

A. I. N° - 278996.0007/21-8
AUTUADO - SODÉCIA DA BAHIA LTDA.
AUTUANTE - EDUARDO ANDRÉ MOREIRA TOSTA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/06/2024

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0098-04/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Fato reconhecido pelo autuado. Acusação mantida. 2. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Excluídas da autuação as parcelas relacionadas as aquisições amparadas pela Lei nº 7.357/99, pelo fato do autuado ser beneficiário do PROAUTO. Infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO; **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS; **c)** MERCADORIAS OU SERVIÇOS TOMADOS. Excluídas as operações onde restou comprovada a recusa pelo autuado das operações, assim como, houve emissão de nota fiscal de devolução pelo fornecedor. Infrações 04, 05 e 06 parcialmente subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência tributária no montante de R\$ 191.542,04, mais multas, decorrentes do Auto de Infração em tela, expedido em 14/12/2021, com as seguintes imputações:

Infração 01 – 001.002.003: *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Referente às aquisições de pallets, com isenção prevista no Artigo 265, Inciso CVIII, do Decreto nº 13.780/12, conforme demonstrativo Sodécia_Anexo_E_Geral/CIIIsentas, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado. Enquadramento Legal: Art. 29, § 2º da Lei 7.014/96 c/c art. 310, inciso I, alínea “a” do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012”. Valor lançado R\$ 20.167,74. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.*

Infração 02 – 006.005.001: *“Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Referente às operações de aquisições de bens destinados a consumo do estabelecimento registradas na EFD – Escrituração Contábil Fiscal sob CFOP 2551, conforme demonstrativo Sodécia_Anexo_E_Geral/Difal2551, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado. Enquadramento Legal: Art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96 c/c art. 305 § 4º inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, publicado pelo decreto 13780/2012”. Valor lançado R\$ 71.040,59. Multa aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96.*

Infração 03 – 007.009.003: *“Falta de recolhimento do ICMS por retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais. Referente a contratações prestadas por transportadoras não inscritas no Estado da Bahia, conforme demonstrativo Sodécia_Anexo_E_Geral/STFretes, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado. Enquadramento Legal: Artigo 8º, inciso V da Lei 7.014/96,*

combinado com o art. 298 do RICMS/BA”. “Valor lançado R\$ 14.202,81. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – 016.001.001: “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme demonstrativo Sodecia_Anexo_E_Geral/Multa, cópia entregue ao autuado. Enquadramento Legal: Artigos 217 e 247 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012”. Multa aplicada no valor de R\$ 3.540,33, com previsão no Artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96.

Infração 05 – 016.001.002: “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (a) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme demonstrativo Sodecia_Anexo_E_Geral/Multa, cópia entregue ao autuado. Enquadramento Legal: Artigos 217 e 247 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012”. Multa aplicada no valor de R\$ 29.754,37, com previsão no Artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96.

Infração 06 – 016.001.006: “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme demonstrativo Sodecia_Anexo_E_Geral/Multa, cópia entregue ao autuado. Enquadramento Legal: Artigos 217 e 247 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012”. Multa aplicada no valor de R\$ 52.836,20, com previsão no Artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96.

O autuado, através de seus Patronos, ingressou com Impugnação Parcial ao lançamento, fls. 59 a 75, onde, inicialmente, apresentou uma síntese dos fatos, e requereu a juntada do comprovante de pagamento parcial do Auto de Infração, com os descontos previstos pelo Art. 45 da Lei nº 7.014/96, correspondente a integralidade do débito da infração 01, e as parcelas do débito relacionado a infração 03, relativas às competências 28/02/2017, 31/08/2017, 31/01/2018, 30/04/2018, 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018 e 30/09/2018.

Passo seguinte, suscitou o “Cancelamento do Auto de Infração”, porém, referiu-se especificamente a infração 02, citando que está sendo exigido o diferencial de alíquota incidente sobre operações de aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, que foram destinadas ao seu Ativo Fixo, tomando como enquadramento legal os arts. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, transcritos.

Disse que, com base nas situações descritas nos artigos citados, verifica-se que foi atribuído aos itens que compuseram a autuação a condição de bens integrantes do ativo imobilizado, sem que tenha sido realizada qualquer verificação acerca do contexto em que foram realizadas essas aquisições, e, como se sabe, a Sodécia da Bahia, na condição de fornecedora de peças e ferramentas para a Ford, está amparada pelo benefício fiscal denominado PROAUTO, enquanto que a Lei Estadual nº 7.537/99, instituidora do referido programa, estabelece como sua finalidade o estímulo à implantação e ao desenvolvimento de empreendimentos industriais do setor automotivo de relevante interesse para a economia do Estado:

Art. 1º Fica criado o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia PROAUTO, vinculado ao Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico FUNDESE, regulado pela Lei nº 6.445, de 7 de dezembro de 1992, alterada pela Lei nº 7.503, de 13 de agosto de 1999, com a finalidade de estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais desse setor, de relevante interesse para a economia do Estado.

Destacou que o diploma em apreço estipula que os fabricantes de veículos automotores (qualificação em que se enquadra a FORD) serão as beneficiárias principais, estendendo-se o benefício aos seus fornecedores “cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE”.

Pontuou que no que toca aos itens que compuseram a autuação, adquiridos com o escopo de fomentar o projeto de ampliação da sua planta industrial, considera relevante ressaltar que todos os bens arrolados pela fiscalização foram ativados, conforme planilha anexa à presente defesa demonstrando o relatório dos itens que compõem o ativo imobilizado da empresa (DOC. 03), portanto, considerando sua condição de enquadramento no rol de beneficiária do PROAUTO, a exigência do diferencial de alíquota (DIFAL) de bens destinados ao ativo fixo é expressamente

afastada pela Lei Estadual nº 7.537/99, ao teor do seu Art. 14: ***“Fica dispensado o pagamento da diferença entre a alíquota interna e interestadual nas aquisições, em outros Estados, de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias do PROAUTO”***.

Neste sentido, destacou recente precedente referente ao julgamento proferido no Auto de Infração nº 279757002219-1, também lavrado contra si, onde, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em situação idêntica à já exposta, reconheceu que, *“comprovado estarem os bens arrolados na autuação amparados pela dispensa do recolhimento do imposto, por força da Lei 7.537/99, artigo 14, por se tratarem de integrantes do ativo imobilizado, insubsistente a cobrança efetuada”*, conforme ementa relativa ao Acórdão JJF Nº 0241-02.20-VD, transcrita.

Concluiu este tópico citando que acaso não se entenda que a documentação acostada à presente defesa não se afigura suficiente para comprovação do tanto aqui alegado, requereu à baixa dos autos em diligência em homenagem ao princípio da verdade material.

Ao ingressar à infração 03, informou que, de boa-fé, realizou o pagamento parcial da presente autuação fiscal, com as reduções previstas pelo art. 45 da Lei nº 7.014/96, em relação ao ICMS-ST com ocorrência do fato gerador em 28/02/2017, 31/08/2017, 31/01/2018, 30/04/2018, 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018 e 30/09/2018, cujo comprovante de pagamento afiançou que segue anexo à presente defesa. Em relação às demais operações argumentou que a infração foi lavrada para a cobrança do ICMS-ST supostamente devido sobre as operações de prestação de serviço de transporte interestaduais e intermunicipais efetuadas por autônomo ou empresa transportadora que não possui inscrição no Estado da Bahia.

Entretanto, asseverou que em relação ao ICMS-ST exigido quanto às operações de transporte lastreadas pelos CTes nºs 27741, 27742, 27965, 78281, 1257, 1263 e 1269, conforme se verifica pelos comprovantes de pagamentos destacados em anexo (Doc. 04), já havia sido realizado o devido recolhimento do ICMS incidente sobre essas operações, razão pela qual o imposto incidente sobre essas operações não deve compor o crédito tributário exigido pelo Fisco, e, especificamente em relação às operações de transporte realizadas pela EXPRESSO SANTA FE TRANSPORTES LTDA (CTes nºs 1257, 1263, 1269), afirmou que o valor recolhido totalizou o montante de R\$ 1.253,54 vez que, conforme explicado no campo “Observações” dos CTes emitidos pela transportadora, o Convênio CONFAZ Nº 106/1996 concedeu aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte o crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido na prestação.

Desta forma, sustentou que uma vez demonstrado que já realizou o pagamento do imposto devido sobre essas operações, esses valores deverão ser excluídos do cálculo do crédito tributário exigido no Auto de Infração.

Ao se reportar conjuntamente às infrações 04, 05 e 06, relacionadas a penalidades por entradas de mercadorias tributáveis sem o devido registro em sua escrita fiscal, entende que não devem prosperar tendo em vista que grande parte dos documentos fiscais que lastrearam as operações foram devidamente regularizadas através dos respectivos registros em sua escrita fiscal, sendo que, para efeito de comprovação, apresentou planilha, em meio digital, com a indicação das datas em que houve a escrituração das notas fiscais (doc. 05).

Acrescentou que, consoante também demonstrado na planilha, parte das notas fiscais são referentes a operações em que houve a recusa ao recebimento das mercadorias, procedendo, nestes casos, conforme determina o art. 450 do RICMS/BA, conforme atestam o doc. 06 (recusa da mercadoria) e doc. 07 (ausência de entrada) no estabelecimento, pontuando que, em face dos argumentos aqui apresentados, os valores inerentes aos referidos documentos fiscais não podem integrar a base de cálculo da penalidade aplicada.

No tocante aos demais documentos que não foram escriturados, defendeu que a penalidade haverá de ser cancelada ou, ao menos reduzida, em razão da violação ao direito da propriedade e ao princípio do não confisco, tendo, para efeito de sustentação ao seu argumento, apresentado fartos argumentos jurídicos neste sentido, além de jurisprudência do STF e deste órgão julgador, concluindo pela improcedência das referidas infrações.

Voltou a suscitar a necessidade de conversão do PAF em diligência em busca da verdade material, ao argumento de que se afigura nula toda e qualquer decisão na esfera administrativa que deixar de apreciar demonstrativos documentais relacionados à matéria em discussão, mencionando, inclusive, doutrina a este respeito.

Em conclusão, apresentou os seguintes pedidos:

- (i) seja conhecida e provida a presente Impugnação, para que seja cancelado integralmente o Auto de Infração nº 2789960007/21-8.
- (ii) Subsidiariamente, requer o afastamento da multa imposta nas infrações nº 04, 05 e 06, ante o seu caráter confiscatório.
- (iii) Caso se entenda necessária a apresentação de alguma documentação comprobatória complementar, a baixa em diligência do presente feito, lhe oportunizando a apresentação de eventuais documentos e esclarecimentos necessários, em respeito ao princípio da verdade material

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 363 a 368, destacando, inicialmente, que o autuado reconheceu integralmente a infração 01 e parte da infração 03, enquanto que, em relação ao mérito da infração 02, cujo argumento defensivo sustenta *“que trata de exigência de Difal nas operações de aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao Ativo Fixo - Dispensa de recolhimento por força do Art. 14 da Lei Estadual nº 7537/99”* pontuou que a discussão é exclusivamente de mérito e recai sobre a utilização das mercadorias adquiridas: **se integradas ao Ativo Imobilizado ou se utilizadas como material de uso e/ou consumo do estabelecimento.**

Inicialmente, considerou importante destacar que a alegação defensiva de fls. 64, em seu primeiro parágrafo, é desprovida de qualquer meio de prova: *“... é relevante ressaltar que todos os bens arrolados pela fiscalização foram ativados pela Sodécia ... (doc. 03).”*

Pontuou que ao longo da ação fiscal não foi apresentado o CIAP comprovando o registro das mercadorias relacionadas no demonstrativo de fls. 20 a 22), e que inclusive não localizou no PAF o citado Doc. 03 referido pelo autuado.

Citou que um breve exame das mercadorias relacionadas é possível identificar que se tratam de material destinado a uso e/ou consumo ou bens não utilizados na produção, na forma do artigo 310, IX e Parágrafo único, do Decreto nº 13.780/12:

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

...

IX – quando a mercadoria ou bem vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento.

Parágrafo único. Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento:

I - os veículos de transporte pessoal, assim entendidos os automóveis ou utilitários de uso individual dos administradores da empresa ou de terceiros;

II - os bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à utilização na comercialização, na industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação”.

Quanto a infração 03, ausência de recolhimento da retenção do ICMS-ST relativo às prestações de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, pontuou que restou comprovado o recolhimento referente ao mês 12/2018, parte do mês 01/2019 (CTe 27965) e dos meses 11/2020 e 12/2020, ficando, por conseguinte, o débito retificado conforme abaixo:

Data Ocorr.	Data Vcto	Base de Cálculo	Aliq.	Multa	Vr. Histórico	Vr. Revisão
28/02/2017	15/03/2017	1.679,50	12%	60%	201,54	201,54
31/08/2017	15/09/2017	17.008,00	12%	60%	2.040,96	2.040,96
31/01/2018	15/02/2018	6.617,58	12%	60%	794,11	794,11
30/04/2018	15/05/2018	5.185,58	12%	60%	622,27	622,27
31/05/2018	15/06/2018	1.540,00	12%	60%	184,80	184,80

30/06/2018	15/07/2018	5.285,00	12%	60%	634,20	634,20
31/07/2018	15/08/2018	23.085,00	12%	60%	2.770,20	2.770,20
30/09/2018	15/10/2018	13000,00	12%	60%	1.560,00	1.560,00
31/12/2018	15/01/2019	25.713,75	12%	60%	3.085,65	0,00
31/01/2019	15/02/2019	3.058,17	12%	60%	366,98	154,17
30/11/2020	15/12/2020	3.126,50	12%	60%	375,18	0,00
31/12/2020	15/01/2021	13.057,67	12%	60%	1.566,92	0,00
Total					14.202,82	8.962,25

Naquilo que se relaciona às Infrações 04, 05 e 06: *exigência da multa por entrada de mercadoria ou serviço não tributável sem o devido registro na escrita fiscal*, citou que foram efetuadas as devidas verificações, ficando comprovadas as alegações defensivas. Desta forma, excluiu as Notas Fiscais escrituradas em período posterior ao da ação fiscal, recusadas pela SEFAZ, e recusados ao fornecedor, conforme demonstrativos apresentados pelo autuado, sendo que, os valores correspondentes aos novos valores dos débitos estão indicados às fls. 306 e 307, da seguinte forma: Infração 04 R\$ 2.132,09; Infração 05 R\$ 20.795,83 e Infração 06 R\$ 28.270,58.

Em conclusão citou que foram acolhidas as razões defensivas relacionadas às infrações 03, 04, 05 e 06, sendo retificados os valores exigidos, enquanto que a infração 02 foi mantida integralmente por considerar que o autuado não fez prova contrária, não apresentado nada capaz de elidir a acusação.

Finalizou pugnando pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Instado a se manifestar acerca da Informação Fiscal, o autuado se pronunciou conforme consta às fls. 376 a 391, tendo inicialmente repetido argumentos já trazidos na peça defensiva inicial, e, em seguida, sustentou em preliminar, a impossibilidade de alteração de critérios jurídicos no lançamento fiscal, observando que, em relação a infração 03, a exigência do ICMS ocorreu com base na violação nos arts. 4º, XV da Lei nº 7.014/96 e 305, § 4º, III, “a” do RICMS/BA aprovado pelo Dec. 13.780/2012.

Aduziu que diante da formalização do lançamento sob o fundamento acima citado, impugnou a cobrança no que se refere a “*Infração 02*”, esclarecendo que é beneficiária do PROAUTO e, por esse motivo, a exigência do diferencial de alíquota de bens destinados ao ativo fixo é expressamente afastada pelo art. 14 da Lei Estadual nº 7.537/99.

A este respeito pontuou que, no entanto, após o lançamento fiscal e a própria Impugnação, o autuante prestou informações nos autos, reformulando parcialmente o Auto de Infração lavrado e alterando o fundamento legal para a Infração 02, apontando, desta vez o art. 310, IX, I e II do RICMS/BA, os quais transcreveu.

Desta forma sustentou que caso se acate a manutenção do lançamento fiscal proposta pelo autuante, restar-se-á configurada uma evidente alteração do critério jurídico do lançamento, procedimento expressamente vedado pelo CTN, em seu Art. 145, que consagra a inalterabilidade do lançamento, além do que, as razões e até mesmo a fundamentação legal utilizada pelo autuante para manter integralmente a infração 02, divergem flagrantemente das razões adotadas quando do lançamento fiscal.

Pontuou que, por sua vez o Art. 149 do CTN prevê as situações em que a revisão pode ocorrer por iniciativa do Fisco, ao tempo em que, em nenhuma circunstância, admite-se que o órgão julgador administrativo altere os fundamentos e os critérios jurídicos do lançamento regularmente notificado ao contribuinte, no intuito de “sanar” eventuais equívocos incorridos pela autoridade autuante, ou seja, o contencioso administrativo se presta ao controle de legitimidade e conformidade do lançamento tributário nos limites em que formalizado, não sendo possível, em cada fase, inová-lo ou aperfeiçoá-lo, sob pena de prejudicar o regular exercício do direito de defesa do contribuinte, sendo o que se extrai, em complemento aos dispositivos legais já citados, do Art. 146 do CTN.

Voltou a se reportar as “*Razões para cancelamento integral do Auto de Infração: Inobservância da dispensa de recolhimento de Difal por força do Art. 14 da Lei Estadual nº 7.537/99 – Operações*”

de aquisição de bens oriundos de outras unidades da Federação destinados ao Ativo Fixo de beneficiária do PROAUTO”, citando que foi exigido por meio da infração 02 a difal incidente sobre as operações de aquisições de bens que foram destinados ao ativo fixo, observando que o autuante em sua manifestação alegou que *“a discussão é exclusivamente de mérito e recai sobre a utilização das mercadorias adquiridas: se integradas ao Ativo Imobilizado ou se utilizadas como material de uso e/ou consumo próprio”*, e que o autuado não teria comprovado que as mercadorias adquiridas foram ativadas.

A este respeito destacou que comprovou na sua impugnação ao auto de infração que todos os bens arrolados pela Fiscalização foram ativados pela juntada de planilha com o relatório dos itens que compõem o ativo imobilizado da empresa, no qual todos os itens destacados compuseram a presente autuação, acrescentando que a planilha mencionada como “Doc. 03” da Impugnação foi juntada nos autos no formato Excel e em CD, conforme determinação § 3º do Art. 8º do RPAF/BA, sendo que, em contato com Sefaz/BA, foi confirmado que o CD mencionado se encontra anexo ao PAF, razão pela qual não foi possível compreender a alegação da autoridade fiscal no sentido de que *“não localizamos do PAF o “Doc. 03”*, acrescentando que, para dirimir eventuais entraves e facilitar o acesso às informações, apresenta novamente em anexo a Planilha com o relatório dos itens do ativo imobilizado, em CD e em papel (Doc. 02), documento que comprova a integração dos bens ao ativo imobilizado.

Citou que segundo o autuante, *“não foi apresentado o CIAP comprovando o registro das mercadorias relacionadas”*. Sobre o tema, ressaltou que o CIAP - Controle de Crédito de ICMS de Ativo Permanente, conforme a própria nomenclatura indica, é utilizado para o controle de crédito de ICMS de Ativo Permanente, razão pela qual não possui qualquer relação com o seu direito à dispensa do recolhimento do ICMS DIFAL, com fulcro no art. 14 da Lei Estadual nº 7.537/99:

Art. 14. Fica dispensado o pagamento da diferença entre a alíquota interna e interestadual nas aquisições, em outros Estados, de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias do PROAUTO.

Destacou que, ainda segundo o autuante se expressou, *“voltando às mercadorias um breve exame das mercadorias relacionadas é possível identificar que se tratam de material destinado a uso e/ou consumo ou bens não utilizados na produção, na forma do artigo 310, IX e Parágrafo único do Decreto nº 13.780/12”*, que tal dispositivo regulamentar trata da vedação de créditos sobre a aquisição de mercadorias com finalidades alheias à atividade do estabelecimento, dispositivo que sequer se aplica ao presente caso, posto se tratar de hipótese normativa totalmente alheia ao contexto tratado na defesa, destacando que, somado a isto, o fato que o art. 14 da Lei Estadual nº 7.537/99 não estabelece como condição para a dispensa de recolhimento do ICMS DIFAL que os bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias sejam utilizados no processo produtivo da empresa, portanto, não há fundamento legal para exigência de utilização dos bens adquiridos no processo produtivo da empresa, para fins de aplicação da dispensa do recolhimento do DIFAL prevista pelo art. 14 da Lei nº 7.537/99.

Neste sentido, voltou a se referir ao julgamento realizado pela 2ª JJF, que em caso idêntico ao feito, deste mesmo contribuinte, que *“o benefício da dispensa do recolhimento do diferencial de alíquota, é para os bens do ativo imobilizado, das empresas beneficiárias do PROAUTO, hipótese da autuada, sem qualquer ressalva”*, portanto, concluiu a Junta que, *“Comprovado estarem os bens arrolados na autuação amparados pela dispensa do recolhimento do imposto, por força da Lei 7.537/99, artigo 14, por se tratarem de integrantes do ativo imobilizado, insubsistente a cobrança efetuada.”*, cuja ementa transcreveu.

Pontuou que ainda que não haja necessidade de comprovação de utilização dos bens ativados em seu ativo imobilizado, informa que, ao contrário do que fora afirmado pelo autuante, esses bens são sim utilizados em sua atividade produtiva, citando como exemplo, a “CALHA DE INOX AISI 316L” (NF nº 161), utilizada para a instalação do galpão industrial da produção, o “MARTELO REBARBADOR PNEUMÁTICO” (NF nº 67131) é utilizado no teste de solda, para testar a qualidade dos produtos produzidos, a “BATERIA EMPLILHADEIRA” (NF nº 38930) é utilizada nas empilhadeiras da produção e, por fim todos os bens vinculados às Notas Fiscais nºs 74837, 74838 e

92104 foram utilizados como componentes da célula de produção CCB - *cross carbin*, sendo itens utilizados no maquinário para a fabricação dessa peça automotiva.

Portanto, ainda que se cogite que para aplicação da dispensa do recolhimento do DIFAL prevista pelo art. 14 da Lei nº 7.537/99 seria necessário a utilização dos bens ativados na atividade produtiva da empresa, restou demonstrado que esses bens são, de fato, utilizados na sua atividade produtiva, razão pela qual a argumentação do autuante não deverá prosperar.

Concluiu este tópico afirmando que demonstrada a aplicabilidade do artigo 14 da Lei nº 7.537/99 ao presente caso, dúvidas não remanescem acerca da ilegitimidade da infração nº 02 e das alegações do autuante, devendo a autuação ser integralmente cancelada em relação a esse ponto, pontuando, ainda, que caso este órgão julgador entenda que a documentação acostada à defesa não se afigura suficiente para a comprovação do alegado, cogitou a baixa dos autos em diligência para apresentação de eventual documento/esclarecimento que se entender necessário, em homenagem ao princípio da verdade material, conforme demonstrado da Impugnação.

No que diz respeito a infração 03, ponderou que o autuante acolheu seus argumentos trazidos na defesa, excluindo os valores indevidos da autuação, e, considerando que os demais valores já foram reconhecidos e pagos, deverá ser reconhecida a extinção do crédito tributário em cobrança na infração nº 03.

Naquilo que se relaciona às infrações 04, 05 e 06, que tratam de exigência de multas por entradas de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, ponderou que o autuante, *reconhecendo as alegações trazidas na defesa, informou que “Feitas as devidas verificações comprovamos as alegações defensivas. Assim, excluímos as Notas Fiscais escrituradas em período posterior ao da ação fiscal, recusadas pela SEFAZ e recusados ao fornecer, conforme demonstrativos apresentados pela Autuada”.*

Aduziu, entretanto, que em análise ao demonstrativo de retificação do lançamento anexo à manifestação fiscal, verificou que acertadamente foram excluídas da base de cálculo da multa as notas fiscais lançadas em período posterior ao da ação fiscal, contudo, por mero equívoco, não foram excluídas as notas fiscais referentes a operações em que houve a recusa da mercadoria pela empresa, posto que, consoante demonstrado na impugnação, considerando a recusa das mercadorias, comprovada pela emissão, pelos fornecedores das notas fiscais de entrada de retorno de mercadoria não entregue ao destinatário nos termos do art. 450 do RICMS/BA e pela manifestação de recusa das mercadorias no site da Sefaz, não há qualquer obrigatoriedade de escrituração dessas notas, nos termos do art. 217 do RICMS/BA, em razão da ausência de entrada das mercadorias no estabelecimento da empresa e em razão da ausência da ocorrência da operação de aquisição da mercadoria.

Assim, acrescentou que considerando que as notas fiscais recusadas sequer poderiam ser escrituradas em razão da ausência de entrada das mercadorias no estabelecimento, é indene de dúvidas que o valor das mercadorias nelas informados não poderão integrar a base de cálculo da penalidade exigida na presente autuação, conforme já reconhecido pela própria Autoridade Fiscal.

Desta forma, requereu que o PAF seja devolvido ao autuante para retificação do lançamento de forma que seja efetivamente excluído do cálculo da penalidade as notas fiscais recusadas, conforme já autorizado pelo próprio autuante, ou, quando menos, caso esta Junta de Julgamento entenda pela desnecessidade de retificação prévia do lançamento fiscal pela Autoridade Fiscal, requer que conste expressamente no acórdão a necessidade de nova retificação do lançamento para a exclusão das notas fiscais recusadas da base de cálculo da penalidade.

Mencionou que superada a irregularidade no demonstrativo apresentado à manifestação fiscal, foi mantida a exigência da multa do restante das notas que, por um equívoco, não foram escrituradas e não recusadas, cuja autuação está amparada no artigo 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96, imputando-lhe a exigência de multa calculada por meio da aplicação do percentual de 1% sobre o valor da mercadoria comercializada, contudo, em relação a estes documentos mantidos, pontuou que a penalidade também haverá de ser cancelada ou, quando menos, reduzida, em razão da

violação ao direito da propriedade e ao princípio do não-confisco (art. 150, inciso IV, da Constituição Federal).

Por essa razão: *(i)* requer que seja efetivamente excluído do cômputo da penalidade o valor das operações em que houve a recusa da mercadoria, haja vista que essas operações efetivamente não devem ser escrituradas; e *(ii)* em relação às mercadorias cujo registro da nota fiscal não foi regularizado, requer seja cancelada ou, quando menos, reduzida a multa exigida, haja vista o caráter confiscatório da multa aplicada.

Concluiu reiterando os argumentos trazidos em sua Impugnação inicial, inclusive aqueles que não foram repetidos na presente manifestação, e requereu:

- Considerando o pagamento integral do débito consubstanciado na infração 01, com os descontos previstos pelo art. 45 da Lei nº 7.014/96, que seja reconhecido o pagamento integral da infração nº 01 e declarada a extinção do crédito tributário, com fulcro no art. 156, inciso I do Código Tributário Nacional.

- Seja acolhida a preliminar de nulidade da infração nº 02, pela ocorrência de nulidade ao se promover, em sede de contencioso administrativo, a mudança do critério jurídico/fundamento do lançamento, em violação aos arts. 145, 149 e 146 do CTN ou, quando menos, que seja determinado o cancelamento da infração nº 02, pelos argumentos apresentados na Impugnação ao Auto de Infração e na presente manifestação;

- Considerando o acolhimento das razões de defesa em relação à infração nº 03 e ante o pagamento do débito remanescente, com os descontos previstos pelo art. 45 da Lei nº 7.014/96, que seja declarada a extinção do crédito tributário consubstanciado na referida infração, com fulcro no art. 156, inciso I do Código Tributário Nacional.

- Considerando o acolhimento das razões de defesa também em relação as notas fiscais das mercadorias recusadas incluídas na base de cálculo da multa em cobrança nas infrações 04 a 06, que seja o PAF encaminhado a esta Autoridade Fiscal para a nova retificação do lançamento, excluindo as referidas notas fiscais do cômputo da penalidade, ou quando menos, caso esta Junta de Julgamento entenda pela desnecessidade de retificação prévia do lançamento fiscal pela Autoridade Fiscal, requer que conste expressamente no acórdão a necessidade de nova retificação do lançamento para a exclusão das notas fiscais recusadas da base de cálculo da penalidade.

- Requereu, ainda, para os demais documentos fiscais não escriturados, o afastamento da multa imposta nas infrações 04 a 06, com fundamento no art. 42, inciso V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, ante o seu caráter confiscatório.

O autuante se manifestou em relação ao pronunciamento do autuado relativo a Informação Fiscal, fls. 400/401, destacando o reconhecimento pelo autuado da infração 01 e parte da 03, a qual foi reduzida do valor de R\$ 14.202,82 para R\$ 8.962,25, e em relação às infrações 04, 05 e 06, retificou os demonstrativos excluindo as notas fiscais que foram registradas em período posterior, recusadas pela SEFAZ, e recusadas ao fornecedor, os valores exigidos foram retificados na forma constante dos demonstrativos de fls. 366 a 367.

Em relação a infração 02 disse que o autuado não apresentou nenhuma prova capaz de elidir a acusação, enquanto que o autuado, em que pese sua manifestação, fls. 376 a 391, não trouxe fatos novos capazes de modificar seu entendimento contido na Informação Fiscal, razões pelas quais, encaminhou os autos ao CONSEF.

Em 30/09/2022, o presente PAF foi convertido em diligência nos seguintes termos:

“Em relação às infrações 04, 05 e 06, (exigência de multas por entrada de mercadoria ou serviço não tributável sem o devido registro na escrita fiscal), o autuante, quando da informação fiscal, pontuou que acolheu os argumentos defensivos e que foram efetuadas as devidas exclusões relativas as notas fiscais escrituradas em período posterior ao da ação fiscal, recusadas pela SEFAZ e as recusadas ao fornecedor, sendo os valores correspondentes ao novo débito indicados às fls. 306 e 307, da seguinte forma: Infração 04 R\$ 2.132,09; Infração 05 R\$ 20.795,83 e Infração 06 R\$ 28.270,58.

O autuado, ao se manifestar a este respeito, asseverou que em análise ao demonstrativo de retificação

do lançamento anexo à manifestação fiscal, verificou que acertadamente foram excluídas da base de cálculo da multa as notas fiscais lançadas em período posterior ao da ação fiscal, contudo, por mero equívoco do autuante, não foram excluídas as notas fiscais referentes a operações em que houve a recusa da mercadoria pela empresa.

Considerando que examinando o CD juntado pelo autuante, fl. 369, não foi possível acessar a pasta que contém, em formato excel, os novos demonstrativos analíticos das notas fiscais que remanesceram sem escrituração, e tendo em vista o quanto alegado pela defesa, e ainda, em razão do autuante confirmar que efetuou tais exclusões, deliberou esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de pauta suplementar realizada nesta data, pela conversão do presente PAF em diligência no sentido de que o autuante verifique se, realmente, tais exclusões deixaram de ser efetuadas, consoante sustenta o autuado.

Em caso positivo, efetuar novo demonstrativo de débito, tal qual o indicado às fls. 366 e 367, além do demonstrativo analítico em mídia digital que possibilite seu acesso.

Caso tais exclusões já tenham, realmente, sido efetuadas, solicita-se que sejam devidamente demonstradas e comprovadas, inclusive mediante inserção em mídia digital que possibilite seu acesso.

Após o atendimento, o autuado deverá ser cientificado do resultado da diligência, juntamente com cópia desta solicitação, devendo ser concedido ao mesmo o prazo de 10 (dez) dias para manifestação.

Ocorrendo manifestação pelo autuado, o autuante também deverá se pronunciar.

Atendidas as solicitações acima o PAF deverá retornar ao CONSEF para conclusão da sua instrução e posterior julgamento”.

Em atendimento, o autuante se pronunciou conforme fls. 407 a 412, citando que após analisar o demonstrativo elaborado na informação fiscal identificou a inclusão de notas fiscais “recusadas” pelo autuado. Com isto, declarou que após as devidas exclusões o débito da infração 06 passou do valor histórico de R\$ 52.836,20 para R\$ 12.776,86, conforme demonstrado às fls. 408 e 409.

Já em relação às infrações 04 e 05 declarou que não sofreram alterações em relação a informação fiscal, ficando mantido os mesmos valores indicados às fls. 366 e 367, isto é, R\$ 2.132,09 e R\$ 20.795,83, respectivamente.

Concluiu informando que mantém integralmente o valor exigido em relação à infração 02 uma vez que o autuado não fez prova contrária nada apresentando para elidir a acuação.

O autuado se pronunciou acerca da diligência efetuada pelo autuante, fls. 422 a 425, sustentando que na diligência fiscal realizada não foram excluídas do cálculo das penalidades as notas fiscais referentes às operações em que houve a recusa das mercadorias por sua parte, com emissão de nota fiscal de entrada pelo fornecedor.

Disse que na diligência foram excluídas unicamente as notas fiscais decorrentes de recusa das mercadorias, por sua parte, no site da Sefaz, porém não foram excluídas aquelas recusadas nas quais houve emissão por parte dos fornecedores de notas fiscais de entradas referente a mercadoria não entregue, citando como exemplo a Nota Fiscal nº 015.161 que não escriturou pelo fato do produto ter sido devolvido ao remetente que, por sua vez, registrou a Nota Fiscal de entrada nº 0015.219, anulando a operação de venda, conforme fl. 424.

Requeru a realização de nova diligência para que sejam excluídas do cálculo das penalidades as notas fiscais nessa situação.

O autuante declarou à fl. 431v que não foram apresentados pelo autuado fatos novos que não tenham sido apreciados da diligência realizada.

Às fls. 434 a 437 foram juntados emitidos através do sistema SIGAT dando conta do pagamento parcial do débito reconhecido como devido pelo autuado em 10/02/2022, no valor histórico de R\$ 30.111,12.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto por 06 (seis) imputações, anteriormente descritas, das quais o autuado reconheceu como devidos a integralidade do débito da infração 01, e as parcelas do débito relacionado a infração 03, relativas às competências 28/02/2017, 31/08/2017, 31/01/2018, 30/04/2018, 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018 e 30/09/2018, que totalizam o valor histórico de R\$

28.975,82 e foram devidamente recolhidas com os descontos da multa previstos pelo Art. 45 da Lei nº 7.014/96, de acordo com os comprovantes de pagamento constante às fls. 79/80, recolhimentos estes que deverão ser homologados pelo setor competente.

Apesar do autuado ter suscitado o cancelamento do Auto de Infração, não apresentou pedidos de nulidade em relação ao mesmo, sendo suas alegações defensivas relacionadas ao mérito da autuação. Desta forma, considerando que se encontram atendidas nestes autos as exigências estabelecidas pelos Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA e 142 do Código Tributário Nacional - CTN, inexistem questões de ordem formal a serem aqui enfrentadas, razão pela qual passo ao exame do mérito da autuação.

Isto posto, a infração 01, no valor de R\$ 20.167,74, tendo em vista o reconhecimento e pagamento integral do débito pelo autuado, a mesma fica mantida, com a recomendação de que o pagamento efetuado seja homologado. Infração subsistente.

A infração 02 está posta nos seguintes termos: *“Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Referente às operações de aquisições de bens destinados a consumo do estabelecimento registradas na EFD – Escrituração Contábil Fiscal sob CFOP 2551, conforme demonstrativo Sodecia Anexo E_Geral/Difal2551, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado. Enquadramento Legal: Art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96 c/c art. 305 § 4º inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, publicado pelo decreto 13780/2012”*. Valor lançado R\$ 71.040,59. Multa aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96. (grifo acrescentado).

Em sua defesa, o autuado argumentou que com base nas situações descritas nos artigos citados, verifica-se que foi atribuído aos itens que compuseram a autuação a condição de bens integrantes do ativo imobilizado, sem que tenha sido realizada qualquer verificação acerca do contexto em que foram realizadas essas aquisições, sendo que, na condição de fornecedora de peças e ferramentas para a Ford, está amparada pelo benefício fiscal denominado PROAUTO, enquanto que a Lei Estadual nº 7.537/99, instituidora do referido programa, estabelece como sua finalidade o estímulo à implantação e ao desenvolvimento de empreendimentos industriais do setor automotivo de relevante interesse para a economia do Estado.

Pontuou que no que toca aos itens que compuseram a autuação, adquiridos com o escopo de fomentar o projeto de ampliação da sua planta industrial, todos os bens arrolados pela fiscalização foram ativados, conforme planilha anexada a, demonstrando o relatório dos itens que compõem o ativo imobilizado da empresa (DOC. 03), portanto, considerando sua condição de enquadramento no rol de beneficiária do PROAUTO, a exigência do diferencial de alíquota (DIFAL) de bens destinados ao ativo fixo é expressamente afastada pela Lei Estadual nº 7.537/99, ao teor do seu Art. 14: ***“Fica dispensado o pagamento da diferença entre a alíquota interna e interestadual nas aquisições, em outros Estados, de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias do PROAUTO”***.

Destacou, a este respeito, precedente referente ao julgamento proferido no Auto de Infração nº 279757002219-1, também lavrado contra si, onde, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em situação idêntica à exposta, reconheceu que, *“comprovado estarem os bens arrolados na autuação amparados pela dispensa do recolhimento do imposto, por força da Lei 7.537/99, artigo 14, por se tratarem de integrantes do ativo imobilizado, insubsistente a cobrança efetuada”*, conforme ementa relativa ao Acórdão JJF Nº 0241-02.20-VD, transcrita.

O autuante, em sua informação fiscal, manteve o lançamento, citando que o argumento defensivo sustenta *“que trata de exigência de Difal nas operações de aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao Ativo Fixo - Dispensa de recolhimento por força do Art. 14 da Lei Estadual nº 7537/99”*.

Entretanto, pontuou que a discussão é exclusivamente de mérito e recai sobre a utilização das mercadorias adquiridas: **se integradas ao Ativo Imobilizado ou se utilizadas como material de**

uso e/ou consumo do estabelecimento.

Ressaltou que o autuado apesar de afirmar que todos os bens objetos da autuação foram **“ativados”**, consoante demonstrado através do Doc. 03, afirmou que tal citação é desprovida de prova, posto que, não houve apresentação do CIAP pelo autuado atestando essa **“ativação”** e que, não localizou nos autos o mencionado Doc. 03.

Citou que um breve exame das mercadorias relacionadas é possível identificar que se tratam de material destinado a uso e/ou consumo ou bens não utilizados na produção, com vedação de crédito na forma do artigo 310, IX e Parágrafo único, do Decreto nº 13.780/12, o que o levou a manter a infração 02 na íntegra.

O autuado ao se manifestar acerca da informação fiscal, contestou, veementemente, o posicionamento do autuante, sob os seguintes fundamentos:

Que após o lançamento fiscal e a própria Impugnação, o autuante prestou informações nos autos, reformulando parcialmente o Auto de Infração lavrado e alterando o fundamento legal para a Infração 02, apontando, desta vez o art. 310, IX, I e II do RICMS/BA.

Assim, sustentou que caso se acate a manutenção do lançamento fiscal, restar-se-á configurada uma evidente alteração do critério jurídico do lançamento, procedimento expressamente vedado pelo CTN, em seu Art. 145, que consagra a inalterabilidade do lançamento, além do que, as razões e até mesmo a fundamentação legal utilizada pelo autuante para manter integralmente a infração 02, divergem flagrantemente das razões adotadas quando do lançamento fiscal.

Pontuou que, por sua vez o Art. 149 do CTN prevê as situações em que a revisão pode ocorrer por iniciativa do Fisco, ao tempo em que, em nenhuma circunstância, admite-se que o órgão julgador administrativo altere os fundamentos e os critérios jurídicos do lançamento regularmente notificado ao contribuinte, no intuito de “sanar” eventuais equívocos incorridos pela autoridade autuante, ou seja, o contencioso administrativo se presta ao controle de legitimidade e conformidade do lançamento tributário nos limites em que formalizado, não sendo possível, em cada fase, inová-lo ou aperfeiçoá-lo, sob pena de prejudicar o regular exercício do direito de defesa do contribuinte, sendo o que se extrai, em complemento aos dispositivos legais já citados, do Art. 146 do CTN.

Mencionou que comprovou na impugnação que todos os bens arrolados pelo autuante foram ativados pela juntada de planilha com o relatório dos itens que compõem seu Ativo Imobilizado, no qual todos os itens destacados compuseram a presente autuação, acrescentando que a planilha mencionada como “Doc. 03” da Impugnação foi juntada nos autos no formato Excel e em CD, não sendo possível compreender a alegação do autuante no sentido de que *“não localizamos do PAF o “Doc. 03”, acrescentando que, para dirimir eventuais entraves e facilitar o acesso às informações, apresenta novamente em anexo a Planilha com o relatório dos itens do ativo imobilizado, em CD e em papel (Doc. 02), documento que comprova a integração dos bens ao ativo imobilizado.*

Disse que sobre o tema CIAP, este é utilizado para o controle de crédito de ICMS de Ativo Permanente, razão pela qual não possui qualquer relação com o seu direito à dispensa do recolhimento do ICMS DIFAL, com fulcro no art. 14 da lei Estadual nº 7.537/99.

Aduziu que o autuante ao se expressar que *“voltando às mercadorias um breve exame das mercadorias relacionadas é possível identificar que se tratam de material destinado a uso e/ou consumo ou bens não utilizados na produção, na forma do artigo 310, IX e Parágrafo único do Decreto nº 13.780/12”,* que tal dispositivo regulamentar trata da vedação de créditos sobre a aquisição de mercadorias com finalidades alheias à atividade do estabelecimento, dispositivo que sequer se aplica ao presente caso, por se tratar de hipótese normativa totalmente alheia ao contexto tratado na defesa, destacando que, somado a isto, o fato que o art. 14 da Lei Estadual nº 7.537/99 não estabelece como condição para a dispensa de recolhimento do ICMS DIFAL que os bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias sejam utilizados no processo produtivo da empresa, portanto, não há fundamento legal para exigência de utilização dos bens adquiridos no processo produtivo da empresa, para fins de aplicação da dispensa do recolhimento do DIFAL

prevista pelo art. 14 da Lei nº 7.537/99.

Pontuou ainda que embora não haja necessidade de comprovação de utilização dos bens ativados em seu ativo imobilizado, ao contrário do que fora afirmado pelo autuante, esses bens são sim utilizados em sua atividade produtiva, citando exemplos, concluindo que se encontra demonstrada a aplicabilidade do artigo 14 da Lei nº 7.537/99 ao presente caso, portanto dúvidas não remanescem acerca da ilegitimidade da infração nº 02 e das alegações do autuante, devendo a autuação ser integralmente cancelada.

Após o resumo acima dos argumentos presentes nos autos, passo a decidir em relação a infração 02.

Em primeiro lugar, a acusação consiste em falta de pagamento de ICMS/Difal nas **operações de aquisições de bens destinados a consumo do estabelecimento registradas na EFD – Escrituração Contábil Fiscal sob CFOP 2551, conforme demonstrativo Sodecia_Anexo_E_Geral/Difal2551.**

Portanto, como o CFOP 2551 consiste em aquisições de bens para o Ativo Imobilizado, resta claro que as operações que deram azo a autuação se encontram registradas pelo autuado, em ambas as escritas, como integrantes do seu Ativo Imobilizado, sendo desnecessário maiores verificações nesse sentido.

O ponto aqui a ser avaliado é o posicionamento do autuante que interpretou que essas aquisições não se relacionam a bens para integração ao Ativo Imobilizado, porém, se tratam de materiais para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento, consoante se depreende da planilha elaborada pelo mesmo, fls. 20 a 22, cujo título assim se apresenta: *“Falta de recolhimento do ICMS diferença de alíquota nas entradas de bens e/ou materiais destinados ao uso e/ou consumo do estabelecimento, classificados como bens de Ativo Imobilizado – CFOP 2551”*.

Logo, é sob a ótica acima que a questão será aqui analisada, não sendo pertinente se cogitar que houve alteração do fundamento legal pelo autuante quando da Informação Fiscal prestada, muito menos alteração de critério jurídico do lançamento ao se reportar ao art. 310, IX, I e II do RICMS/BA, pois tal citação foi feita em contraposição do argumento defensivo, em nada alterando a autuação e sua fundamentação legal. Aliás, tal assunto sequer será aqui enfrentado, pois desnecessário.

Considero totalmente impertinente e precipitado o argumento do autuado ao citar que *“o Art. 149 do CTN prevê as situações em que a revisão pode ocorrer por iniciativa do Fisco, ao tempo em que, em nenhuma circunstância, admite-se que o órgão julgador administrativo altere os fundamentos e os critérios jurídicos do lançamento regularmente notificado ao contribuinte, no intuito de “sanar” eventuais equívocos incorridos pela autoridade autuante, ou seja, o contencioso administrativo se presta ao controle de legitimidade e conformidade do lançamento tributário nos limites em que formalizado, não sendo possível, em cada fase, inová-lo ou aperfeiçoá-lo, sob pena de prejudicar o regular exercício do direito de defesa do contribuinte, sendo o que se extrai, em complemento aos dispositivos legais já citados, do Art. 146 do CTN”*.

Isto porque não ocorreu qualquer alteração por parte deste órgão julgador com o intuito de sanar eventuais equívocos incorridos pelo autuante, ao contrário, o que aqui se faz é uma análise da acusação e dos seus elementos constitutivos para se chegar a uma conclusão objetiva e justa.

Portanto, não há como ser acolhido o pedido de nulidade da infração 02 por mudança de critério jurídico/fundamento da autuação, pois isto não ocorreu.

Por outro ângulo vejo que assiste total razão ao autuado quando se reporta ao Ar. 14 da Lei nº 7.537/99 que dispensa o pagamento da diferença entre alíquotas nas aquisições de bens em outros Estados destinados ao Ativo Fixo do contribuinte beneficiário do PROAUTO, posto que, não existe qualquer condição estabelecida no sentido de que esses bens sejam utilizados somente no processo produtivo do estabelecimento do adquirente.

Analisando a planilha elaborada pelo autuante para efeito de sustentação do lançamento, vejo

que, realmente, diversos dos bens ali inseridos são de fato destinados ao Ativo Imobilizado, a exemplo de “CALHA DE INOX AISI 316L” (NF nº 161), utilizada para a instalação do galpão industrial da produção, “MARTELO REBARBADOR PNEUMÁTICO” (NF nº 67131) utilizado no teste de solda, para testar a qualidade dos produtos produzidos (ferramenta), monitores, projetor, PLC TRC, Interface e RML, relógio de ponto, vídeo conferência group, home theater, geladeira, micro-ondas, split, mesa retangular, armário, poltronas, switch powerconnect 24 portas, unidade de refrigeração, que se enquadram no rol dos denominados Móveis e Utensílios, portanto, entendo que devem ser excluídos da autuação.

Quanto as demais aquisições, analisando as descrições contidas na planilha elaborada pelo autuante, concluo que se tratam realmente de materiais para uso ou consumo próprio, apesar da classificação contábil/fiscal atribuída pelo autuado, que, ao meu ver não se enquadram como bem do Ativo Imobilizado, a exemplo de bateria de empilhadeira (peça de reposição), mouse, teclado, condutor de cabo, fontes, suportes, anéis, mangueiras, etc., cuja exigência da Difal em relação a estas aquisições ficam mantidas.

Desta maneira, concluo que a infração 02 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 48.951,05, conforme quadro abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 02			
Data Ocorr.	Vlr. Histórico	Exclusões	Vlr. Julgado
31/01/2017	11.737,80	11.737,80	0,00
31/03/2017	972,02	972,02	0,00
31/05/2017	794,63	542,46	252,17
31/07/2017	162,11	162,11	0,00
31/08/2017	112,10	112,10	0,00
30/09/2017	758,24	717,27	40,97
31/10/2017	2.053,17	0,00	2.053,17
28/02/2018	1.186,30	1.186,30	0,00
30/11/2018	26.788,43	0,00	26.788,43
31/01/2019	3.281,66	3.281,66	0,00
31/07/2019	204,88	0,00	204,88
31/08/2019	622,44	0,00	622,44
31/03/2020	317,22	0,00	317,22
30/04/2020	688,80	688,80	0,00
30/06/2020	3.252,07	2.689,02	563,05
31/07/2020	17.403,41	0,00	17.403,41
31/08/2020	110,86	0,00	110,86
30/09/2020	508,49	0,00	508,49
30/11/2020	85,96	0,00	85,96
TOTAL	71.040,59	22.089,54	48.951,05

No que tange a infração 03, que trata de falta de retenção do ICMS por antecipação, relacionada a serviços de transportes contratados de transportadoras não inscritas neste Estado, houve o reconhecimento parcial do débito e o respectivo pagamento, com as reduções previstas pelo art. 45 da Lei nº 7.014/96, em relação ao ICMS-ST com ocorrência do fato gerador em 28/02/2017, 31/08/2017, 31/01/2018, 30/04/2018, 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018 e 30/09/2018, cujo comprovante de pagamento afiançou que segue anexo à defesa apresentada.

Em relação às demais operações foi argumentado que a infração foi lavrada para a cobrança do ICMS-ST supostamente devido sobre as operações de prestação de serviço de transporte interestaduais e intermunicipais efetuadas por autônomo ou empresa transportadora que não possui inscrição no Estado da Bahia, tendo sido acrescentado que em relação às operações de transporte lastreadas pelos CTes nºs 27741, 27742, 27965, 78281, 1257, 1263 e 1269, os pagamentos já haviam sido realizados, consoante comprovantes de pagamentos destacados em anexo (Doc. 04), razão pela qual o imposto incidente sobre essas operações não deve compor o crédito tributário exigido, e, especificamente em relação às operações de transporte realizadas pela EXPRESSO SANTA FÉ TRANSPORTES LTDA (CTes nºs 1257, 1263, 1269), afirmou que o valor recolhido totalizou o montante de R\$ 1.253,54 vez que, conforme explicado no campo “Observações” dos CTes

emitidos pela transportadora, o Convênio CONFAZ Nº 106/1996 concedeu aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte o crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido na prestação.

Tais argumentos foram acolhidos pelo autuante que processou as devidas exclusões do levantamento fiscal realizado, reduzindo o débito desta infração para o valor de R\$ 8.962,25, valor este que foi acolhido pelo autuado.

Desta maneira, concordo e acolho as exclusões levadas a efeito pelo autuante, restando a infração 03 parcialmente subsistente no valor de R\$ 8.962,25 **conforme demonstrado à fl. 365.**

Por fim, as infrações 04, 05 e 06 que tratam de penalidade por descumprimento de obrigação acessória em decorrência de falta de registro de notas fiscais de entradas pelo autuado em sua EFD.

Foi arguido pela defesa que não devem prosperar as acusações tendo em vista que grande parte dos documentos fiscais que lastrearam as operações foram devidamente regularizadas através dos respectivos registros em sua escrita fiscal, sendo que, para efeito de comprovação, apresentou planilha, em meio digital, com a indicação das datas em que houve a escrituração das notas fiscais (doc. 05), além de que parte das notas fiscais são referentes a operações em que houve a recusa ao recebimento das mercadorias, procedendo, nestes casos, conforme determina o art. 450 do RICMS/BA, conforme atestam o doc. 06 (recusa da mercadoria) e doc. 07 (ausência de entrada) no estabelecimento, pontuando que, em face dos argumentos aqui apresentados, os valores inerentes aos referidos documentos fiscais não podem integrar a base de cálculo da penalidade aplicada.

Em sua manifestação o autuante pontuou que acolheu os argumentos acima expendidos pelo autuado, e que refez os levantamentos e procedeu as devidas retificações, afirmando que excluiu as notas fiscais escrituradas em período posterior ao da ação fiscal, recusadas pela SEFAZ, e recusados ao fornecedor, conforme demonstrativos apresentados pelo autuado, sendo que, os valores correspondentes aos novos valores dos débitos estão indicados às fls. 366 e 367, da seguinte forma: Infração 04 reduzida de R\$ 3.540,33 para R\$ 2.132,09; Infração 05 reduzida do valor de R\$ 29.754,37 para R\$ 20.795,83 e Infração 06 reduzida do valor de 52.836,20 para R\$ 12.776,86.

O autuado, ao se manifestar acerca da Informação Fiscal, aduziu que concorda em parte com as exclusões levadas a efeito pelo autuante, tendo em vista que não foram excluídas as notas fiscais referentes a operações em que houve a recusa da mercadoria pela empresa, comprovada através da emissão pelos fornecedores das notas fiscais de entrada de retorno de mercadoria não entregue ao destinatário nos termos do art. 450 do RICMS/BA e pela manifestação de recusa das mercadorias no site da Sefaz, não havendo qualquer obrigatoriedade de escrituração dessas notas, nos termos do art. 217 do RICMS/BA, em razão da ausência de entrada das mercadorias em seu estabelecimento.

Desta forma, requereu que o PAF fosse devolvido ao autuante para retificação do lançamento de forma que seja efetivamente excluído do cálculo da penalidade as notas fiscais recusadas, conforme já autorizado pelo próprio autuante, ou, quando menos, caso a Junta de Julgamento entenda pela desnecessidade de retificação prévia do lançamento fiscal pela Autoridade Fiscal, que conste expressamente no acórdão a necessidade de nova retificação do lançamento para a exclusão das notas fiscais recusadas da base de cálculo da penalidade.

O autuado ao questionar os novos demonstrativos apresentados pelo autuante, disse que ainda remanesciam sem exclusão pelo autuante das notas fiscais referentes a operações em que houve a recusa da mercadoria pela empresa, comprovada através da emissão pelos fornecedores das notas fiscais de entrada de retorno de mercadoria não entregue, citando como exemplo uma única operação envolvendo a Nota Fiscal nº 015.161 que não escriturou pelo fato do produto ter sido devolvido ao remetente que, por sua vez, registrou a Nota Fiscal de entrada nº 0015.219, anulando a operação de venda, conforme fl. 424.

Examinando a Nota Fiscal nº 015.219, fl. 424, de emissão pelo fornecedor Dicorte Ferramentas

Ltda., localizado no Estado de São Paulo, e emitida em 08/02/2018 a título de devolução de venda ocorrida em 24/01/2018 (CFOP 2201), através da Nota Fiscal nº 015.161. Apesar de não constar no campo informações complementares que se tratam de mercadorias não entregues ao destinatário, se constata, sem maiores dificuldades, que houve um desfazimento de operação pelo próprio fornecedor, e que, nesta situação, não poderia o destinatário, no caso, o autuado, ter processado o registro da operação de entrada, que deve, neste caso, repito, ser excluída da autuação a penalidade no total de R\$ 10,65 aplicada em relação a este documento fiscal no mês de janeiro/2018.

Desta forma, a infração 06 deve ser reduzida do valor de 12.776,86 (fls. 408/409) para R\$ 12.766,23 enquanto que o mês de janeiro/18 no valor de R\$ 168,29 passa a ser de R\$ 157,64, mantendo-se inalterados os demais valores.

Quanto a penalidade imposta em relação às infrações 04, 05 e 06, no que toca aos valores remanescentes, estas devem ser mantidas pois há expressa previsão legal pela Lei nº 7.014/96 e pelo Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, falecendo competência aos órgãos julgadores administrativos para cancelar ou reduzir tais penalidades, e, por igual a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, conforme art. 167, inciso I do RPAF/BA,

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 113.775,59, restando o débito com a configuração abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO				
INFRAÇÃO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	DECISÃO	MULTA %
01 - 001.002.003	20.167,74	20.167,74	PROCEDENTE	60%
02 - 006.005.001	71.040,59	48.951,05	PROCEDENTE EM PARTE	60%
03 - 007.009.003	14.202,81	8.962,25	PROCEDENTE EM PARTE	60%
04 - 016.001.001	3.540,33	2.132,09	PROCEDENTE EM PARTE	--
05 - 016.001.002	29.754,37	20.795,83	PROCEDENTE EM PARTE	--
06 - 016.001.006	52.836,20	12.766,23	PROCEDENTE EM PARTE	--
TOTAL	191.542,04	113.775,19	PROCEDENTE EM PARTE	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278996.0007/21-8, lavrado contra **SODÉCIA DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 78.081,04** acrescido de multa de 60% com previsão no Art. 42, incisos VII, alíneas “a”, II “f” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigação acessória no montante de **R\$ 35.694,15**, previstas no inciso IX do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR