

A. I. N° - 149269.0006/08-2  
AUTUADO - AGRICAFÉ LTDA.  
AUTUANTE - LELITA VIEIRA TIGRE DA SILVA  
ORIGEM - INFACZ ATACADO  
INTERNET 09.11.09

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0310-05.09**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** FALTA APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL. Infração comprovada. **b)** UTILIZAÇÃO ANTECIPADA. MULTA. Norma revogada pelo Decreto 10.847 de 27/11/2007, DOE de 28/11/2007. Aplicação retroativa com base no art. 106, II, a do CTN. Infração improcedente. **c)** FRETE A PREÇO CIF. DESTINATÁRIO DA MERCADORIA. Infração não elidida. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Infração mantida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. NULIDADE Ocorre que não se trata efetivamente, de um levantamento quantitativo de estoques, posto que não obedeceu aos ditames da Portaria nº 445/98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos por espécie de mercadorias. Deste modo, há um descompasso entre a descrição fática, a infração apontada, e os levantamentos efetuados, devendo a infração ser anulada. Infração nula. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 30/09/2008, exige ICMS no valor de R\$ 370.230,27 em razão das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. ICMS no valor de R\$1.585,84 e multa de 60%.
2. Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria cuja entrada no estabelecimento ocorreu em data posterior à da utilização do crédito fiscal. ICMS no valor de R\$171,07 e multa de 40%.
3. Utilizou indevidamente, na condição de destinatário de mercadorias, crédito fiscal de ICMS, relativo a frete a preço CIF, com serviço efetuado por empresa transportadora, por transportador autônomo ou pelo próprio remetente. ICMS no valor de R\$800,88 e multa de 60%.
4. Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. ICMS no valor de R\$51.745,50 e multa de 60%.
5. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. ICMS no valor de R\$315.926,98 e multa de 70%.

O autuado ingressa com defesa, fls. 83 a 98, segundo o qual:

Preliminarmente, afirma que foi cientificado acerca da lavratura do Auto de Infração no dia 10/10/2008 e que são absolutamente inexigíveis quaisquer eventuais créditos tributários, cujo fato gerador tenha ocorrido em data anterior a 10/10/2003, o que por si só nulifica, integralmente, as cobranças perpetradas na Infração 1 e parcialmente as infrações 4 e 5 dos presentes autos em virtude da decadência de parte dos créditos exigidos.

Transcreve entendimento do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda acerca do tema.

Quanto à infração 1, afirma que a auditora fiscal não encontrou os respectivos comprovantes de pagamento dos meses de março e agosto de 2003, nos valores de R\$ 445,44 e R\$ 1.140,40, o que não significa que o recolhimento não tenha sido efetivado.

Alega que após uma busca apurada em seus arquivos, encontrou o comprovante do mês de março de 2003, o qual anexou ao processo. Quanto ao crédito de R\$1.140,40 referente ao mês de agosto alega que ainda não localizou e que fará juntada posteriormente.

Quanto à infração 2, alega ser onerosa a pretensão do fisco de aplicar sanção ao contribuinte com multa no valor de 40%, pelo uso extemporâneo do crédito e diz que se faz necessário a desoneração da multa aplicada com a cobrança exclusiva dos juros e correção monetária referente ao período da data do vencimento até sua efetiva quitação.

Com relação à infração 3, afirma que por equívoco cometido à época da realização da operação utilizou crédito fiscal de ICMS lançado no conhecimento de transporte n. 643, quando somente quem poderia utilizar crédito seria o remetente da mercadoria. Requer a posterior juntada do comprovante de pagamento.

Na infração 4, aduz que as notas fiscais elencadas nesta infração fazem referências às saídas em devolução, onde se vê destacado unicamente o ICMS relativo ao serviço de beneficiamento. Cita o art. 615 do RICMS. Alega que foi destacado unicamente o ICMS relativo ao serviço por ser esta a determinação do § 2º do art. 615, que somente se refere às Notas Fiscais nºs 216 e 217 cuja operação trata-se de “devolução simbólica” e que a Nota Fiscal nº 291 diz que o produto é destinado ao concurso de café do ano de 2004. Cita o art. 16 do RICMS que se refere a “amostra grátis”.

Com relação à infração 5, alega que por equívoco cometido pelo seu setor de contabilidade, foram escrituradas Notas Fiscais de saídas de produtos para fins de devolução das mercadorias, com suspensão de ICMS sem a devida vinculação à Nota Fiscal que representa o ingresso da mercadoria no seu estabelecimento comercial.

Afirma que a contabilidade quando da emissão das notas fiscais de saídas não sabia quais as notas fiscais de entrada a que se referiam e atribuía o número de uma nota fiscal de entrada qualquer, do mesmo produtor.

Acusa que o autuante limitou-se a considerar unicamente as notas fiscais de saída que fariam, em tese, referência a nota fiscal de entrada, desconsiderando por completo as notas fiscais de entrada que jamais tiveram devolução de mercadoria vinculada à nota fiscal de saída.

Alega ainda o fato de existirem omissões de saída uma vez que tudo que ingressou no estabelecimento e que poderia compor o estoque jamais deixou de ser devolvido ao produtor.

Aduz que em alguns casos é indevida a vinculação da nota fiscal de saída e que havia notas que já tinham sido integralmente devolvidas, enquanto que foram deixadas de lado notas fiscais lançadas no registro de entradas que não tinham sido devolvidas no todo ou em parte.

Destaca que caso seja desconsiderado o fato de existir notas de saídas para fins de devolução sem a devida vinculação à entrada e de posse dos valores consignados nas planilhas elaboradas pelo autuante, que na pior das hipóteses deve o valor da autuação ser reduzido, de forma que seja feito abatimento do valor da omissão de entrada do valor da omissão de saída.

Diante do exposto, requer o reconhecimento da decadência do direito de exigir parte dos supostos débitos presentes no Auto de Infração. Requer ainda que seja concedido prazo

suplementar para apresentação de outros documentos e que seja reconhecido a absoluta inexigibilidade dos créditos tributários exigidos.

O autuante presta informação fiscal, fl.165 a 169, tecendo os seguintes comentários:

Quanto à decadência alegada, esclarece que o prazo decadencial extingue-se no prazo de 5 anos, contados do 1º dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na infração 1, afirma que o contribuinte creditou-se do ICMS de R\$3.410,40 no mês de março de 2003 e só havia recolhido o valor de R\$ 2.964,96 conforme relação DAE's. Que a diferença entre o valor creditado e o recolhido foi de R\$ 445,44, mas a defesa tenta comprovar o recolhimento deste valor fazendo juntada de um DAE's do mês de fevereiro/2003, porém o valor reclamado refere-se ao mês de março/03.

Esclarece que no mês de agosto/2003 o crédito utilizado foi de R\$2.024,88 quando o valor recolhido através de dois DAE's , sendo um no valor de R\$ 314,16 e outro de R\$ 570,24 o que perfaz o total de R\$ 884,40, constatando assim a diferença de R\$ 1.140,48.

Quanto à infração 2, ressalta que de acordo com a legislação vigente do RICMS, aprovado pelo Dec. 6284/97, foi aplicada a penalidade pelo uso extemporâneo do crédito.

Com relação à infração 3, destaca que a defesa concorda e diz que posteriormente será quitado e apresentado o comprovante de pagamento.

Quanto à infração 4, afirma que o art. 165 citado pela defesa vigorou até 15/09/03, apenas com não incidência do ICMS nas operações internas e as partir de 16/09/03 – através do Decreto nº 8645 – foi alterada a redação para não incidência nas operações internas e interestaduais.

Supõe que o sujeito passivo não teve conhecimento desta alteração e continuou creditando-se do ICMS nas entradas interestaduais, conforme poderá ser constatado através dos lançamentos no Registro de Entrada, e consequentemente continuou debitando-se do ICMS nas saídas, exceto nas notas fiscais desta infração.

Esclarece que em relação às Notas Fiscais nºs 216 e 217 não deixa de haver o fato gerador, e assim há a incidência do ICMS, por ter o autuado se creditado do imposto na entrada.

Com relação à Nota Fiscal nº 291, a natureza da operação é “outras saídas” e consta no corpo da nota a expressão – *“amostra de café destinado ao concurso de cafés especiais do ano de 2004”* – sem a indicação de gratuidade, como prevê o art. 16, parágrafo único, inciso I do diploma regulamentar.

Com relação às demais notas fiscais, quando do recebimento das mercadorias para beneficiamento, a empresa creditou-se do ICMS, e quando da saída ou devolução das mercadorias, a empresa não se debitou do ICMS. Constam no corpo das referidas notas fiscais de saídas de devolução “referências” às respectivas notas de entrada.

Quanto à infração 5, ressalta que o levantamento de estoque por espécie de mercadorias está demonstrado nas planilhas (fls. 62 a 76), onde foi apurada nota a nota de entrada com a respectiva nota de saída. Existem notas que não foram lançadas, em obediência à condição prevista no art. 615, parágrafo 3º do RICMS/BA, de que as mercadorias recebidas para beneficiamento retornem real ou simbolicamente no prazo de 180 dias, e assim, a notas fiscais com data de entrada inferior a 180 dias, não foram consideradas.

Aduz que não se justifica a sugestão da defesa de abater o valor da omissão de entrada do valor da omissão de saída, uma vez que estes valores não são atribuídos aleatoriamente já que existem normas que disciplinam os procedimentos, tais como, regulamentos, portarias, instruções normativas, e no caso em questão, do levantamento de estoque existe a portaria 445/98, onde nos seus artigos 12 e 13 prevê que *“quando se constata a exigência de omissão tanto de entrada como de saída de mercadoria”* – para efeito da determinação da base de cálculo utiliza-se o valor de maior expressão monetária.

Dessa forma, requer a procedência da ação fiscal.

## VOTO

O autuado na defesa apresentada suscitou a decadência do direito de cobrança dos tributos cujo fato gerador ocorreu antes de 10/10/2003, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2008, sob o argumento de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação, conforme disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Rejeito a preliminar de decadência suscitada tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 30/09/2008 e o art. 150, § 4º do CTN, estabelece que:

*Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativo, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado expressamente a homologa.*

...

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

O art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

*Art. 107-B*

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos foram relativos ao exercício de 2003, e só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2009.

No mérito, na infração 01 está sendo exigido ICMS referente à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

O contribuinte creditou-se do ICMS de R\$ 3.410,40 no mês de março de 2003 e só recolheu o valor de R\$2.964,96 conforme relação DAE's de fls. 10 Portanto, a diferença entre o valor creditado e o recolhido foi de R\$445,44, conforme está sendo exigido. Outrossim, a defesa tenta comprovar o recolhimento deste valor fazendo juntada de um DAE's do mês de fevereiro/2003, (dia 06/02/2003), na conta da Agribahia S.A, porém além de o valor reclamado referir-se ao mês de março/03, o DAE não se refere à empresa autuada.

No mês de agosto/2003 o crédito utilizado foi de R\$ 2.024,88, quando o valor recolhido através de dois DAE's, perfaz o total de R\$ 884,40, sendo um no valor de R\$ 314,16 e outro de R\$ 570,24, portanto há diferença de R\$ 1.140,40 que está sendo exigida.

O contribuinte na peça de defesa afirmou que não teria encontrado os comprovantes de pagamento, e efetivamente até o momento não foram trazidos aos autos. O autuante afirma que pelos valores escriturados no Registro de Apuração do ICMS, esta diferença se refere a dois DAE's de R\$570,24 cada, que deixaram de ser recolhidos. O que importa para o deslinde da questão é que os comprovantes de pagamento não foram trazidos pela defesa. Infração procedente.

Na infração 02 o sujeito passivo está sendo acusado de utilização antecipada de crédito. A mercadoria entrou no estabelecimento em data posterior à utilização do crédito fiscal. ICMS recolhido em 29/07/2004, referente ao mês 07/2004, e utilizado como outros créditos em junho de 2004, no valor de R\$ 171,07. Foi aplicada a multa de 40% do valor do crédito fiscal utilizado antecipadamente, prevista no art. 42, inciso VI da Lei 7.014/96, com data de ocorrência de 30/06/2004. Ocorre que este dispositivo legal foi revogado pela Lei nº 10.847 de 27/11/07, DOE de

28/11/2007, efeitos a partir de 28/11/2007, e tendo sido a norma revogada, aplico o art. 106 II, a do CTN, que dispõe que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração. Deste modo, cabe a aplicação de ofício e a infração é improcedente.

Na infração 03, foi detectada a utilização indevida, na condição de destinatário de mercadorias, de crédito fiscal de ICMS, relativo a frete a preço CIF, com serviço efetuado por empresa transportadora, por transportador autônomo ou pelo próprio remetente.

Refere-se ao CTRC 643 emitido em 01/07/2005, relativo à nota fiscal nº 855 de 30/05/2005, com natureza da operação (remessa por conta e ordem de terceiros).

O contribuinte reconheceu o cometimento da infração, fica mantida.

Na infração 4 está sendo apontado o recolhimento a menor do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. Refere-se a saídas por meio das Notas Fiscais nºs 216 de 19/03/2003, 217, de 16/04/2003, 291 de 18/09/04, 377, 384, 386, 387, 388, 389 e 390 de 2005, de café em grão para outro Estado, com recolhimento do ICMS apenas da parte relativa ao serviço.

O demonstrativo de fl. 18 e notas fiscais anexas, fls. 20 a 29 do PAF, embasam a exigência fiscal.

A defesa advoga a tese de que tais saídas referem-se a simples devolução de mercadorias, as quais foram remetidas à impugnante pelo produtor, unicamente com a finalidade de beneficiamento do produto, situação em que não incide ICMS, por expressa previsão do art. 615, §§ 1, 2, RICMS/97.

*“Art. 615. É suspensa a incidência do ICMS nas saídas internas e interestaduais de mercadorias ou bens a serem industrializados, total ou parcialmente, em estabelecimento do mesmo contribuinte ou de terceiro, por conta do remetente (Conv. AE 15/74).*

*§ 1º Na remessa de que trata este artigo, será emitida Nota Fiscal, sem destaque do ICMS, cuja natureza da operação será “Remessa para industrialização”, atribuindo-se às mercadorias o preço estipulado no inciso III do art. 56.*

*§ 2º Ressalvada a incidência do imposto no tocante ao valor acrescido pelo estabelecimento industrializador, a suspensão prevista neste artigo comprehende:*

*I - a saída que, antes do retorno dos produtos ao estabelecimento autor da encomenda, por ordem deste for efetuada pelo estabelecimento industrializador com destino a outro, também industrializador;*

*II - a saída efetuada pelo estabelecimento industrializador, em retorno ao autor da encomenda.”*

A suspensão da incidência do ICMS prevista no art. 615 do RICMS/97, vigorou até 15/09/2003, apenas para as saídas internas. Assim, a partir de 16/09/2003, por meio do Decreto 8.645, a redação foi alterada, abrangendo as saídas internas e interestaduais. Contudo, o autuado continuou creditando-se de ICMS nas entradas interestaduais, conforme pode ser constatado no livro Registro de Entradas, fls. 30 a 48, consequentemente continuou debitando-se do ICMS nas saídas, Registro de Saídas, fls. 49 a 59, exceto nas notas fiscais objeto da infração.

O autuante rebateu os argumentos da defesa, ao analisar que com relação à NF 216 e 217, mesmo constando como tipo de operação “devolução simbólica”, ocorreu o fato gerador de ICMS, há incidência de ICMS, por ter o autuado se creditado do imposto na entrada.

Também na Nota Fiscal nº 291, a natureza da operação é “outras saídas” e consta no corpo da nota a expressão – “amostra de café destinado ao concurso de cafés especiais do ano de 2004”, sem a indicação de gratuidade, como prevê o art. 16 § único, inciso I do RICMS/97.

Com relação às demais notas fiscais, quando do recebimento das mercadorias para beneficiamento, o autuado creditou-se do ICMS e nas saídas ou devolução das mercadorias, não se debitou do ICMS. Constam no corpo das referidas notas fiscais de saídas de devolução, fls 20 a 29, “referências” às respectivas notas de entrada.

Concordo com a análise efetuada pelo autuante, que manteve a infração na íntegra pois as condições para o benefício da não incidência do ICMS não foram atendidas pelo sujeito passivo. Infração mantida.

Quanto à infração 5, consta na descrição fática a falta de recolhimento do imposto apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Trata-se de entrada de mercadoria com suspensão do ICMS sem a devida comprovação da devolução, de acordo com o art. 615 a 622 do RICMS/Ba.

O enquadramento da infração relata os artigos 4º e 5º da Portaria nº 445/98, e a multa aplicada reporta-se ao art. 42, inciso II da Lei nº 7.014/96.

Verifico que o levantamento efetuado pelo autuante, fls. 62 a 63, relaciona as notas fiscais que apresentaram diferenças no exercício de 2003, tendo sido anexado também o demonstrativo para apuração do estoque analítico do produto – café. O mesmo procedimento foi adotado com relação ao exercício de 2004, e de 2005, fls. 67 a 76 do PAF.

Ocorre que não se trata efetivamente, de um levantamento quantitativo de estoques, posto que não obedeceu aos ditames da Portaria nº 445/98, inclusive mencionada pelo autuante, que dispõe sobre os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos por espécie de mercadorias.

Segundo o art. 1º daquela norma, o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto às quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

Efetivamente, os cuidados e a previsão contida na citada Portaria não foram considerados pelo autuante, na elaboração dos demonstrativos e na apuração do crédito tributário.

Deste modo, como há um descompasso entre a descrição fática, a infração apontada, e os levantamentos efetuados, entendo que a infração deve ser anulada, para que possa ser refeita, de acordo com os procedimentos adotados na Portaria 445/98, caso de levantamento quantitativo de estoques, ou de outro modo, a ação fiscal ser desenvolvida com base no levantamento das mercadorias que saíram com a suspensão do ICMS, mas não retornaram no prazo previsto no art. 615 do RICMS/97. Nesta última opção, a descrição fática, o enquadramento legal e a multa aplicada não terão relação com o levantamento quantitativo de estoques, mas a ação fiscal será baseada unicamente em documentos fiscais.

Infração nula, com aplicação do art. 18, IV, “a” do RPAF/99.

Represento à autoridade fazendária, para que a infração seja refeita a salvo de falhas, consoante art. 21 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## 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 149269.0006/08-2, lavrado contra **AGRICAFÉ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$54.132,22**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a”, II, “b” da Lei nº 7.014/96 ,e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, 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, 20 de outubro de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

PAULO DANILLO REIS LOPES – JULGADOR