

A. I. Nº - 207494.0002/08-0  
AUTUADO - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO  
AUTUANTE - REGINALDO CÂNDIDO DE MEDEIROS FILHO  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 23.12.08

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0400-04/08**

**EMENTA: ICMS.** 1. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada a improcedência da presunção. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** NOTAS FISCAIS COLETADAS NO TRÂNSITO E NÃO REGISTRADAS. **b)** NOTAS FISCAIS REGISTRADAS NOS LIVROS FISCAIS. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infrações não elididas. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. 4. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada à tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado e ao crédito indevido em multa por descumprimento de obrigação acessória equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. 5. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. **a)** SAÍDAS. ECF. **b)** TRANSFERÊNCIAS. Comprovado que parte das operações sujeitas à alíquota de 17% foram tributadas às alíquotas de 7% e 12%. Infração não elidida. 5. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA COM IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. **b)** FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Comprovado que partes das mercadorias foram adquiridas antes da vigência da redução da base de cálculo

de alguns produtos. Infração subsistente em parte. **6. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. DESENCONTRO ENTRE O VALOR ESCRITURADO NO RAICMS E O RECOLHIDO.** Não comprovada a diferença entre os valores apurados e recolhidos. Infração não elidida. Rejeitada a nulidade suscitada. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/06/08, exige ICMS no valor de R\$1.644.205,21 acrescido das multas de 60% e 70%, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando o valor de R\$51.942,85, em decorrência das seguintes infrações:

01. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas. Refere-se a notas fiscais capturadas no sistema CFAMT (Postos Fiscais) e não registradas em suas escritas fiscal e contábil, que pressupõe terem sido pagas com igual valor de vendas sem a emissão de nota fiscal e sem pagamento do tributo, conforme prevê a legislação em vigor – R\$83.004,37.
02. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA. Refere-se a notas fiscais de compras capturadas no sistema CFAMT (Postos Fiscais) e não registradas no livro Registro de Entrada - R\$6.064,88.
03. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Refere-se a notas fiscais de transferências de mercadorias de outras unidades da Federação não registradas no livro Registro de Entradas, apuradas através de vias de notas fiscais capturadas no sistema CFAMT (Postos Fiscais) - R\$2.281,40.
04. Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente - R\$49.661,45.
05. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, que deram saídas por ECF - R\$528.293,73.
06. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, que deram saídas por transferência - R\$79.263,32.
07. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição e de mercadoria com 100% de redução da base de cálculo - R\$6.016,19.
08. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA. Refere-se a notas fiscais de compras de mercadorias adquiridas e registradas no livro Registro de Entrada - R\$303.609,53.
09. Recolheu a menos ICMS em decorrência do desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro de Apuração do ICMS - R\$612.755,27.
10. Deixou de efetuar estorno de crédito de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução - R\$25.197,92.

O autuado apresentou defesa às fls. 557 a 573, inicialmente esclarece que exerce atividade de comercialização de produtos manufaturados, semimanufaturados, ou in natura, bem como a

industrialização e processamento de produtos por conta própria ou de terceiros, sujeitando-se ao recolhimento do ICMS, vem cumprindo fielmente suas obrigações fiscais.

Discorre sobre as infrações apontadas e afirma que o lançamento não pode prosperar sob nenhum argumento, por entender que não infringiu a legislação fiscal, conforme passou a expor.

Comenta sobre os procedimentos que precedem ao lançamento, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), indicando a ocorrência do fato gerador, da matéria tributável, cálculo do tributo e aplicação da penalidade cabível. Transcreve parte de texto de doutrinadores, para reforçar o seu posicionamento de que a liquidez do lançamento é a prova de título com os requisitos legais e no caso presente, o trabalho fiscal cingiu-se na análise de arquivo magnético, que embora seja documento obrigatório, não tem o condão absoluto de fazer prova contra o contribuinte, caso reste dúvida quanto à correta tributação das operações.

Alega que só um exame detalhado das operações registradas em seus livros fiscais possibilitaria identificar a situação real das mesmas. Ressalta que emprega milhares de pessoas, é um dos maiores contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, não incorrendo em infrações tributárias como as descritas na autuação, por faltar requisitos de validade do ato administrativo: forma, legalidade, finalidade, objeto e motivação.

Argumenta que a fiscalização deixou de descrever as infrações de forma detalhada, o que impossibilitou exercer o seu direito de ampla defesa e contraditório, assegurado pela Constituição Federal, em seu artigo 5º, LV, demonstrando a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Discorre sobre o princípio da tipicidade cerrada, cita parte do texto de Roque Antônio Carrazza, realçando a fundamentação de critérios e medidas autorizadas para arrecadação dos tributos. Ressalta que tal princípio tem sido corroborado reiteradamente pelo Conselho de Contribuintes e Tribunal de Impostos e Taxas no Estado de São Paulo, condenando o trabalho fiscal pautado em incerteza e iliquidez o que justifica sua improcedência, por retratar claramente uma tentativa de enriquecimento ilícito do erário.

Afirma que diferentemente do que fora consignado no Auto de Infração efetuou pagamento de todas as obrigações tributárias, conforme pretende demonstrar. Ressalta que, embora haja entendimento de que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, todos os documentos e livros fiscais foram colocados à disposição da fiscalização, sendo que nenhum erro ou falta de escrituração ocorreu que pudesse dar ensejo às supostas infrações apontadas na acusação fiscal.

Conclui dizendo que tendo efetuado tempestiva e corretamente o pagamento dos valores ora exigidos, deve ser cancelado e arquivado o presente Auto de Infração, conforme passou a demonstrar de forma individualizada as inconsistências existentes em cada infração apontada.

Com relação à infração 1, relativa à falta de escrituração de notas fiscais na sua escrita fiscal e contábil, exigindo o ICMS a título de presunção, afirma que a exigência é indevida, visto que o fato de existir entradas não registradas “não implica na ocorrência de fato gerador da obrigação tributária principal, uma vez que a incidência tributária se dá é na saída da mercadoria do estabelecimento”, visto que a legislação considera ocorrido o fato gerador nas entradas de mercadorias somente nas hipóteses dos incisos VIII e XV do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 (art. 1º, § 2º, III, IV e V do RICMS/BA), “situações que não correspondem ao presente caso”.

Alega que o imposto foi calculado pelo maior valor monetário, desconsiderando o crédito gerado pela entrada de mercadoria no estabelecimento e também, que a fiscalização deixou de certificar-se que o imposto foi pago na saída dos produtos. Argumenta que “não pode o Estado tributar novamente”, havendo somente falta de utilização do crédito fiscal e que a suposta omissão de receita, apontada pela fiscalização, não tem fundamento, por não ficar caracterizado, fato gerador do ICMS.

Diz que se faz necessário o confronto dos dados lançados em arquivo magnético com os escriturados nos livros fiscais obrigatórios, para certificar quanto às operações devidamente registradas.

Ressalta que a fiscalização deixou de descrever e demonstrar detalhadamente a infração cometida, o que impossibilitou trazer elementos de argumentação para a defesa. Transcreve (fl. 563) decisão contida no julgamento do AIIM 159760.0002/99-3, do Conselho de Contribuintes deste Estado, condenando o trabalho fiscal pautado em incerteza e iliquidez do lançamento. Requer a improcedência desta infração.

No tocante à infração 2, relativa a falta de recolhimento do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades de Federação, afirma ser inexistente. Argumenta que em primeiro lugar, o instituto da substituição tributária, no presente caso, trata-se de “venda para clientes não contribuintes do imposto por determinação legal”, devendo o ICMS ser recolhido por antecipação pelo vendedor, incidente nas operações seguintes, quando ocorre venda ao consumidor final.

Além disso, alega que a acusação é confusa, o que impede de exercer sua defesa, a infração é genérica, configurando um emaranhado de contas, que não guarda relação entre o trabalho fiscal realizado e a discriminação das mercadorias e das notas fiscais.

Ressalta que alguns débitos foram lançados em duplicidade, em patente ilegalidade, tendo alguns produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, descritos nas infrações 2 e 8, compelindo a pagar duas vezes o débito, decorrentes de um único fato gerador, o que configura “*bis in idem*”.

Salienta que o procedimento fiscal é falho, por ter deixado de analisar sua documentação fiscal e que a autoridade administrativa deve sempre buscar a verdade, mesmo que para isso tenha que se valer dos elementos trazidos aos autos pelos interessados, não se restringindo ao exame do que foi alegado, trazido ou provado pelas partes.

Conclui afirmando que diante da patente violação do princípio da verdade material, visto que o Auto de Infração não se alicerça em fatos verídicos, mas em deduções infundadas e incorretas, e cálculos confusos, requer sua improcedência.

Quanto à infração 3, relativa à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, afirma, também, que a fiscalização deixou de certificar-se que o imposto foi pago na saída dos produtos do estabelecimento, não havendo nenhum prejuízo ao Estado e sim ao contribuinte que deixou de utilizar crédito fiscal.

Reitera os argumentos apresentados na primeira infração, de que não ocorreu fato gerador do imposto; a fiscalização deixou de confrontar os dados lançados em arquivo magnético com os escriturados em livros obrigatórios. Argumenta que mesmo que a simples negativa do cometimento da infração não desonere o contribuinte de elidir a presunção de legitimidade, não ocorreu erro ou falha na escrituração. Requer sua improcedência.

No tocante à infração 4, relativa à aplicação de multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias em outras unidades de Federação, destinadas a comercialização, ressalta que todas as operações foram devidamente registradas na escrita fiscal e que a acusação fiscal não merece prosperar, porque é fundada em alegações contraditórias.

Aduz que na medida em que se cobra apenas multa decorrente de ICMS que deveria ter sido pago por antecipação, se não tivesse pago, teria sido autuado e admitindo que recolheu o imposto, não há infração por falta de recolhimento do ICMS.

Argumenta que tendo recolhido os valores do ICMS do período fiscalizado, “tempestiva e corretamente”, no seu entendimento, não pode ser aplicada multa percentual sob qualquer ótica, como quer a fiscalização.

Ressalta que, como argumentado anteriormente, todos os documentos e livros e documentos fiscais permaneceram à disposição da fiscalização. Requer a improcedência desta infração.

Relativamente às infrações 5 e 6, referente a recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível a saída de mercadorias regularmente escriturada, afirma que é totalmente ilegal e contraditória, visto que a fiscalização:

- i) atribuiu indistintamente a alíquota de 17% e aplicou esse percentual à base de cálculo das operações, tal como demonstrativo de cálculo, mas esqueceu-se de subtrair o montante pago pela impugnante naquelas operações pela alíquota menor e que na visão do agente fiscal, estaria em desacordo com a legislação de regência;
- ii) não detalhou a mercadoria adquirida de outro Estado da Federação, bem como não atribuiu o diferencial de alíquota interestadual aplicável à operação (7% ou 12% por exemplo), simplesmente aplicou 17%, como se a parcela integral do imposto coubesse ao Estado da Bahia.

Argumenta que na apuração do imposto, o autuante aplicou alíquota de 17% indistintamente sobre todas as mercadorias sem considerar o Dec. 8.088 de 27/12/01 que reduziu à alíquota de 7% nas operações internas com: arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha e fubá de milho e farinha de mandioca.

Reconhece que por seu equívoco, indicou nas notas fiscais de devolução o CFOP correspondente a operações de transferência, concordando que devido a tal procedimento admite a imposição de uma penalidade de caráter acessório.

Afirma que não houve utilização de alíquota a menor e requer o cancelamento destas infrações, face a sua “patente nulidade”.

No que se refere à infração 7, relativo à utilização de crédito fiscal indevido de mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição, diz que o autuante não fez uma análise criteriosa das operações. Alega que houve recolhimento do ICMS relativo a mercadorias enquadradas e não enquadradas no regime de substituição tributária, tais como suco de frutas, adubo orgânico ou aipim ralado de acordo com o art. 353 do RICMS/BA.

Assevera que alguns produtos foram tributados no momento da saída da mercadoria, o que no seu entendimento justifica o crédito fiscal utilizado, consoante o princípio da não-cumulatividade. Requer o cancelamento desta infração.

Relativamente à infração 8, referente à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, alega que a substituição tributária “trata da venda para clientes não contribuintes do imposto por determinação legal” e que na condição de supermercado pagou o imposto pela alíquota de 17% na ocasião das saídas das mercadorias, compensando o que foi pago ao Estado de origem com a alíquota de 7%.

Ressalta que há apenas uma operação de venda ao consumidor final e não cabe o recolhimento do ICMS por antecipação, por entender que isto caracterizaria duplicidade de recolhimento do imposto, conforme modelo exemplificativo à fl. 568.

Pondera que tendo efetuado o recolhimento do ICMS no momento da saída das mercadorias, não causou qualquer prejuízo ao Estado da Bahia e não é justo pagar o imposto por antecipação, por ferir o princípio da não cumulatividade.

Alega que não pode ser exigido ICMS de diferença de alíquota por não se tratar de produto consumido pelo estabelecimento.

Salienta que alguns produtos que integram o regime de substituição tributária, também foi exigido o imposto na infração 2, o que caracteriza *bis in idem*.

Quanto à infração 9, afirma que a fiscalização baseou-se exclusivamente nos arquivos magnéticos apresentados, mas que “não tem o condão absoluto de fazer provar contrária ao contribuinte”. Alega que resta dúvida quanto a correta tributação de determinadas operações, fazendo-se necessário executar levantamento fiscal no estabelecimento autuado para confrontar dados constantes do arquivo magnético com os escriturados nos livros obrigatórios.

Requer diligência fiscal ao seu estabelecimento e transcreve ementa do julgamento do Auto de Infração 088313.0035/01-0, no qual foi feita diligência saneadora.

Alega que foi aplicada indistintamente alíquota de 17% sobre todos os produtos, sem considerar o crédito quando da entrada da mercadoria no estabelecimento, resultando apenas em imposto exigido sobre as operações de saídas do estabelecimento.

No tocante à infração 10, relativa à falta de estorno de crédito fiscal de mercadorias que deram saídas com redução de base de cálculo, alega que deve ser aplicado o disposto no art. 155, §2º, I da CF/88 que assegura direito à compensação do valor do imposto cobrado em operações anteriores, em obediência ao princípio da não cumulatividade do imposto.

Diz que não há previsão constitucional, nem na Lei Complementar 87/96, de estorno proporcional do crédito do imposto no caso de redução de base de cálculo, previsto na legislação estadual e que não pode ser confundido com operações com isenção ou não-incidência.

Junta às fls. 514/516 cópia de documentos com decisões do Supremo Tribunal Federal (STF), afirmindo que isenção ou não incidência são as únicas hipóteses de exclusão do sistema de não cumulatividade do imposto.

Argumenta ainda, que o trabalho da fiscalização não demonstrou claramente os parâmetros adotados para mensuração do valor exigido, motivo pelo qual requer o cancelamento da infração.

Com relação à multa aplicada, afirma que o porcentual aplicado de 60% e 70% é confiscatório, que não traduz uma proporcionalidade entre a infração cometida e a sanção imposta.

Ressalta que o mandamento constitucional veda o emprego do confisco tributário (art. 150, IV da CF 88), indo de encontro à aplicação de penalidades com caráter de confisco da propriedade privada, ocasionando um enriquecimento ilícito do Estado. Cita diversas decisões do STF para reforçar o seu posicionamento.

Por fim, requer que “seja julgada totalmente nula/improcedente a ação fiscal”. Protesta pela posterior juntada de provas, realização de diligência fiscal caso necessário para apuração dos fatos alegados.

O autuante na informação fiscal prestada às fls. 588 a 597, inicialmente discorre sobre as infrações e alegações defensivas, passando a contestá-las conforme expôs.

Ressalta inicialmente que todas as infrações estão devidamente respaldadas em provas, através de documentos juntados às fls. 15 a 550 e que os dados constantes dos arquivos magnéticos foram confrontados com os escriturados nos livros fiscais da empresa, conforme relatórios às fls. 435 a 468 e cópia do livro RAICMS às fls. 478 a 529.

Com relação à infração 1, afirma que não tendo escriturado notas fiscais de entrada de mercadorias, infringiu o art. 2º, §3º, IV do RICMS/BA, visto que não foi comprovada a improcedência da presunção na defesa apresentada, visto terem os recursos aplicados nos pagamentos das mercadorias adquiridas, origem desconhecida, nos termos do art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96.

Relativamente à infração 2, afirma que o autuado demonstra total desconhecimento do regime de substituição tributária, pois ao adquirir as mercadorias submetidas a tal regime em outras unidades da Federação, deveria ter sido recolhido o imposto por antecipação ao teor do art. 371 do RICMS/BA.

Com relação à alegação de que alguns produtos relacionados na infração 2, também foram descritos na infração 8, afirma que não procede, visto que a infração 2 trata de aquisições de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, cujas notas fiscais não foram registradas na escrita fiscal/contábil, enquanto a infração 8 trata da aquisição de produtos adquiridos cujas notas fiscais foram registradas, ambas sem o recolhimento do ICMS-ST.

No que se refere à infração 3, relativa à falta de escrituração de notas fiscais de mercadorias recebidas em transferências, afirma que não foi juntado com a defesa qualquer prova da regularidade da escrituração das notas fiscais. Afirma que tal procedimento caracteriza

infringência à legislação do ICMS, cabendo a aplicação da multa de 10% do valor comercial da mercadoria sujeita à tributação que deu entrada no estabelecimento sem registro na escrita fiscal, nos termos do art. 915, IX do RICMS/BA.

Quanto à infração 4, diz que a empresa deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial referente a entradas de mercadorias oriundas de outros Estados, o que autoriza a aplicação da multa de 60%, nos termos do art. 352-A do RICMS/BA, independente do regime de apuração do imposto.

Relativamente às infrações 5 e 6, afirma que não procedem as alegações defensivas de que são ilegais e contraditórias, pois estão de acordo com a legislação vigente:

A infração 5, trata de saídas de mercadorias destinadas a consumidor final, cujas alíquotas foram aplicadas erradas, conforme Demonstrativo de Auditoria de Saída por ECF- Erro na Aplicação da Alíquota ( fls. 41 a 92) e CDR (fl. 241), que por si só são explicativos, tendo sido entregue cópia ao estabelecimento autuado no dia 20/06/2008, com indicação da descrição do produto, base de cálculo, código e descrição.

Já a infração 6, relativa a transferências de mercadorias tributadas para outras unidades da Federação com erro na aplicação da alíquota, pois utilizou a alíquota de 7% quando a legislação estabelece alíquota de 12%, conforme Demonstrativo de Auditoria de Transferência para outras Unidades da Federação com Alíquota de ICMS de 7% (fls. 93 a 141) e CDR (fl. 241), por si só são explicativos, tendo também entregue cópia ao autuado no dia 20/06/2008, demonstrando produto, base de cálculo, código, valor e descrição.

Quanto à alegação de que utilizou CFOP indevido de transferências ao invés de devolução de mercadorias, contesta que nenhuma prova neste sentido foi trazida ao processo para fundamentar tal alegação. Ressalta que o estabelecimento fiscalizado recebe transferências de mercadorias de filiais estabelecidas em outros Estados e do próprio Estado da Bahia.

No tocante à infração 7, relativa à utilização indevida de crédito fiscal do ICMS na aquisição de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária ou isentas do imposto, afirma que a legislação tributária veda a utilização do crédito fiscal nestas circunstâncias, conforme disposto nos artigos 356 e 97, I, “a” do RICMS respectivamente.

Ressalta que relacionou todas as notas fiscais das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributárias ou isentas do ICMS que foram objeto da vedação da utilização do crédito fiscal no Demonstrativo de Auditoria de Utilização Indevida de Crédito – Produtos Isentos e Substituídos (fls. 142 a 159) e CD-R (fl. 241). Argumenta que o deficiente demonstra não ter tomado conhecimento de tais demonstrativos, que lhes foram entregue em 04/07/2008 e serviu de base para lavratura do Auto de Infração, visto que não foram relacionados os produtos “suco de frutas, adubo orgânico e aipim ralado” nos demonstrativos juntados às fls. 142 a 159, não estando o trabalho fiscal pautado em incerteza e iliquidez como afirmou o deficiente.

No que tange à infração 8, afirma que o autuado utiliza os mesmos argumentos da infração 2, demonstrando total desconhecimento do regime de substituição tributária, pois ao adquirir mercadorias sujeitas a tal regime em outras unidades da Federação, o imposto correspondente das operações subseqüentes deveria ter sido recolhido na forma e condições estabelecidas na legislação estadual (art. 371 do RICMS/BA), conforme Demonstrativo de Auditoria de ICMS – Substituição Tributária (fls. 160 a 221) e CD-R (fl. 241) onde foram relacionadas às notas fiscais registradas na escrita fiscal/contábil, referentes à mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária que foram objeto desta infração.

Quanto à alegação de que alguns produtos sujeitos à substituição tributária, autuados nesta infração, também fazem parte da infração 2, argumenta que não procede tal alegação, visto que a infração 2 trata de aquisições de produtos através de notas fiscais não registradas na escrita fiscal/contábil, enquanto a infração 8, trata de produtos adquiridos e enquadrados no regime de

substituição tributária, cujas notas fiscais foram registradas na escrita fiscal/contábil, sem o recolhimento do ICMS-ST.

Quanto à infração 9, salienta que os dados constantes dos arquivos magnéticos foram confrontados com os dados escriturados nos livros fiscais, conforme pode se verificar nos relatórios juntados às fls. 435 a 468 e cópia do livro RAICMS às fls. 478 a 529, ou seja, respaldado em documentos fiscais emitidos pela empresa e registrados na sua escrita fiscal.

Afirma que os valores apurados nesta infração foram extraídos das planilhas elaboradas pelo contribuinte, para apurar o ICMS Antecipação Parcial e ICMS Substituição Tributária (CD-R fl. 241) e confrontados com os valores efetivamente recolhidos e constantes no Sistema de Arrecadação da Sefaz/DARC – GEIEF (CD-R fl. 241).

Diz que não existe dúvida que os valores constantes dos Demonstrativos (fls. 222 a 225) e CD-R (fl. 241) são devidos pelo contribuinte e não pode prosperar a alegação defensiva de que foi aplicada indistintamente alíquota de 17% a todas as mercadorias. Para isso, diz que basta analisar as citadas planilhas, para se comprovar que o que está se cobrando nesta infração é a diferença entre os valores totais do ICMS Antecipação Parcial e ICMS-ST apresentados pela empresa como recolhido e os valores constantes no Sistema Arrecadação da Sefaz/DARC – GEIEF.

Relativamente à infração 10, da falta de estorno do crédito fiscal, afirma que tal procedimento tem respaldo na Lei que rege o ICMS no Estado da Bahia, nos termos do disposto no art. 100, II do RICMS/BA, conforme transcreveu à fl. 597.

Quanto ao argumento de que o respaldo da legislação estadual não tem amparo constitucional, afirma que não inclui na sua competência discutir a constitucionalidade da legislação estadual.

Com relação ao argumento de que a multa aplicada é confiscatória, rebate dizendo que os porcentuais das multas aplicadas estão de acordo com a Lei nº 7.014/96 e não se inclui na sua competência discutir sua constitucionalidade.

Por fim, afirma que a autuação está de acordo com as normas que regem o ICMS e não tendo o recorrente apresentado provas consistentes, requer a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente rejeito a nulidade suscitada pelo autuado, sob o argumento de que o lançamento está baseado em fatos não susceptíveis de tributação e por falta de segurança, em decorrência de mera presunção em desconformidade com o art. 142 do CTN, tendo em vista que as infrações foram descritas de forma satisfatória, com a indicação dos dispositivos infringidos e o contribuinte apresentou impugnação a todos os fatos narrados, não havendo nenhum cerceamento de seu direito de defesa ou prejuízo ao princípio do contraditório. Além do mais, a nulidade suscitada não se enquadra nas situações previstas no art. 18 do RPAF/BA.

Com relação ao pedido de diligência formulado, observo que de acordo com o art. 150, I do Dec. 7.629/99 (RPAF/BA), entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado. Na situação pretendida, indefiro o pedido de diligência formulado, nos termos do art. 147, I, “b” do mencionado diploma legal, tendo em vista que o seu pedido objetiva verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão de posse do requerente e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não ocorreu.

No mérito, o Auto de Infração trata de diversas infrações: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por entradas não registradas; Falta de recolhimento do ICMS por antecipação; Erro na aplicação de alíquotas; Utilização indevida de crédito fiscal e recolhimento a menos em

decorrência do desencontro entre o valor apurado e o escriturado, além da aplicação de multas por falta de registro de documentos fiscais e do pagamento no prazo do ICMS antecipação parcial. Com relação à infração 1, na defesa apresentada o autuado alegou que a exigência fiscal era indevida, por entender que:

- a) O fato de não ter registrado entradas de mercadorias, não implica em fato gerador do ICMS;
- b) Não foi considerado o crédito gerado pela entrada de mercadoria no estabelecimento;
- c) Não foi apurado se o imposto foi pago no momento da saída dos produtos;
- d) Necessidade de confronto dos dados do arquivo magnético com o escriturado nos livros.

Tais argumentos não podem ser acatados, tendo em vista que conforme disposto no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

...  
§ 4º O fato de a escrituração indicar..., bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ..., autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Constato que a fiscalização elaborou demonstrativos acostados às fls. 15/21 e juntou ao processo vias das notas fiscais, cujas cópias foram entregues ao estabelecimento autuado, que não foram registradas na sua escrita fiscal/contábil. De acordo com o mencionado dispositivo e diploma legal, ao contrário do que foi afirmado na defesa, a não escrituração de notas fiscais configura fato gerador do ICMS, sendo ressalvado ao contribuinte provar a improcedência da presunção, neste caso, demonstrar escrituração regular das notas fiscais, fato que não ocorreu neste processo.

Quanto aos argumentos de que não foi considerado o crédito fiscal e o pagamento do imposto no momento da saída das mercadorias, não pode ser acolhido, tendo em vista que o imposto exigido a título de presunção, não se refere às mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas no demonstrativo elaborado pela fiscalização e sim do valor da receita correspondente não registrada em operações anteriores que foram utilizadas nos pagamentos das mercadorias cujas notas fiscais não foram registradas. Dessa forma, não há qualquer influência quanto à tributação nas operações de saída das mercadorias.

Com relação ao crédito fiscal, como apreciado anteriormente não pode ser considerado nesta exigência fiscal, visto que a omissão de receita se reporta a operações anteriores. Entretanto, nada impede que a empresa venha escriturar os documentos fiscais que deixou de fazer no momento correto, obedecendo ao período de prescrição e decadência e regras de utilização extemporânea do crédito fiscal (art. 101 do RICMS/BA).

Relativamente ao argumento de que há necessidade de confrontar os dados constantes do arquivo magnético com os livros fiscais, entendo que os dados contidos nos arquivos magnéticos devem refletir a escrituração fiscal do contribuinte. Tendo sido entregues demonstrativos elaborados pela fiscalização, que foram feitos com base nos arquivos magnéticos fornecidos pelo autuado, pertinentes à sua escrituração, cabe a ele demonstrar possíveis inconsistências dos dados e como nada foi apresentado, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que à luz do art. 143 do RPAF/99 não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto. Infração subsistente.

No tocante à infração 2, relativa à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades de Federação, na defesa apresentada o autuado alegou ser inexistente:

- 1) Por se tratar de vendas a não contribuintes do ICMS, recolhido na qualidade de contribuinte substituto, nas operações de venda a consumidor final;
- 2) Falta de relação entre o levantamento fiscal e as mercadorias discriminadas nas notas fiscais;
- 3) Lançamento de débitos em duplicidade nas infrações 2 e 8, “*bis in idem*”.

Com relação à primeira alegação, a mesma não procede, tendo em vista que conforme indicado no Auto de Infração, foi enquadrado no art. 371 do RICMS/BA, que prevê a antecipação do pagamento do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto.

Relativamente à discriminação das mercadorias, constato que no demonstrativo juntado às fls. 15/21, cujas cópias foram entregues ao autuado, ao contrário do que foi afirmado, foram discriminadas as mercadorias (suco de frutas, bebida láctea, doces, absorventes, todinho, chocolate, fio dental, biscoito, sapato, etc.). Os produtos e margem de valor agregado (MVA) foram discriminados por nota fiscal, tendo sido entregue cópia a empresa, conforme recibo passado à fl. 243, o que possibilitou a mesma exercer o seu direito de defesa.

Quanto à alegação de que foi exigido ICMS nas infrações 2 e 8, relativo ao mesmo fato gerador, pelo confronto do demonstrativo elaborado pela fiscalização e juntado às fls. 15 a 21 (infração 2) com o acostado às fls. 160 a 221 (infração 8), constato que apesar de se referir ao mesmo período fiscalizado (2005/2006), não há exigência de imposto em duplicidade. Cito como exemplo, a nota fiscal 23800 de janeiro/05, relativa a suco de frutas (fl. 15), que integrou a exigência fiscal da infração 2, a mesma não se encontra relacionada no demonstrativo às fls. 160/163 relativo ao mesmo período da infração 8.

Ressalto que as infrações 2 e 8 tratam de exigência de ICMS por antecipação relativo à aquisição de mercadorias em outros Estados, enquadradas no regime de substituição tributária, entretanto, a infração 2 refere-se a notas fiscais não registradas e a infração 8 engloba notas fiscais regularmente registradas na escrita fiscal e contábil do autuado. Como o recorrente não indicou nenhuma nota fiscal que estivesse contemplada no levantamento fiscal das infrações 2 e 8, para comprovar o alegado e não constatei nenhum evento que confirmasse sua alegação, considero que há apenas negativa de cometimento da infração, sem a apresentação de prova para fundamentar tal alegação. Infração subsistente.

Quanto à infração 3, relativa à multa aplicada pela falta de registro de entrada na escrita fiscal, de mercadorias sujeitas à tributação, o autuado alegou que:

- Não certificou que o imposto foi pago na saída dos produtos do estabelecimento;
- Não ocorreu fato gerador do imposto;
- Não foi confrontado o dado do arquivo magnético com o escriturado em livros fiscais.

Com relação à primeira e segunda alegações, não podem ser acatadas tendo em vista que não se trata de exigência de imposto e sim de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória (falta de registro na contabilidade das notas fiscais de compras de mercadorias).

Em relação à terceira alegação, conforme apreciado anteriormente trata-se de operação de aquisição de mercadorias não registradas na sua escrita fiscal e como foi fornecido ao autuado cópias dos demonstrativos e das notas fiscais, caberia a ele provar a existência de inconsistência dos dados apontados na infração. Como nenhuma prova foi apresentada, implica em simples negativa do cometimento da infração, que não desonere o contribuinte do pagamento da multa que lhe está sendo imposta. Infração não elidida.

No tocante à infração 4, relativa à aplicação de multa porcentual sobre o ICMS que deixou de ter sido pago por antecipação parcial, o autuado alegou que em se tratando de aquisições de mercadorias em outras unidades de Federação, destinadas a comercialização, as operações foram devidamente registradas na escrita fiscal e o imposto pago no momento das saídas das mercadorias, o que foi contestado pelo autuante.

Verifico que conforme demonstrativos juntados pelo autuante às fls. 22/41, o autuado não procedeu ao recolhimento tempestivo do ICMS antecipação parcial referente às entradas de mercadorias oriundas de outros Estados e destinadas à comercialização.

Com relação à multa aplicada prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, verifico que o citado dispositivo legal vigente à época dos fatos geradores (2005/2006), estabelecia que para as infrações tipificadas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, serão aplicadas as seguintes multas:

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

- ...  
d) quando o imposto não for recolhido por antecipação por contribuinte do regime normal de apuração, nas hipóteses regulamentares;

Com a vigência a Lei nº 10.847/07, foi acrescentada a expressão “inclusive por antecipação parcial”.

Embora o CONSEF nas suas decisões não tenha pacificado a interpretação destes dispositivos, meu entendimento é de que apesar desta tipificação da multa anteceder a instituição do ICMS antecipação parcial, tal previsão abrange de forma genérica a falta de recolhimento de imposto tempestivamente de qualquer modalidade de antecipação do imposto e não de modo específico a antecipação que encerre a fase de tributação como quis fazer crer o recorrente. Entendo, também, que o legislador ao acrescentar a expressão, “inclusive por antecipação parcial”, ao citado dispositivo a partir da vigência da Lei nº 10.847/07, quis apenas tornar mais clara a sua interpretação e correta a aplicação da multa.

Ressalto que de forma análoga, o art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96, estabelece que:

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

Concluo esta linha de raciocínio, conforme transcrição do dispositivo legal acima, na situação em que o contribuinte deixe de recolher o imposto por antecipação no prazo regulamentar que encerre a fase de tributação, mas que comprovar que tributou nas operações de saídas posteriores, deve ser aplicada a multa de 60% sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação. Em se tratando de ICMS antecipação parcial, ao contribuinte que apura o imposto pelo regime normal, é assegurado o direito de utilizar como crédito fiscal, o valor do imposto que foi pago (antecipação parcial), resultando de forma objetiva, a imposição da multa de 60% do imposto que deixou de ser pago no prazo previsto na legislação tributária, situação esta similar a da prevista no art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96, devendo, portanto, ser mantida a multa aplicada, por ser legal. Infração não elidida.

Relativamente às infrações 5 e 6, referente a recolhimento a menos em decorrência de erro na aplicação da alíquota, o autuado alegou que a fiscalização:

- a) atribuiu indistintamente a alíquota de 17%, sem subtrair o montante pago;
- b) não detalhou a mercadoria adquirida de outro Estado, nem atribuiu o diferencial de alíquota interestadual aplicável à operação, como se a parcela fosse integral;
- c) Não considerou na apuração do imposto, a redução da alíquota de 17% para 7% nas operações internas com: arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha e fubá de milho e farinha de mandioca (Dec. 8.088 de 27/12/01);
- d) Por equívoco, indicou nas notas fiscais de devolução o CFOP de transferência.

Verifico que, nestas infrações, foi exigido ICMS em decorrência de erro na aplicação da alíquota nas saídas pelo Equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF (infração 5) e também, por aplicação de alíquota errada nas operações de transferências (infração 6).

Com relação à primeira alegação, constato que a mesma não procede, tendo em vista que pela análise do demonstrativo elaborado pela fiscalização, ao contrário do que foi afirmado na defesa foi considerado o montante que foi pago. Tomando como exemplo o mês de janeiro/05, foi apurado ICMS debitado de R\$23.216,76 (fl. 45) e débito com a aplicação da alíquota correta totalizando R\$63.726,34, no entanto foi exigido ICMS naquele mês de R\$40.509,58 que corresponde ao valor correto apurado, deduzido do que foi debitado pela aplicação de alíquotas incorretas.

No tocante ao montante pago do ICMS antecipação parcial, não procede a exigência da sua compensação, tendo em vista que tal parcela pressupõe-se ter sido registrado o seu crédito pelo pagamento e foi utilizado na apuração do ICMS normal de cada mês.

Constatou ainda que no demonstrativo juntado pela fiscalização às fls. 42 a 92, foi indicada alíquota de para 7% nas operações internas com: arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha e fubá de milho e farinha de mandioca em conformidade com o disposto no Dec. 8.088 de 27/12/01. Portanto, não procede a alegação, ao contrário do que foi afirmado na defesa.

Observo que no levantamento fiscal foi considerada a redução em 100% da base de cálculo das operações internas com arroz e feijão, sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho instituída pelo Decreto nº 9733/05, com efeitos a partir de 22/12/05.

Por fim, com relação à alegação de que por equívoco, foi indicado código de CFOP de transferência nas operações de devolução, constato que o autuante relacionou todas as notas fiscais emitidas como operações de “transferências interestaduais” no Demonstrativo de Auditoria de Transferência para outras Unidades da Federação com Alíquota de ICMS de 7% (fls. 93 a 141) e CDR (fl. 241) e aplicou a alíquota de 12%, prevista para estas operações interestaduais ao invés da alíquota aplicada de 7% pelo recorrente.

Na defesa apresentada o autuado afirmou que por equívoco indicou CFOP de transferência em operação de devolução de mercadoria, entretanto não juntou ao processo qualquer documento para provar tal alegação. Ressalto que conforme disposto no art. 123 do RPAF/BA, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Na situação presente, como o demonstrativo relaciona notas fiscais emitidas pelo próprio autuado e que estão sobre a sua posse, caberia a ele juntar com a defesa demonstrativo próprio para comprovar o alegado, fato que não ocorreu, motivo pelo qual não acolho tal pretensão.

Pelo exposto, ficam mantidas integralmente as infrações 5 e 6.

Relativamente à infração 7, foi acusado de ter utilizado crédito relativo a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição. Na defesa apresentada, o autuado alegou que:

- 1) Houve recolhimento do ICMS de mercadorias enquadradas e não enquadradas no regime de substituição tributária, a exemplo de suco de frutas, adubo orgânico ou aipim ralado;
- 2) Alguns produtos foram tributados na saída da mercadoria, o que justifica o crédito fiscal.

Pela análise do Demonstrativo de Auditoria de Utilização Indevida de Crédito – Produtos Isentos e Substituídos juntado pelo autuante (fls. 142 a 159) e CD-R (fl. 241), não constatei terem sido relacionados os produtos “suco de frutas, adubo orgânico e aipim ralado” como afirmado pelo deficiente, motivo pelo qual não acato tal alegação.

Com relação ao argumento de que alguns produtos foram tributados no momento das saídas, verifico que se trata de operações de aquisições de sapatos, biscoitos, doces, lâmpadas, chupetas, CD, DVD, absorventes, corvina, pescada, etc. Estas mercadorias são enquadradas no regime de substituição tributária e isentas (peixe), portanto, vedada a utilização do seu crédito fiscal nos termos dos artigos 356 e 97, I, “a” do RICMS/BA, o que caracteriza a infração apontada na autuação.

Com relação à alegação defensiva de que algumas mercadorias foram tributadas na saída, não pode ser acatada, tendo em vista que nenhuma prova neste sentido foi trazida ao processo. Neste caso, caberia ao recorrente diante dos demonstrativos elaborados pela fiscalização, cuja cópia lhes foi entregue, juntar ao processo documentos que comprovassem a sua alegação e caso, comprovado caberia a aplicação de uma multa de 60% do imposto que deixou de ser recolhido tempestivamente, por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente.

No que se refere à infração 8, da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, o autuado alegou que:

- a) Na condição de supermercado pagou o imposto pela alíquota de 17% pelas saídas das mercadorias, compensando o que foi pago ao Estado de origem com a alíquota de 7%;
- b) Na venda a consumidor final não cabe exigência do ICMS por antecipação, por caracterizar duplicidade de recolhimento, conforme exemplificou à fl. 568;
- c) Recolhendo ICMS no momento da saída, não causou qualquer prejuízo ao Estado da Bahia;
- d) Não cabe exigência do ICMS diferença de alíquota por não se tratar de material de consumo;
- e) Alguns produtos, também foram exigidos o imposto na infração 2 (*bis in idem*).

Conforme Demonstrativo de Auditoria de ICMS – Substituição Tributária (fls. 160 a 221) e CD-R (fl. 241) elaborado pelo autuante, foram relacionadas notas fiscais registradas na escrita fiscal/contábil, referentes à entrada de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária de acordo com o disposto no art. 371 do RICMS/BA.

Com relação à alegação de que pagou o imposto no momento da saída das mercadorias, não pode ser acolhido, haja vista que não foi juntada nenhuma prova neste sentido ao processo. Da mesma forma, não acato o modelo exemplificativo apresentado com a defesa à fl. 568, face a inexistência de prova de que as mercadorias foram tributadas no momento da saída do estabelecimento autuado, o que resultaria, se comprovado, em descumprimento de obrigação acessória. Também, não faz sentido o argumento de que não pode ser exigido ICMS da diferença de alíquota, visto que não se trata de aquisição de mercadorias destinadas ao consumo ou ativo fixo do estabelecimento.

No que se refere ao argumento de que o imposto exigido nesta infração também teria sido exigido na infração 2, conforme apreciado anteriormente o argumento defensivo idêntico daquela infração, pelo confronto das notas fiscais relacionadas na infração 2 com o da infração 8, não identifiquei nenhuma nota fiscal que relacionasse o mesmo produto. Ressalto que conforme esclarecido pelo autuante na informação fiscal, a infração 2 trata de aquisições de produtos através de notas fiscais não registradas na escrita fiscal/contábil, enquanto à infração 8, trata de produtos adquiridos e enquadrados no regime de substituição tributária, cujas notas fiscais foram registradas na escrita fiscal/contábil, sem o recolhimento do ICMS-ST. Portanto, não procede esta alegação defensiva, motivo pelo qual não a acato, devendo ser mantida integralmente esta infração.

Com relação à infração 9, o autuante juntou às fls. 222 à 225, demonstrativos em que apurou o ICMS devido de Antecipação Parcial e ICMS Substituição Tributária que confrontados com os valores efetivamente recolhidos, constantes no Sistema de Arrecadação da Sefaz/DARC – GEIEF (CD-R fl. 241 ), resultou em recolhimento a menos de R\$559.336,93 e R\$53.418,34 respectivamente nos exercícios de 2005 e 2006.

Na defesa apresentada o autuado alegou que a fiscalização:

- 1) Baseou-se exclusivamente nos arquivos magnéticos e que os mesmos não podem fazer provar contrária ao contribuinte;
- 2) Aplicou indistintamente alíquota de 17%, sem considerar os créditos pelas entradas.

Conforme esclarecido pelo autuante na sua informação fiscal, os demonstrativos foram elaborados com base nos dados constantes dos arquivos magnéticos que foram confrontados com os escriturados nos livros fiscais, conforme relatórios juntados às fls. 435 a 468 e cópia do livro RAICMS às fls. 478 a 529.

Pelo exposto, tendo sido apurados os valores devidos e confrontados com os valores recolhidos, respaldados em documentos fiscais emitidos pela própria empresa e registrados na sua escrita fiscal, fica caracterizado o cometimento da infração pelo recolhimento a menos do imposto.

Sendo o autuado detentor dos arquivos magnéticos e documentos e livros fiscais, capazes de elidir a acusação, caberia a ele, diante do levantamento fiscal, juntar ao processo, demonstrativos próprios e documentos para comprovar as inconsistências porventura existentes nos

demonstrativos elaborados pela fiscalização. Não acato a tese defensiva de que deva se fazer levantamento fiscal no estabelecimento, tendo em vista que o próprio autuado é detentor dos dados constantes do seu arquivo magnético e também dos livros fiscais, o que lhe possibilitaria demonstrar possíveis inconsistências no trabalho realizado pela fiscalização.

Como nenhuma prova foi juntada ao processo, nos termos do art. 123 do RPAF/BA, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que a luz do art. 143 do mencionado diploma legal, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Com relação à alegação de que foi aplicada indistintamente alíquota de 17% sobre todos os produtos, sem considerar o crédito quando da entrada da mercadoria no estabelecimento, verifico que conforme apurado nos Demonstrativos (fls. 222 a 225) e CD-R (fl. 241), foi cobrada a diferença entre os valores totais do ICMS Antecipação Parcial e ICMS-ST apresentados pela empresa com o recolhido e os valores constantes no Sistema Arrecadação da Sefaz/DARC – GEIEF. O valor resultante da diferença apurada entre o informado e o recolhido foi transportado para o Auto de Infração, com indicação de base de cálculo correspondente à alíquota de 17%, porém isso não reflete a aplicação de uma alíquota de 17% sobre a base de cálculo como quis fazer crer o impugnante, motivo pelo qual não acato tal alegação. Infração não elidida.

No tocante à infração 10, relativa à falta de estorno de crédito fiscal de mercadorias que deram saídas com redução de base de cálculo, o recorrente alegou em sua defesa que em obediência ao princípio da não cumulatividade, deve ser aplicado o disposto no art. 155, §2º, I da CF/88 que assegura direito à compensação do valor do imposto cobrado em operações anteriores.

Também alegou inexistência de previsão na Constituição Federal e Lei Complementar 87/96, de estorno proporcional do crédito do imposto no caso de redução de base de cálculo, previsto na legislação estadual, não podendo ser confundido com operações isentas ou com não-incidência.

O autuante contestou tal alegação, dizendo que o procedimento fiscal tem respaldo na Lei que rege o ICMS no Estado da Bahia, nos termos do disposto no art. 100, II do RICMS/BA, e que em relação à constitucionalidade da legislação estadual, não é da sua competência discutir.

Verifico que conforme demonstrativos juntados pela fiscalização às fls. 226 a 241, o contribuinte efetuou compras de produtos em outros Estados, contemplados com redução da base de cálculo nas operações internas (arroz, feijão, sal, etc...), cuja base de cálculo foi reduzida em 100%, a partir da edição do Decreto nº 9733, de 21/12/05, produzindo efeitos a partir de 22/12/05. Logo, a partir daquela data, o autuado passou a comercializar tais produtos aplicando uma redução de 100% da base de cálculo o que efetivamente configura uma desoneração de tributação nas vendas realizadas dentro do Estado.

Dessa forma, tendo adquirido mercadorias em outros Estados, em operações tributadas, cujas saídas subsequentes tem base de cálculo reduzida em 100%, o Estado da Bahia não poderia suportar um crédito fiscal relativo a uma operação de compra, a exemplo da compra de feijão no Estado de Pernambuco, consignado na nota fiscal 92917 (fl. 226), tendo em vista que a operação de venda subsequente era desonerada de tributação, com a redução de 100% da base de cálculo.

Embora o autuado tenha alegado falta de previsão legal de exigência de estorno do crédito fiscal na Constituição Federal e Lei Complementar, conforme acima apreciado, ocorreu de fato uma desoneração da tributação de produtos essenciais (arroz, feijão, sal, etc), e correta a aplicação da regra prevista no art. 100, II do RICMS/BA, que prevê o estorno de crédito fiscal, quando as mercadorias adquiridas “forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução”.

Vale ressaltar, inclusive, que a PGE/PROFI reformulou seu posicionamento de que nas situações de saídas com redução de base de cálculo, não cabia a exigência do estorno de crédito, por falta de amparo legal, tendo em vista as mais recentes decisões do STF que apresentam o seguinte entendimento “a redução da base de cálculo corresponde à figura da isenção parcial, o que faz incidir, no caso, a regra constante do art. 155, § 2º, II, b da Constituição Federal”, a exemplo do AI-

ED 497755/PR, cujo Relator foi o Ministro Carlos Velloso, que julgou o Agravo de Instrumento relativo à empresa Transporte Diamante Ltda; e da mesma forma o RE 174.478-2, Ministro Cesar Peluso, da Monsanto do Brasil S/A.

Portanto, entendo correto o procedimento fiscal ao exigir o estorno de crédito relativo à entrada de mercadorias cuja saída subsequente ocorreu com redução da base de cálculo, na mesma proporção da fruição do benefício que corresponde a uma isenção parcial.

Entretanto, verifico que a redução em 100% da base de cálculo dos produtos objeto da autuação, a partir da edição do Decreto nº 9.733/05, produziu efeitos a partir de 22/12/05 e o autuante incluiu no demonstrativo à fl. 226, operações anteriores àquela data, motivo pelo qual deve ser excluído integralmente o item 124 relativo ao mês de novembro/05 e mantido no mês de dezembro/05 a exigência relativa às notas fiscais 90884, 92915 e 92917 emitidas nos dias 23 e 27/12/05, totalizando R\$ 1.487,52, com a exclusão das notas fiscais emitidas antes do dia 22/12/05, conforme demonstrativo resumo abaixo.

Data Ocorr	Data Vencto	Exigido fl. 226	Julgado R\$	Observações
30/11/05	09/12/05	124,03	0,00	
31/12/05	09/01/06	3.094,58	1.487,52	(1) Excluído valores das NF emitidas
Jan/Dez/06		21.979,31	21.979,31	241
Total		25.197,92	23.466,83	

(1) Notas fiscais 795646, 85847, 85848, 87834, 87835, 89016 e 89017 emitidas antes de 21/11/05.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que as multas de 60% e 70% estão previstas no art. 42, da Lei nº 7.014/96, portanto são legais. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fls. 7 a 10), se atendida as condições estabelecidas no art. 45-A do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 100%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, pode não haver ônus da multa aplicada, ou ônus menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração, conforme o momento em que for efetuado o pagamento do débito, de acordo com o escalonado no Anexo do Demonstrativo do Débito à fl. 13.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/BA (Dec. 7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## 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 207494.0002/08-0, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$1.642.474,12, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.559.469,75 e 70% sobre R\$83.004,37, previstas no art. 42, II, “a” e “d”, III e VII, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas totalizando R\$51.942,85, previstas no art. 42, II, “d” e IX da citada Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR