

**A. I. N°** - 180573.0001/06-4  
**AUTUADO** - FÁBRICA DE BISCOITOS TUPY S/A  
**AUTUANTE** - ARISTON ALVES DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 25/09/2006

## **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO JJF N° 0268-05/06**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a)** UTILIZAÇÃO A MAIS. Infração comprovada. **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENERGIA ELÉTRICA. Exigência subsistente. **c)** LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Infração caracterizada. **2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. BISCOITO.** A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração subsistente em parte, adequando-se o valor autuado a forma de apuração prevista em Regime Especial. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** É devido o pagamento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições em outros Estados de mercadorias para consumo do estabelecimento Infração confessada **4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. a)** Referente à omissão de saídas apurada em item anterior. Infração mantida. **b)** devido à apuração em conjunto com o ICMS normal, valendo-se do saldo credor até então acumulado, quando o Regime Especial concedido vedava tal procedimento. Infração insubsistente por força de alteração regulamentar que convalidou tal procedimento **5. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO.** Ficou comprovado nos autos que a operação estava sujeita à aplicação da alíquota de 12%, tendo sido equivocadamente utilizada a de 7%. **6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Infração reconhecida. **7. CONTA “CAIXA”. a)** SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. Saldo credor na conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração parcialmente comprovada. **b)** SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE

OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Corrigidos os cálculos com a tributação pela alíquota preponderante. Infração elidida em parte 8. NOTA FISCAL. FALTA DE APRESENTAÇÃO QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2006, exige o ICMS no valor de R\$1.477.966,90 e MULTA de R\$1.395,00, em razão do cometimento das seguintes infrações:

1. Crédito a mais de ICMS do que o valor permitido pelo inciso II, “b”, do Parecer GECOT de nº 2965/2001, quanto ao crédito nas aquisições de farinha de trigo de moinhos localizados em Estados signatários do Protocolo nº 46/00. Consignou o autuante que tal critério consiste no cálculo do valor a ser creditado com base em valor unitário padrão estabelecido pela SEFAZ por saco de farinha adquirido, o qual é multiplicado pela quantidade de sacos lançados no livro fiscal pelo contribuinte como entradas. Constatou o autuante divergência entre as quantidades desse produto constantes no Livro de Registro de Apuração do ICMS e os registrados em documentos fiscais, importando na exigência de imposto de R\$ 168.676,61, com multa de 60%, referente aos meses de janeiro de 2002 a janeiro de 2003, bem como março e maio de 2003. Disse o autuante que a infração estava demonstrada no anexo I deste PAF;
2. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização. Anotou o autuante que a empresa se utilizou integralmente do crédito pela aquisição de energia elétrica, quando o correto é utilizar apenas daquele referente ao consumo no processo industrial. Apurou o autuante o valor de R\$8.046,56 para esta infração, com multa de 60%, referente aos meses de janeiro a agosto de 2002; outubro de 2002 a janeiro de 2003; e março a dezembro de 2003. Disse o autuante que a infração estava demonstrada no anexo II deste PAF;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade. Ressaltou o autuante que a nota fiscal de nº 10089111 de 17/01/2003 foi lançada em janeiro e fevereiro de 2003, e conseqüentemente, utilizado o crédito fiscal em duplicidade, importando na exigência de imposto no valor de R\$893,29, mais multa de 60%, referente ao mês de fevereiro de 2003;
4. Omissão de saídas de mercadorias decorrentes do não lançamento dos documentos fiscais nos livros próprios. Apontou o autuante que se tratava de saídas não declaradas, constatadas através de falta de lançamento dessas nos livros Registro de Saídas de Mercadorias dos exercícios de 2002 e 2003, e conseqüentemente, sem o devido registro no livro de apuração do imposto. Prosseguindo, disse que extraiu relação das notas fiscais dos arquivos magnéticos (registro 50), obtendo assim a relação das notas fiscais não declaradas, e de posse dessa relação, capturou essas notas fiscais através do CFAMT, anexando-as ao PAF. Para as notas fiscais restantes, cujas vias não constavam do banco de dados da SEFAZ, afirmou que intimou o contribuinte a apresentá-las, tendo o mesmo alegando não ter encontrado os referidos documentos. O imposto exigido para esta infração foi de R\$230.656,84, com multa de 70%, tendo como fatos geradores os meses de janeiro de 2002 a abril de 2003 e julho a outubro de 2003. Afirmou o autuante que a infração estava demonstrada no anexo III deste PAF;

5. Deixou de recolher o ICMS retido na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, vinculadas ao item anterior. Apurou-se imposto de R\$194.136,21, com multa de 150%;
6. Deixou de recolher o ICMS retido na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas de biscoitos realizadas para contribuintes localizados neste Estado, amparando-se equivocadamente em Regime Especial. Informou o autuante que a empresa compensava o imposto devido a título de substituição com o saldo credor escriturado até então existente. Ressalvou, porém que Parecer GECOT de nº 4163, dado ciência ao autuado em 10/09/2001, vedou tal procedimento. Esclareceu o servidor fiscal que o próprio RICMS-BA/97 prevê que o imposto substituído seja apurado e recolhido separadamente do ICMS normal. Salientou que em abril de 2003 não houve a compensação no imposto devido, embora não tenha havido o recolhimento do imposto lançado naquele mês pelo contribuinte, gerando por esta razão o lançamento de R\$40.377,62. Apurou-se R\$501.292,68 como devido para esta infração, com multa de 150%, referente aos meses de setembro de 2001 a dezembro de 2003. Sustentou o autuante que a infração estava demonstrada no anexo IV deste PAF, constando nesse que o recolhimento não foi feito por conta de compensação indevida com o saldo credor efetuado em conta corrente, conforme lançamentos efetuados no Livro de Apuração do imposto;
7. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, exigindo-se imposto no valor de R\$1.602,31, com multa de 60%, referente aos meses de janeiro a março de 2002; maio, agosto e outubro de 2002 e maio, julho e setembro de 2003. A infração foi dada como comprovada pela acusação no anexo V deste PAF;
8. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Narrou o autuante que o contribuinte se valeu da alíquota de 7% ao invés da de 12%, nas saídas para o Estado de Alagoas, nas notas fiscais de nº 49696 e 49697, apurando-se imposto de R\$5.000,00, mais multa de 60%, referente ao mês de novembro de 2002;
9. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis. Fundamentou o autuante esta infração na nota fiscal de nº 051832, referente ao mês de maio de 2003, exigindo-se imposto de R\$6.587,50 com multa de 60%;
10. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. Disse o autuante que através do cotejamento entre os livros Diário e Razão constatou diversos valores suprimindo a conta Caixa sem a pertinente comprovação. Apresentou como exemplo dessa situação, valores a débito do Caixa, sem a correspondente contrapartida na conta Clientes, mas sim a crédito de Estoque Final de Produtos Fabricados. Informou que excluiu os valores atinentes a omissões de saídas já configuradas em outras infrações neste auto de infração, e também no da filial. Observou que a empresa foi intimada a se explicar sobre esta situação, mas a mesma respondeu àquela época que apenas com a devolução da documentação que estava em poder da fiscalização poderia se manifestar. A infração foi tida como comprovada pela acusação no anexo VI e VI-A deste PAF, apurando-se imposto de R\$96.019,91 com multa de 70%, nos meses de fevereiro a maio de 2002 e julho a agosto daquele ano;
11. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. A infração foi consubstanciada pelos anexos VII e VII-A deste PAF, exigindo-se imposto no valor de R\$265.054,94, com multa de 70%, referente aos meses de fevereiro a novembro de 2003;

12. Deixou de apresentar documentos fiscais quando regularmente intimado. Explicou o autuante que o contribuinte deixou de apresentar 279 notas fiscais, conforme intimação expedida em 9/2/2006, aplicando-se multa fixa de R\$1.395,00.

O autuado através de seu advogado legalmente estabelecido, em sua impugnação de fls. 2072 a 2100 dos autos, inicialmente, transcrevendo todas as infrações imputadas ao sujeito passivo tributário. Prosseguindo, reconheceu o cometimento das infrações de nº 2, 3, 7, 8, 9 e 12, informando que requereu o parcelamento destas. Alegou como razão de defesa para os valores remanescentes:

a) Que a fiscalização não deduziu os saldos credores dos meses anteriores, os quais absorveriam o imposto considerado creditado a maior. Solicitou por essa razão a reconstituição do Livro de Registro de Apuração do ICMS incorporando o montante do saldo credor do mês anterior. Reiterou que existe a repercussão da parcela do saldo credor acumulado do imposto, que foi abatida no livro de Apuração como compensação para pagamento do imposto devido a título de substituição tributária nas vendas de biscoitos. Informou que a glosa desses créditos fiscais, conforme assim consta da infração 6, implica no retorno desses ao conta corrente do imposto, aumentando os créditos acumulados, e estes, por si só, seriam suficientes, para absorver a infração 1, elaborando demonstrativo neste sentido (anexo 1 – fl 2102). Aduziu que a multa aplicada para esta infração era a mesma das de nº 2 e 3, embora não tenha sido a ela estendido a redução da multa, como assim foi para essas duas últimas. Pugnou pela reabertura do prazo de defesa, concedendo-se nova oportunidade para pagamento ou parcelamento desta infração, com o benefício da redução da multa;

b) Sustentou quanto à infração de nº 4 que a empresa tem assegurado, por força do Regime Especial a ela concedido, o direito a alíquota de 7% na apuração do imposto pelas saídas internas, e que esta circunstância não foi observada pelo autuante, dando margem à cobrança de R\$96.107,01 a mais do que o devido, ou seja, o total da infração seria de R\$134.549,83. Requereu também a reconstituição do livro de Registro de Apuração do ICMS e o aproveitamento dos saldos acumulados do imposto;

c) Salientou quanto a infração 5 que a alíquota a ser aplicada também é de 7%, uma vez que a norma aplicável prescreve regras de apuração e de recolhimento não importando o valor do destaque de imposto. Entendeu como confiscatória a multa de 150% aplicada para esta infração. Repetiu o afirmado anteriormente quanto a reconstituição do livro de Registro de Apuração do ICMS e o aproveitamento dos saldos acumulados do imposto;

d) No tocante a infração 6, alegou que a revogação do inciso II, “e”, item 2, que permitia a compensação do saldo credor na apuração do ICMS antecipado com o ICMS por substituição passou despercebido não só a ele, mas também a todas as fiscalizações feitas anteriormente a esta. Sustentou que não houve má-fé por parte da empresa, nem prejuízo aos cofres públicos. Apresentou situações exemplificativas demonstrando que embora o imposto substituído não fora recolhido por ele, em contrapartida não se tenha repassou o crédito fiscal pertinente ao moinho para quitação do imposto pela importação de trigo, gerando ao final, no pagamento de valor equivalente ao imposto, se a indústria houvesse recolhido o mencionado tributo e o repassado ao moinho, como assim lhe permite o Regime Especial. Protestou pela compensação do imposto devido por substituição com o saldo credor do ICMS normal, observando que não é justo aceitá-lo apenas depois da lavratura do auto de infração. Insurgiu-se contra o uso da SELIC como índice de correção do imposto, bem como quanto à multa de 150% aplicada para a infração. Alegou também que houve erro do autuante ao elaborar demonstrativo para o mês de abril de 2003, uma vez que neste não lançou o valor de R\$1.552,83 de estorno do ICMS Substituído, e falta o valor de R\$20.156,26 do crédito da diferença de alíquota de 12% para 7%, determinado pelo Regime Especial e, também não lançado no livro de Apuração. Concluiu pela insubsistência desta;

e) Quanto às infrações de nº 10 e 11 concordou com o autuante no que diz respeito à retirada das omissões de saídas autuadas no mesmo exercício. Disse que embora tenha agido com a cautela necessária a este tipo de auditoria, o autuante laborou em erro ao não se dar conta que a omissão apurada na infração 4 decorreu de outra receita apurada pelo preposto fiscal na infração 5. Ressaltou que esta é parte integrante do ajuste da conta Caixa, e portanto deve ser adicionada aos levantamentos fiscais referentes a essas infrações. Por essa mesma razão, considerou como devida à exclusão de débitos apurados em outros autos de infração com a mesma natureza do ora aqui argüido. Informou que o saldo inicial da conta Caixa no exercício de 2002 não constou dos levantamentos fiscais realizados, assim como os saldos acumulados mensais. Apresentou demonstrativos com os valores tidos por ele como exigíveis para as infrações em análise (anexo 6- fls 2120). Bateu-se também pela aplicação da alíquota de 7%, alegando ser esta a carga tributária da empresa, conforme Regime Especial a ela concedido.

Concluiu pelo deferimento das diligências pleiteadas; pela oitiva da titular da DITRI, para que a mesma se pronunciasse quanto à correta interpretação do Regime Especial conferido ao contribuinte; pelo ajuste na conta gráfica do imposto com a reconstituição do livro de Registro de Apuração do ICMS; pela aplicação do percentual de 7% ao invés dos 12% exigidos para a infração 4; pelo mesmo motivo, pela improcedência da infração 5; pela compensação do imposto devido por substituição com os saldos credores acumulados referentes ao ICMS normal; pela improcedência das infrações 10 e 11 pelos erros contábeis já informados, e vencido esse, pela tributação a 7%.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 2122 a 2133, teceu as seguintes considerações sobre as razões de defesa apresentadas:

1. Que a empresa foi fiscalizada por sugestão da Corregedoria Fiscal, que ao efetuar revisão fiscal de procedimentos de fiscalização anteriores, abrangendo este a matriz e a filial, detectou indícios do cometimento das infrações ora autuadas. Recomendou o julgamento deste PAF em concomitância com o lavrado na filial;
2. Disse que na infração 1 o sujeito passivo tributário utilizou crédito fiscal além do preconizado pelo Parecer GECOT Nº 2965/01, que estabelece como crédito fiscal valor certo para cada saco de 50Kg de Farinha de Trigo adquirido nos Estados signatários do Protocolo 46/00. Explicou que o contribuinte se utilizou quantidades de sacos do produto a mais do que o constante em documentos fiscais, no intuito de assim aumentar o seu saldo credor. Manifestou o autuante suspeita de que o defendente tenha se valido de parte das remessas de Farinha de Trigo feitas por terceiros para industrialização, desviando-as para a produção própria. Considerou que não era recomendável abater o crédito aqui autuado, obtido de forma contrária ao RICMS-BA/97, de eventuais saldos credores do imposto, como assim solicitou o autuado, uma vez que os aludidos saldos foram obtidos através da prática de diversas irregularidades, como omissão de saídas, créditos indevidos, etc. Firmou esta posição na ausência de recolhimento do imposto pela empresa, o que impossibilitava a geração de saldo credor. Esclareceu que a multa não foi reduzida devido à gravidade da infração incorrida pelo defendente. Ressaltou que a infração 1 – crédito indevido e a 6 – falta de recolhimento do ICMS retido não estão vinculadas, não cabendo assim a alegação de repercussão da infração da de nº 6 na primeira. Registrou que a infração de nº1 já havia sido cometida pelo autuado, e que a mesma foi julgada procedente por este CONSEF.
3. No tocante a infração 4, aduziu que esta é uma infração grave, por ter a empresa se valido de artifícios para não escriturar as notas fiscais de saídas nos livros fiscais próprios. Acrescentou que apesar de intimada, a empresa não apresentou as notas fiscais autuadas, sendo as mesmas obtidas através do sistema CFAMT. Quanto à alíquota de 12%, disse que assim foi apurado o imposto nas notas fiscais autuadas. Esclareceu que o emprego da alíquota de 7%, como quer o autuado, reduziria o imposto normal, mas aumentaria e muito o substituído. Informou que não

tem justificativa a solicitação do autuado de compensar o imposto autuado nesta infração com saldos credores do imposto, principalmente, pelo fato da fraude cometida pelo sujeito passivo tributário nesta infração.

4. Para a infração 5, afirmou que a infração tratava de imposto retido, já incluído no valor da nota fiscal, portanto cobrado do cliente, mesmo assim, não recolhido. Transcreveu parcialmente o Parecer GECOT Nº 2965/01 no inciso em que este se refere à base de cálculo e apuração do imposto retido, assim como o art. 506-C, §3º do RICMS-BA/97, com o fim de assim provar o acerto do procedimento fiscalizatório. Explicou que a pretensão do autuado de deduzir o imposto substituído do saldo credor, ao invés de efetuar seu recolhimento, não encontra amparo no Regime Especial vigente. Esclareceu que a multa de 150% foi aplicada devido à gravidade da infração cometida pelo defendente.

5. No que diz respeito à infração 6, ressaltou que o dispositivo do Regime Especial autorizativo da compensação do imposto substituído com o normal foi revogado desde o mês de setembro de 2001, e por essa razão, não poderia ser mais aplicado. Chamou a atenção para a descrição da infração, informando que a mesma é elucidativa. Contestou a alegação do contribuinte de que não houve prejuízo ao erário com este procedimento, salientando que houve prejuízo sim, e a prova disso é a ausência de recolhimento de imposto por parte do autuado nos exercícios de 2002 e 2003. Transcreveu resposta de questionamento feito a DITRI sobre este assunto, pronunciando-se aquela especializada pela não compensação do aludido imposto nesta situação. Informou que o contribuinte não procedeu ao estorno de R\$1.552,83. Esclareceu que considerou o montante posto no Livro de Registro de Saídas de Mercadorias e o totalizado no Livro de Apuração. Aduziu também que o valor de R\$20.156,26 não diz respeito à infração, e não ficou demonstrado, o levando a suposição que o contribuinte “esqueceu” de efetuar tal lançamento.

6. Explicou que descreveu detalhadamente a infração 10, e que esta se encontra respaldada em farta documentação anexa ao PAF. Entendeu que nesta infração o contribuinte se valeu de práticas fraudulentas, as quais foram devidamente provadas nos autos. Chamou a atenção para o fato do contribuinte em sua impugnação não ter contestado os fundamentos da infração, reportando-se aquele apenas a existência de valores a compensar. Prosseguindo, admitiu a possibilidade de exclusão dos valores referentes à infração 5 (imposto retido e não recolhido), pois esse montante compôs o valor cobrado dos clientes nas notas fiscais emitidas pelo autuado. Observou também que os valores de R\$16.200,00, referente à omissão de receita em fevereiro de 2002; R\$29.160,00 (março de 2002) e R\$7.740,00 (abril de 2002), estes dois últimos também exigidos a título de omissão de receitas e julgados procedente por este CONSEF, cobrados nos autos de infração de nº 147323.0010/03-9 e 206918.0006/02-7, respectivamente, lavrados contra a filial da autuada, deveriam em sua opinião ser excluídos do demonstrativo fiscal referente a esta infração. Contestou a versão da defesa de que não havia computado o saldo inicial do livro Caixa, alegando que este estava posto no demonstrativo pertinente às fls 33 do PAF. Justificou a adoção da alíquota de 17%, ao invés dos 7% pleiteados pelo contribuinte, informando que assim determina a Lei e o RICMS nas omissões apuradas através de levantamento fiscal.

7. Para a infração 11, repetiu o alegado na anterior: que concorda com a possibilidade de exclusão dos valores referentes à infração 5 (imposto retido e não recolhido); que não considerou o saldo inicial do livro Caixa e, finalmente, que a tributação a 17% é determina na Lei e no RICMS para infrações como esta.

Considerou como desnecessárias as diligências solicitadas pelo contribuinte, apresentando ao final tópicos com as matérias tratadas em sua discussão. Salientou que a consulta pretendida pelo contribuinte junto a DITRI encontra-se apensa aos autos.

Às fls 2136/2142 juntou-se extratos de sistemas corporativos desta SEFAZ com parcelamento do valor reconhecido pelo autuado, de pagamento da inicial do parcelado, bem como de parte do valor exigido no auto de infração em comento.

Em sustentação oral, o patrono da autuada reiterou toda a argumentação apresentada anteriormente, especialmente no que se refere à infração 6. Observou também que as infrações 10 e 11 devem ser analisadas em seu conjunto, entendendo que como as mesmas repercutem no Caixa da empresa, devem ser deduzidas do valor real constante neste, inserindo aí as receitas omitidas de infrações cobradas neste e em outros autos do período fiscalizado. Argumentou também que para se apurar a infração 11 faz-se necessário transpor o saldo da Conta Caixa do ano de 2002.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$1.477.966,90 e MULTA de R\$1.395,00 em razão de descumprimento das condições impostas por força de Regime Especial, infrações de nº 1 (crédito a mais de ICMS do que o valor permitido pelo inciso II, “b”, do Parecer GECOT de nº 2965/2001) e 6 (deixou de recolher o ICMS retido na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas de biscoitos realizadas para contribuintes localizados neste Estado); Por utilização indevida ou a mais de crédito fiscal, infrações 2 ( crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização) e 3 (lançamento de documento fiscal em duplicidade); Por omissão ou presunção de saídas, infrações 4 (não lançamento dos documentos fiscais nos livros próprios), 10 (saldo credor de caixa) e 11 (suprimento de caixa de origem não comprovada); Pelo não recolhimento do ICMS retido na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas subseqüentes, infrações 5 e 6, sendo que a infração 5 está vinculada a 4; Pela falta de recolhimento da diferença de alíquota nas aquisições para uso ou consumo (infração 7); Devido a recolhimento a menos do imposto por erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (infração 8); Por não ter recolhido ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis (infração 9), e por fim, deixado de apresentar documentos fiscais quando regularmente intimado (infração 12)

Inicialmente, esclareço que o Auto de Infração em tela cumpriu todas as formalidades legais previstas, não ensejando violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo as infrações devidamente consubstanciadas pelos levantamentos e documentos apensos aos autos. Entendo assim que se encontram presentes todos os elementos para a decisão da lide, razão pela qual indefiro o pedido do autuado de diligência, salientando mais uma vez que no PAF se encontra toda documentação necessária para o deslinde da questão.

Antes de adentrar ao mérito, entendo cabível uma breve explicação em relação à tributação incidente sobre a atividade da empresa, em particular, quanto ao Regime Especial concedido pela SEFAZ ao sujeito passivo tributário. Com a celebração do Protocolo nº 46/00 e alterações posteriores, 05/01 e 13/01, fabricantes de massas e biscoitos deste Estado, como o contribuinte ora autuado, tiveram um significativo acréscimo na carga tributária. Técnicos desta Secretaria estimaram essa majoração em quase 90%, conforme consta do Parecer 2965/2001 da GECOT. Conseqüentemente, os fabricantes locais perderam competitividade frente aos seus concorrentes. Premido por esta situação, e atendendo solicitação do contribuinte, a Administração Tributária deste Estado concedeu Regime Especial ao autuado, possibilitando a empresa abater do saldo credor pelo imposto devido por antecipação tributária, nas entradas de Farinha de Trigo, o apurado a título de imposto substituído. Determinava também que o crédito fiscal nas aquisições de Farinha de Trigo em Estados signatários do Protocolo seria dado de acordo com quantia certa para cada saco do produto adquirido, conforme o determinado por esta SEFAZ. Assim, embora os

produtos que comercializa estão sujeitos à substituição tributária (sendo as entradas antecipadas e as saídas subseqüentes o imposto retido) a apuração era feita na prática como se o imposto fosse normal, utilizando-se dos créditos e débitos em seu total. Ocorre que alteração neste Regime Especial, Parecer 4163/2001, entendeu por bem excluir do citado Regime Especial tal facilidade, ao não manter o item 2, “e”, 2 do antigo Parecer. Assim a partir da ciência do contribuinte sobre este Parecer, em 9/10/2001 (fls 470), a empresa não poderia mais se valer do saldo credor referido para abater o ICMS substituído. O contribuinte não refutou que foi notificado sobre este novo Parecer, apenas alegou que este, não só a ele, como as demais fiscalizações anteriores, passou despercebido. Afirmou também que não houve má-fé por parte da empresa, nem prejuízo aos cofres públicos, ao continuar com o antigo procedimento. Ressalto também que o citado Regime Especial preconiza a tributação a 7% nas saídas internas e de 12% nas interestaduais, sendo que o imposto substituído é apurado à alíquota de 17%, deduzido o valor equivalente a 12% do valor da operação própria. Através de alteração regulamentar, de nº 79, art 8º, Decreto nº 10.066, a Administração Tributária deste Estado, por assim julgar conveniente e oportuno, convalidou os atos praticados pelos beneficiários do tratamento tributário previsto no art. 506-E do RICMS-BA/97, ou seja, normatizou o referido benefício até então vedado ao contribuinte por força da citada alteração no Regime Especial deste.

Após esse breve relato, cabe salientar também que a reconstituição da apuração do imposto não é procedimento a se adotar em sede de julgamento, mas sim solicitado a INFAZ de circunscrição fiscal do contribuinte.

Quanto ao mérito, da análise das peças processuais teço as seguintes considerações:

O contribuinte ao reconhecer as infrações de nº 2, 3, 7, 8, 9 e 12, tendo inclusive procedido ao parcelamento (fls 236/242), confirmando o dito em sua defesa, excluiu as mesmas da lide, motivo pelo qual as mantenho, entendendo que os débitos exigidos nestas estão corretos, sem maior aprofundamento quanto a exigência dessas.

Quanto a infração 1, a acusação foi por ter o contribuinte se utilizado de quantidades de sacos do produto a mais do que o constante em documentos fiscais, no intuito de assim creditar-se além do permitido pelo Regime Especial referido. O contribuinte requereu a dedução do montante autuado do saldo credor tido por ele como existente, mês a mês, bem como a reconstituição da conta gráfica do ICMS, incorporando nesta, a glosa dos créditos fiscais feita na infração 6. Comungo com o entendimento do autuante de que a infração 1 ( crédito indevido) e a 6 ( falta de recolhimento do ICMS retido) não estão associadas, uma vez que possuem características distintas, não cabendo assim a alegação defensiva de repercussão da infração de nº 6 na primeira. Quanto à reconstituição da apuração do ICMS, lembro que este é um procedimento que deve ser dirigido à repartição fiscal com circunscrição sobre o contribuinte, que à vista da documentação fiscal e contábil apresentada procederá às verificações necessárias para homologar a situação indicada como existente. Chamo a atenção também que em se comprovando eventual saldo credor, este poderá ser utilizado para pagamento deste auto de infração, embora esta comprovação deva ser feita em procedimento apartado deste PAF.

Constato que a multa aplicada é a mesma para as infrações 2 e 3, e reporta-se a utilização indevida de crédito fiscal, não estando portanto abrangida pelas vedações estabelecidas pelo art. 45 da Lei 7014/96, para a redução solicitada pela defesa. O contribuinte requereu apenas o pagamento desta infração com o benefício da redução da multa cominada. Saliento que é possível e justo o pretendido; que se trata de procedimento de cunho administrativo, e que a não concessão desta pela rotina inerente ao sistema informatizado desta SEFAZ não implicou em cerceamento ao direito de defesa da empresa, uma vez que a mesma pode apresentar todos os argumentos que alegava dispor.



Observo que o autuado não rebateu o mérito da acusação, reiterando que não houve prejuízo a sua defesa com a não redução do percentual da multa aplicada, e que por esta razão não se sustenta o pedido quanto à reabertura do prazo de defesa, o que me motiva a denegar tal solicitação. Mantenho assim essa infração no valor exigido na inicial, com a observação que ao contribuinte deva ser conferido o benefício de pagar a multa com o percentual máximo de redução previsto.

Na infração 4, o contribuinte tomando ciência dos fatos a ele imputados, aduziu que a empresa tem assegurado direito a alíquota de 7% nas saídas internas, e que a isto não atentou o autuante. Afirmou que o total da infração seria de R\$134.549,83. Pugnou também pela reconstituição do Livro de Registro de Apuração do ICMS e o aproveitamento dos saldos acumulados do imposto, assuntos já tratados e denegados no item anterior. Reitero o mesmo posicionamento manifestado anteriormente: que esse procedimento, a reconstituição do livro de Registro de Apuração do ICMS, deve ser dirigido à repartição fiscal com circunscrição sobre o contribuinte; Que o aproveitamento de saldo credor é permitido, dentre as situações estabelecidas no RICMS-BA/97, dentre as quais, para o pagamento deste auto de infração, após as verificações de praxe. Ressalto, porém que o autuado está amparado no já citado Regime Especial quando protesta pela aplicação alíquota de 7% na apuração do imposto pelas saídas internas, ao invés dos 17% adotado pelo autuante. O texto do Regime Especial concedido ao contribuinte é de uma clareza evidente, a alíquota é de 7% nas saídas internas, como é a situação ora em análise. Por essa razão e tendo em vista a conveniência da rápida solução do litígio, conforme art 2º do RPAF, elaboro novo demonstrativo para esta infração, tributando-a a 7%, baseando-me para tanto no levantamento elaborado pelo autuante às fls 26 a 29, bem como nas notas fiscais juntadas ao PAF às fls 255 a 438, conforme posto abaixo:

data ocorr	data venc	base de cálculo	Alíquota%	Multa%	valor hist
30/1/2002	9/2/2002	118.800,00	7,0	70	8.316,00
28/2/2002	9/3/2002	76.947,50	7,0	70	5.386,33
31/3/2002	9/4/2002	75.785,00	7,0	70	5.304,95
30/4/2002	9/5/2002	144.531,60	7,0	70	10.117,21
31/5/2002	9/6/2002	18.540,00	7,0	70	1.297,80
30/6/2002	9/7/2002	99.636,82	7,0	70	6.974,58
31/7/2002	9/8/2002	71.925,00	7,0	70	5.034,75
30/8/2002	9/9/2002	91.322,00	7,0	70	6.392,54
30/9/2002	9/10/2002	131.225,00	7,0	70	9.185,75
30/10/2002	9/11/2002	211.325,00	7,0	70	14.792,75
30/11/2002	9/12/2002	242.850,00	7,0	70	16.999,50
30/12/2002	9/1/2003	144.430,00	7,0	70	10.110,10
30/1/2003	9/2/2003	269.847,00	7,0	70	18.889,29
28/2/2003	9/3/2003	43.542,50	7,0	70	3.047,98
31/3/2003	9/4/2003	13.013,00	7,0	70	910,91
30/4/2003	9/5/2003	76.440,00	7,0	70	5.350,80
31/7/2003	9/8/2003	14.700,00	7,0	70	1.029,00
31/8/2003	9/9/2003	20.580,00	7,0	70	1.440,60
30/9/2003	9/10/2003	42.525,00	7,0	70	2.976,75
30/10/2003	9/11/2003	14.175,00	7,0	70	992,25
<b>total</b>					<b>134.549,83</b>

Quanto a infração 5, que cobra o imposto não retido das notas fiscais omitidas à fiscalização, cobrado na infração anterior, esclareço que o aludido Regime Especial também dispõe sobre a forma de apuração do imposto aqui exigido, preconizando a aplicação da alíquota de 17% deduzido o valor equivalente a 12% do valor da operação própria. Assim agiu o autuante, e por essa razão, não tenho reparos a fazer quanto ao imposto apurado. Decido pela manutenção da infração em toda a sua inteireza.

Penso que aqui cabe mencionar o entendimento do autuante de que esta infração, pela razão de estar associada à infração 4, contabilmente, se equipara a uma omissão de receitas. Tenho como acertado este posicionamento, uma vez que esse montante compôs o valor cobrado dos clientes nas notas fiscais emitidas pelo autuado, sendo assim parte da receita omitida, devendo ser deduzida do saldo credor na Conta Caixa apurado na infração 10.

Quanto a infração 6, informo que o Parecer GECOT de nº 4163, com ciência do autuado em 10/09/2001, vedava a compensação do imposto devido a título de substituição com o saldo credor escriturado até então existente. Observo que a ninguém é dado desconhecer a lei em seu sentido mais amplo, abrangendo-se aí os textos infralegais. Merece reparo a razão defensiva de que passou despercebido a ele o aludido Parecer. O contribuinte tomou conhecimento da alteração que vedava o procedimento até então empregado pela empresa, que compensava o imposto substituído com eventual saldo credor, supostamente gerado com o pagamento do imposto antecipado. Esta era a situação a época da autuação. Ocorre, porém que alteração regulamentar posterior a lavratura deste auto de infração convalidou os procedimentos adotados pela empresa. Para o mês de abril de 2003 porém a acusação é mais específica, embora versando sobre a não retenção do imposto: não houve a compensação no imposto devido, embora não tenha havido o recolhimento do imposto lançado naquele mês pelo contribuinte, gerando por esta razão o lançamento de R\$40.377,62. O autuado alegou que não constou do demonstrativo fiscal pertinente o valor de R\$1.552,83 de estorno do ICMS Substituído, havendo omissão também do valor de R\$20.156,26 do crédito da diferença de alíquota de 12% para 7%, determinado pelo Regime Especial e, também não lançado no livro de Apuração. O autuante informou que o contribuinte não procedeu ao estorno de R\$1.552,83, e que considerou os valores postos no Livro de Registro de Saídas de Mercadorias e o totalizado no livro de Apuração. Aduziu também que o valor de R\$20.156,26 não diz respeito à infração, e não restou demonstrado, o levando a suposição que o contribuinte “esqueceu” de efetuar tal lançamento. Saliento que a infração foi lavrada com base nos valores dispostos nos livros fiscais. Se houve incorreção ou omissão em algum lançamento, reitero que a recomposição dos valores escriturados deverá ser solicitado a Inspetoria Fazendária a qual o contribuinte está circunscrito. Observo também que não há como se inferir se os valores constantes em notas fiscais de devolução foram apropriados no mês da autuação com a simples leitura, de cópias pouco legíveis, do livro de Apuração apresentado. Quanto ao valor de R\$20.156,26, comungo com o manifestado pelo autuado: não ficou aqui provada a escrituração deste. Dessa forma, afasto parte da infração que versava sobre a compensação tida como indevida pelo autuante, remanescendo débito de R\$40.377,62, vinculado ao mês de abril de 2003.

Em relação à taxa SELIC, a Lei nº 9.250/95 dispõe, nos termos da autorização do art. 61 do CTN, que essa será o instrumento para aplicação dos juros de mora, cuja questão já foi por demais discutida nos Tribunais Superiores que reiteradamente têm prolatado decisões admitindo a legalidade e constitucionalidade da sua aplicação. Afasto por força do quanto acima mencionado a alegação referente à aplicação da Taxa SELIC.

O autuante manifesta desconforto com a autuação, tachando a multa aplicada nesta e na infração anterior como confiscatória. Assinalo que carece a esta Junta competência para apreciar a suposta ilegalidade ou inconstitucionalidade de medida prevista em lei estadual. Mesmo assim, ressalto que a multa indicada no Auto de Infração, no percentual de 150%, está correta, não possui o alegado caráter de confisco e é a prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, para a irregularidade que foi imputada ao recorrente. Não aceito o argumento defensivo pelas razões acima expostas.

Em relação às infrações de nº 10, o autuante concordou com a exclusão dos valores referentes à infração 5 (imposto retido e não recolhido), bem como de R\$16.200,00, referente à omissão de receita em fevereiro de 2002; R\$29.160,00 (março de 2002) e R\$7.740,00 (abril de 2002), valores esses contestados pelo autuado. Aceito essas três últimas exclusões, baseando-me para tanto em

manifestação do autuante, que à vista dos autos de infrações anteriores, afirmou que os mesmos se referiam à omissão de receitas nesses períodos. Quanto a exclusão dos débitos referentes à infração 5 do saldo credor na conta Caixa, também acolho a defesa do autuado, e o externado pelo autuante em sua informação fiscal, visto tratar-se de valores cobrados dos clientes e não integrantes da escrita contábil da empresa. Quanto à tributação a 7%, informo que a infração exige imposto por presunção, ou seja, por saídas anteriores, e que a alíquota aplicada nas vendas varia de 7% nas saídas internas, 12% nas interestaduais e 17% para o imposto retido, com predominância das operações internas (7%), com o imposto substituído (17% menos 12% da obrigação própria). A lei 7014/96, em seu art. 4º, §4º preconiza que o fato da escrituração indicar saldo credor de caixa ou suprimentos a caixa não comprovados, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. A questão posta em discussão prende-se a qual alíquota a aplicar. Sabe-se apenas que a presunção é de saídas tributadas, mas há um claro normativo quanto à alíquota incidente. Assim, o julgador deve se socorrer da interpretação das normas vigentes. Valho-me daquela inserida no art 22, §2º da citada Lei, adotando a alíquota preponderante, que no caso em comento vem a ser 7%, conforme consulta ao banco de dados desta SEFAZ para o período autuado. Esclareço que este critério foi adotado ao invés da proporcionalidade, em virtude da empresa comercializar uma série de produtos, alguns substituídos, outros não, o que levaria em se acolhendo a proporcionalidade a considerar também essas saídas substituídas, as quais não estão sendo objeto desta infração.

Sustento também que o autuante considerou o saldo inicial em 2002, ao contrário do alegado pelo autuado. Isto posto, julgo pela procedência parcial da infração 10, excluindo os valores referentes às omissões de receitas citadas e da infração 5, baseando-me para realizar o levantamento nos anexos de fls 34 e 2120, conforme demonstrativo anexo.

No tocante a infração 11, suprimento a Caixa de origem não comprovada, contabilmente, esta infração possui natureza distinta do saldo credor na Conta Caixa, não se confundindo com esta.

Noto que nesta infração, a semelhança da anterior, incidiu a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Esta é a razão da autuação, a omissão de saídas de mercadorias tributadas. O suprimento a Conta Caixa por força da referida presunção legal, prova as saídas não escrituradas, e, por conseguinte, omissão no pagamento do ICMS. Trata-se de uma presunção relativa, “*juris tantum*”, ou seja, admite prova contrária, portanto, caberia ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção, fato que não ocorreu na presente lide. Logo, a infração restou caracterizada.

O suprimento acrescerá o Saldo Credor na referida conta e é ocasionado por fatos determinados, específicos, razão pela qual me manifesto pela exigência dos valores demonstrados como suprimento a Caixa de origem não comprovada “*per si*”. Em princípio, não cabe deduzir dos valores a conta de suprimento a Caixa de origem não comprovada eventuais saldos credores na referida conta, ou outras receitas omitidas, como assim fez o autuante. Ocorre que não cabe ao julgador agravar o lançamento em exame, e que este deve ser tido lançamento a lançamento. Por essa razão, mantenho os valores de base de cálculo para esta infração, aos quais se deduziu montante referente a receitas omitidas, tributando-os a 7%, conforme explicação para a infração anterior, nos valores abaixo dispostos:

INFRAÇÃO	DATA OCOR	SUPRIMENTO DE CAIXA	IMPOSTO
11	fev-03	116.457,52	8.152,03
11	mar-03	103.187,00	7.223,09
11	abr-03	103.560,00	7.249,20
11	mai-03	219.662,52	15.376,38
11	jun-03	250.000,00	17.500,00
11	jul-03	185.300,00	12.971,00

11	ago-03	82.020,00	5.741,40
11	set-03	203.475,00	14.243,25
11	out-03	75.485,00	5.283,95
11	nov-03	220.000,00	15.400,00
SUB-TOTAL			109.140,30

Isto posto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração nos valores abaixo dispostos, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido:

INFRAÇÃO	IMPOSTO	MULTA FIXA	% M. APLICADA	DECISÃO
1	168.676,61		60	Procedência
2	8.046,56		60	Confessada
3	893,29		60	Confessada
4	134.549,84		70	proc em parte
5	194.136,21		150	Procedência
6	40.377,62		150	Procedência em parte
7	1.602,31		60	Confessada
8	5.000,00		60	Confessada
9	6.587,50		60	Confessada
10	14.687,62		70	proc em parte
11	109.140,30		70	proc em parte
12		1.395,00		Confessada
total	683.697,86	1.395,00		

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **180573.0001/06-4**, lavrado contra **FÁBRICA DE BISCOITOS TUPY S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$683.697,86**, acrescido das multas de 70% sobre R\$258.377,76, 60% sobre R\$190.806,27 e 150% sobre R\$234.513,83, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos III; VII, “a”, II, “a” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$1.395,00**, prevista no inciso XX, do mesmo artigo e lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos a partir da Lei de nº 9837/05, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

CLAUDIO MEIRELLES MATTOS - RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR