentada após a reabertura do prazo de Defesa foram indicados os produtos “Celular LG”, “pipocas”, “chocolates” e “amendoim”, já adquiridos com a fase de tributação encerrada (conforme demonstrativo e amostragem de notas fiscais). Disse que se torna necessária completa revisão fiscal, com o desiderado de excluir as mercadorias adquiridas com a fase de tributação encerrada.

Conforme art. 292 do RICMS-BA/2012, O contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: “ICMS pago por substituição tributária”.

A Autuante informou que verificadas as entradas dos itens exemplificados, constatou que há dois tratamentos tributários distintos em todos os casos: ora o ICMS está destacado nas notas fiscais de entrada, ora não está.

Dessa forma, obriga-se o Contribuinte a realizar a retenção do ICMS nas saídas dessas mercadorias (art. 291 do Regulamento), creditando-se dos impostos da entrada, tanto o normal quanto o ST. Caso contrário, o Autuado estaria sendo beneficiado pelas saídas não tributadas e eventualmente creditando-se nas aquisições.

Concordo com o posicionamento da Autuante, considerando que no caso em exame, o Defendente deve proceder conforme previsto no art. 291 do RICMS-BA/2012, abaixo reproduzido, considerando que deveria utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, e efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com mesma mercadoria. Mantida a exigência fiscal.

RICMS-BA/2012:

Art. 291. Na hipótese do sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria.

O Defendente requereu, em relação às infrações 02 e 03, que o CONSEF declare o direito a redutor previsto em lei, na medida em que o pagamento será realizado “antes do encerramento do prazo para a impugnação”, fato que, por sua vez, é decorrência lógica e legal da reabertura do prazo para defesa.

Vale salientar, que uma vez sanada alguma irregularidade processual e reaberto o prazo de defesa, deve ser devolvido ao Autuado o prazo originalmente estabelecido em lei para pagamento ou impugnação, restabelecendo o direito do Contribuinte às reduções da multa na forma prevista na legislação, a contar da data da intimação, com redução igual à que poderia ter usufruído no decurso do prazo previsto originalmente para apresentação da defesa. Portanto, assiste razão ao Defendente.

Foi requerido na impugnação, que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais do Autuado na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração anexa.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

O patrono do recorrente inconformado com a decisão recorrida, apresenta peça recursal às fls. 145-46, que tece:

Inicialmente, reiterou o pedido de que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos.

Preliminarmente, suscita a nulidade da decisão recorrida, com base art. 18, inciso II do RPAF, diante da negativa da Douta JJF, a partir da peça protocolada sob nº SIPRO 038539/2022-7, pois é fato que os advogados habilitados no PAF receberam, dia 07/04/22, por AR, cópia da diligência de fls. 87 a 103, com a concessão do prazo de apenas 10 dias, tendo apresentado, dia 15/06/22, pedido de reabertura de prazo. Como já abordado, a Autuada foi induzida a erro, em razão da duplicidade do ato, contuso seus representantes legais foram instados com prazo diverso daquele que, segundo consta na fl. 07 do acórdão ora recorrido, foi recomendado pelo CONSEF em três PAFs distintos. Assim, pede a nulidade da decisão, a fim de que o víncio seja sanado e seja reaberto o prazo de defesa, sendo os profissionais habilitados no PAF devidamente intimados.

Com relação à Infração 01, somente com o saneamento do víncio processual acima apontado a Autuada poderá tecer novas considerações.

No que tange à Infração 04, renova pois não foi observado que a Autuada recebeu as mercadorias já com a fase de tributação encerrada (pela ST), como inclusive em parte admitido pela Digna Autuante, não cabendo, conforme o próprio dispositivo do enquadramento legal (art. 8º, inciso II da Lei nº 7.014/96), nova retenção. Eis o que dispõe a Lei:

“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:

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado; ...” (Destacamos).*

Salientou que a JJF se posicionou em face do art. 291 do RICMS/2012, dispositivo que, vale mencionar, não fundamentou o lançamento. Além disso, apesar de ter citado que a Autuante informou a existência de “*dois tratamentos tributários distintos em todos os casos: ora o ICMS está destacado nas notas fiscais de entrada, ora não está*”, não determinou a segregação dos fatos, visando individualizar os efeitos pertinentes. Nesse contexto, encontra-se inteiramente justificada a nulidade pleiteada na defesa, ou revisão do lançamento, para a dedução dos créditos mencionados pelo Julgador, se ainda não apropriados.

Reitera pelo protesto pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a justificada revisão da Infração 04. Pede pelo provimento do Recurso Voluntário e, consequentemente, requer a nulidade da decisão recorrida, saneamento do PAF e novo julgamento ou a nulidade ou improcedência das infrações 01 e 04.

Registrada a presença do advogado Sr. Fernando Marques Villa Flor na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de sustentação oral.

É o relatório.

## VOTO

O Recurso Voluntário apresentado tempestivo visa modificar a Decisão recorrida, sendo que a JJF julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em quatro imputações, sendo objeto da peça recursal tão somente as exações 1 e 4, no qual, ainda em Primeira Instância o contribuinte reconhece as infrações 2 e 3.

A JJF manteve parcialmente a autuação, sendo reduzida a exação 1 de R\$ 36.996,12 para R\$ 31.419,66 e procedeu em sua totalidade para as demais. Para entendermos a autuação e as alegações recursais, irei trazer todos os fatos cronológicos:

- O Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2020, em quatro infrações: **primeira** – “*Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas*”; **segunda** – “*Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita*”; **terceira** – “*Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes*”; e **quarta** – “*Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes*”;
- O contribuinte intimado do Auto de Infração em 22/12/2020, tendo ciência em 28/12/2020, conforme DTe – fl. 40, no qual apresentou defesa em 25/02/2021, trazendo suas alegações, entre outras, a questão preliminar sobre o formato apresentado pela fiscalização (PDF), alegando nulidade por não ser formato editável (Excel), no qual o patrono sustenta cerceamento do direito de defesa;
- A autuante com muita presteza, em sua informação fiscal (fl. 54), para sanar a nulidade apresentada sobre o formato do arquivo e, por julgamentos deste mesmo contribuinte em outros autos (279465.0006/20-1 e 279465.0007/20-8), tendo orientação do CONSEF em atender ao contribuinte, encaminhou novamente o inteiro teor dos demonstrativos desta autuação em formato de planilhas (Excel), ficando reaberto o prazo de defesa por mais 60 dias;
- Intimado por AR, fl. 59, o advogado do ora recorrente apresenta nova defesa, apresentando

todas as suas argumentações impugnativas, juntamente com relatórios das saídas do contribuinte e as notas fiscais – fls. 65/83;

- Em retorno à autuante para prestar nova informação fiscal, fls. 87/92, rebateu os fatos da defesa e apresentou novo demonstrativo quanto à infração 1, que reduzira para R\$ 31.419,66, anexando os demonstrativos sintéticos da autuação e analítico da exação que fora reduzida, além de anexar, também, Parecer DITRI nº 26985/2014 (falando sobre a COMERCIALIZAÇÃO DE SOFTWARE SEM SUPORTE FÍSICO), fls. 93/100;
- Intimado novamente, os patronos, sobre a informação fiscal que fora reduzido o Auto de Infração, manifesta nas fls. 109-10, no qual reconheceu as exações 2 e 3, sendo alegado para a infração 1 ser nula, por entender a revisão ora apresentada foi dado pouco prazo (10 dias), dando o aspecto no dispõe o art. 46 do RPAF e pede a renovação da intimação, com a reabertura do prazo de defesa. Para a infração 4, alega que existem mercadorias com tributação encerrada, conforme o art. 8º, II da Lei nº 7.014/96, também sustenta que há falha para esta infração dando alguns exemplos: celular LG, chocolates e amendoim;
- O contribuinte, através de seus advogados, manifesta novamente nas fls. 115-16, no qual destacou indução de erro, pois recebeu duas intimações, por AR, nos dias 07 e 14/04/2022, afirma que esta situação provocou prejuízo na defesa;
- A autuante, nas fls. 119-20, rebate a nulidade alegada, informando sobre os fatos das duas intimações, explicou que a primeira foi justamente reabrindo novo prazo para 60 dias devido ao envio dos demonstrativos de débito em formato Excel e, reforçou que todos os aspectos foram analisados e, como não apresentou fato novo ou prova documental para modificar os lançamentos efetuados;
- Nas fls. 125/35, consta a decisão de piso acolhendo os fatos abordados pela fiscal autuante, que reduzira o Auto de Infração para o montante de R\$ 92.267,23, reduzindo a infração 1 para R\$ 31.419,66;
- Nas fls. 145-46 o recorrente apresenta o Recurso Voluntário renovando os mesmos argumentos das manifestações: **Infração 1** - nulidade da decisão devido a indução de erro e pede pela reabertura do prazo de defesa; **Infração 4** - alega que existem mercadorias com tributação encerrada, conforme o art. 8º, II da Lei nº 7.014/96 e que a JJF se posicionou em face do art. 291 do RICMS/2012, não fundamentando o lançamento, tendo também “*dois tratamentos tributários distintos em todos os casos: ora o ICMS está destacado nas notas fiscais de entrada, ora não está*”, conforme dito pela autuante, não determinou a segregação dos fatos, visando individualizar os efeitos pertinentes.

Para a minha análise, quanto à nulidade suscitada sobre o erro, onde solicita nulidade da decisão e pede nova intimação da defesa, não concordo com esta situação, pois desde à intimação do contribuinte sobre o Auto de Infração, o representante teve bastante prazo para verificar a autuação e trazer todos os fatos aos autos no sentido de elidir o lançamento tributário. Verifico que a primeira ciência foi em 28/12/2020, apresentou defesa em 25/02/2021 (58 dias), depois após a ciência da primeira informação fiscal em 25/11/2021 que a autuante deu mais 60 (sessenta) dias para nova defesa, apresentou a nova defesa em 17/01/2022 (54 dias), tomando ciência da redução proferida pela fiscal, agora em formato que o mesmo pode manipular, não cerceando o seu direito de defesa ao verificar as mercadorias, tanto é que trouxe argumentos citando as notas fiscais que foram analisadas pela fiscal.

Verifico que nas suas manifestações após a redução proferida pela fiscal, tomando ciência em 04/04/2022, fora apresentada argumentos em 14/04/2022, trazendo alegação quanto a este fato das duas intimações, sendo explicada pela autuante sobre a situação. Portanto, vejo que não foi cerceada, em nenhum momento, o direito de defesa do sujeito passivo e, olhe que não contabilizei os dias das duas manifestações. Também, pontuo que, em nenhum momento, a autuante trouxe fatos estranhos ao que foi autuado nos autos, não houve mudança de infração,

não teve argumentos fora da autuação, nem tampouco diminuiu os procedimentos que dão direito ao contribuinte para se defender, conforme dispõe as normas do art. 18 do RPAF.

Para a alegação de tributação encerrada, o correspondente do contribuinte, não apontou nas razões recursais quais seriam as mercadorias que encerraria a tributação, tampouco mostra quais seriam esses fatos distintos, já que a JJF explica toda a situação. Para melhor entendimento reproduzo aqui:

(...)

*Conforme art. 292 do RICMS-BA/2012, O contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: “ICMS pago por substituição tributária”.*

*A Autuante informou que verificadas as entradas dos itens exemplificados, constatou que há dois tratamentos tributários distintos em todos os casos: ora o ICMS está destacado nas notas fiscais de entrada, ora não está.*

*Dessa forma, obriga-se o Contribuinte a realizar a retenção do ICMS nas saídas dessas mercadorias (art. 291 do Regulamento), creditando-se dos impostos da entrada, tanto o normal quanto o ST. Caso contrário, o Autuado estaria sendo beneficiado pelas saídas não tributadas e eventualmente creditando-se nas aquisições.*

*Concordo com o posicionamento da Autuante, considerando que no caso em exame, o Defendente deve proceder conforme previsto no art. 291 do RICMS-BA/2012, abaixo reproduzido, considerando que deveria utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, e efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com mesma mercadoria. Mantida a exigência fiscal.*

*RICMS-BA/2012:*

*Art. 291. Na hipótese do sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria.”*

Destaco que não encontrei nada que elidisse a autuação nem o julgamento de piso, portanto, o mantendo.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> 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 279465.0010/20-9, lavrado contra ATACADÃO DO PAPEL LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 92.267,23, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 60.847,57 e 100% sobre R\$ 31.419,66, previstas no art. 42, incisos II, “e” e III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de agosto de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS