

A. I. N<sup>º</sup> - 147771.0002/09-1  
AUTUADO - G. BARBOSA COMERCIAL LTDA.  
AUTUANTE - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 08.04.2011

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

**ACORDÃO JJF N<sup>º</sup> 0070-04/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. **a)** PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS. **a.1)** DOCUMENTOS FISCAIS CAPTURADOS DO CFAMT. **a.2)** DOCUMENTOS FISCAIS REGISTRADOS NO SINTEGRA. Acusações afastadas em parte, pois o sujeito passivo logrou demonstrar a devolução de algumas mercadorias objeto dos lançamentos. Infrações 01 e 04 parcialmente elididas. **b)** MULTA. 10% SOBRE O VALOR DAS MERCADORIAS. Computadas, no levantamento fiscal, notas relativas a contribuinte distinto do fiscalizado. Infração descaracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Ilícito tributário não impugnado pelo contribuinte. Infração mantida. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Não é pertinente a extensão do benefício previsto para produtos derivados do leite (art. 87, XXVIII do RICMS/BA), conforme deseja o sujeito passivo. O comando regulamentar é explícito ao determinar a redução da base de cálculo nas operações internas com produtos derivados do leite realizadas por fabricantes situados neste Estado, requisito não preenchido pelo autuado, que é estabelecimento de comércio, e não produtor. Infração parcialmente elidida após revisão fiscal. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovado que alguns dos produtos objeto do lançamento não estavam – à época dos fatos – sujeitos ao regime de substituição tributária. Infração parcialmente descaracterizada. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES SE DERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Ilícito tributário não impugnado pelo sujeito passivo. Infração mantida. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Fato demonstrado nos autos. Infração caracterizada. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Não procede o argumento do impugnante de que esta infração é absorvida pela anterior, visto que o imposto que foi lançado na infração 09 diverge daquele da infração 08.

Isso porque trata de ICMS por antecipação incidente nas operações sujeitas ao regime de substituição, cujo tributo devido, de responsabilidade solidária, relativo à entrada sem documentos fiscais, foi calculado através de levantamento quantitativo de estoques. Infração 09 parcialmente elidida após revisão fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Deferido o pleito de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/06/2009, traz a exigência de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico total de R\$ 560.037,41, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo citadas.

01 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas não registradas. Notas fiscais não lançadas no livro Registro de Entradas de Mercadorias, coletadas no sistema CFAMT (Controle Fiscal de Mercadorias em Trânsito, fls. 14e 15 e 200 a 226). Valor exigido de R\$ 39.360,72. Multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

02 – Falta de recolhimento do tributo devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federadas e / ou do exterior relacionadas nos Anexos 88 e 89 do RICMS/BA. Notas fiscais não lançadas no livro Registro de Entradas de Mercadorias, coletadas no sistema CFAMT (Controle Fiscal de Mercadorias em Trânsito, fls. 14e 15 e 200 a 226). Valor exigido de R\$ 534,59. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

03 – Entradas de mercadorias tributáveis no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Notas fiscais de transferências de mercadorias de outras unidades da Federação não lançadas no livro Registro de Entradas de Mercadorias, coletadas no sistema CFAMT (Controle Fiscal de Mercadorias em Trânsito, fls. 14e 15, 200 a 226 e 263). Multa de 10% sobre o valor das operações omitidas (R\$ 1.144,56), prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.

04 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas não registradas. Documentos fiscais de entradas não lançados no livro próprio, apurados através das vias de fls. 227 a 250, constantes do SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias). Demonstrativo às fls. 16, 17 e 263. Valor exigido de R\$ 21.511,53. Multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

05 – Recolhimento a menor do imposto em razão de erro na aplicação da alíquota cabível. Saídas através de equipamentos emissores de cupons fiscais (ECF). Demonstrativo às fls. 18, 24 e 263. Valor exigido de R\$ 53.312,86. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

06 – Utilização indevida de crédito fiscal, referente a mercadorias adquiridas sujeitas ao regime de substituição por antecipação ou à isenção. Demonstrativos às fls. 25 a 31e documentos às fls. 251 a 263. Valor exigido de R\$ 5.921,49. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

07 – Falta de estorno de crédito fiscal e consequente utilização indevida, relativa às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor proporcional à mesma. Demonstrativos às fls. 32 a 75 e 263. Valor exigido de R\$ 171.442,97. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96.

08 – Falta de recolhimento do tributo relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado. Exercício de 2006. Demonstrativos às fls. 181 a 189 e 263. Valor exigido de R\$ 226.715,14. Multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

09 – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas sujeitas à substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado. Demonstrativos às fls. 76 a 180 e 263. Exercício de 2006. Valor exigido de R\$ 40.093,55. Multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 274 a 378, através de advogado regularmente constituído, nos termos do instrumento de mandato de fl. 381.

Defende-se afirmado que, após receber o Auto de Infração, promoveu uma análise dos demonstrativos anexos e constatou a necessidade de revisão ou modificação do mesmo.

Com relação à primeira infração, ressalta que se está a cobrar ICMS pela falta de escrituração, enquanto que, na infração 02, em relação à nota fiscal número 750.892, exige-se o mesmo tributo de mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Ou seja, no que tange à mencionada nota, configura-se uma dupla cobrança. Entende que, detectada a falha da falta de registro, o fisco deveria cobrar tão somente o imposto concernente à infração 02, que a seu ver encerra a fase de tributação.

Requer nulidade relativamente ao tributo originário da Nota Fiscal número 750.892.

Assinala que, além de nula, a infração é também improcedente, em função da efetiva escrituração das notas fiscais apontadas na auditoria e das devoluções de mercadorias a fornecedores, conforme explicitou às fls. 278/279. Requer diligência fiscal por parte da ASTEC/CONSEF (Assessoria Técnica do Conselho), para que se constate a devolução das mercadorias que não conseguiu comprovar no prazo de defesa.

Quanto à infração 02, aponta novamente a questão da Nota Fiscal número 750.892, mencionada na impugnação da primeira infração, motivo pelo qual requer a sua nulidade na parte relativa ao gravame fiscal originário dessa nota.

Ainda quanto a essa mesma nota, cuja devolução diz não estar comprovada, informa que já solicitou ao fornecedor a prova da mesma, não tendo até então recebido qualquer elemento probatório, fato que o leva a reiterar o pleito de diligência.

No tocante à infração 03, assinala que a fiscalização cometeu um equívoco, registrando as notas fiscais especificadas à fl. 281 (348.604, 348.652 e 403.627) como se fossem suas, sendo que, na verdade, são relativas ao estabelecimento de inscrição estadual 56.626.807. Pelo exposto, requer a improcedência.

Relativamente à infração 04, diz que a Nota Fiscal número 6.174 foi recusada por si (destinatário), consoante documento de devolução emitido pelo fornecedor (doc. 07 da peça de defesa). Dessa forma, requer ajuste e correção no levantamento. Afirma que não foi possível, até o momento da apresentação da impugnação, comprovar as demais devoluções, razão pela qual reitera o pedido de diligência a ser realizada pela ASTEC.

Sustenta que a infração 05 é improcedente, apontando a presença de produtos encartados no regime de substituição que foram inseridos pelo fisco equivocadamente e tributados a 17%, a exemplo daqueles designados nas notas fiscais de compras números 59.322 e 301.329 (doc. 08).

Em relação aos produtos derivados de leite (demonstrativo com os documentos fiscais que deseja sejam excluídos às fls. 286/287), entende que fez incidir a carga tributária correta (12%), em obediência ao quanto disposto no art. 87, XXVIII do RICMS/97. Sublinha que se este benefício for outorgado apenas aos fabricantes dos produtos em comento, resultará em um tratamento desigual entre contribuintes, o que configura agressão ao princípio constitucional da isonomia.

Quanto ao leite (demonstrativo com os documentos fiscais que deseja sejam excluídos às fls. 287/288), afirma que está sujeito à redução de base de cálculo de 58,825%, de forma que a carga

tributária resulte em 7%, nos termos do art. 87, XXI do RICMS/97.

No que tange à infração 06, aponta produtos não tributados pelo regime da substituição, como o ALGODÃO JOHNSON (nota fiscal 52.880, doc. 09) e água de coco (que teria saído do regime a partir da alteração que revogou o item 07 do art. 353 do Regulamento).

Reitera o pedido de diligência e informa que efetuará o pagamento integral da infração 07.

Relativamente à infração 08, aduz que anexou “robustas” provas documentais sobre a necessidade de diligência e consequente revisão fiscal.

Ressalta que o levantamento quantitativo de estoques restou distorcido por existir (em) produto (s) com entrada (s) através de um determinado código e saída (s) com outro. De acordo com o critério do agrupamento de itens por similaridade, que afirma já ser acolhido neste Conselho, as omissões apontadas devem ser reduzidas ou até mesmo anuladas. Elaborou demonstrativo observando este método.

Em seguida, destaca seus erros nos registros de produtos e de notas fiscais de entrada, na contagem do Livro de Inventário, na inserção da mercadoria no PDV (ponto de venda), na troca de etiquetas, além de furtos, extravios etc. Nessa senda, as diferenças encontradas seriam originadas de tais fatores. Assim, para afastar essas distorções, seria necessário considerar as omissões dentro de uma mesma categoria de produtos. À fl. 367, exemplifica com o item BABY DOLL, que possui diversas marcas. Ao agrupar as mercadorias de mesma categoria, a omissão de saídas, que antes era de 67 unidades, passa para 03. Caso não seja considerada a realidade das citadas perdas, conforme alega, haverá bitributação.

Requer – mais uma vez – realização de perícia / diligência por parte da ASTEC, que leve em conta o critério da similaridade.

Na defesa da infração 09, consigna que o trabalho de auditoria foi equivocado, pois no bojo do lançamento foi cobrada a omissão de entradas, que é menor, enquanto as informações indicam que a omissão de saídas é maior, e esta já foi cobrada na infração imediatamente anterior. Conforme a Portaria 445/98, deve ser exigida a omissão de maior expressão monetária, desprezando-se a outra.

Requer a nulidade dessa infração.

Com fundamento no princípio da verdade material e no art. 137, I “a” do RPAF/BA, mais uma vez sublinha a necessidade de realização de diligência.

Por fim, requer a parcial procedência do Auto de Infração.

O autuante junta informação fiscal às fls. 976 a 1.001.

Após sintetizar a autuação e as alegações de defesa, passa a apresentar as suas razões.

Afirma que todas as infrações constantes do Auto de Infração estão devidamente respaldadas na legislação estadual e nos dados constantes dos arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte à SEFAZ, que foram confrontados com aqueles escriturados nos Livros Fiscais da sociedade empresária. Ou seja, todos os elementos estão respaldados nos documentos emitidos e registrados na escrita fiscal.

Segundo alega, o autuado em nenhum momento contestou os valores apurados nos levantamentos fiscais.

Quanto à tese de dupla cobrança, referente aos valores da Nota Fiscal 750.892 (infração 01), salienta que, de acordo com o disposto no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, a existência de entrada de produtos não contabilizados autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Na ação fiscal, foi constatado que o sujeito passivo não registrou diversas notas, entre essas, a de número 750.892, cujas vias foram retidas nos postos fiscais e que, através do CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Transito), foram identificadas e relacionadas no Demonstrativo de Auditoria de Falta de Registro de Notas Fiscais – CFAMT (fls. 14 e 15 do PAF).

Na infração 02 é reclamada a falta de recolhimento do tributo 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/97. O imposto foi apurado através das notas fiscais destinadas ao estabelecimento e não registradas na sua escrita, entre estas a Nota Fiscal 750.892.

Assinala que a “*bitributação*” não ocorre, pois são fatos geradores de “*ICMS distintos*”, e foi abatido o crédito das operações anteriores, conforme demonstrativos de fls. 14 e 15.

No mérito da infração sob comento, assevera que o autuado comprova o registro da nota fiscal 175.959, de 24/03, emitida por MABESA do Brasil S/A, porém a mesma é objeto da infração 04.

Aceita a comprovação do não recebimento das notas fiscais abaixo relacionadas.

5.373	05/mar	Laticínios Santa Maria Ltda.	1.285,20;
6.748	18/jun	Laticínios Santa Maria Ltda.	1.785,44;
8.742	06/dez	Laticínios Santa Maria Ltda.	8.943,21.

Em seguida, assinala que o contribuinte apresentou cópia do livro Registro de Entradas e de algumas notas fiscais (doc. 06), comprovando que as mercadorias destinaram-se a outros estabelecimentos da empresa.

No tocante à alegação de que a Nota Fiscal nº 5.597 foi devolvida ao remetente, pondera que não houve prova de tal fato, uma vez que o documento anexado à defesa (doc. 08) refere-se apenas a uma comunicação, informando que a nota fiscal mencionada foi cancelada, inclusive de forma irregular, pois, conforme consta do doc. 05, a 3ª via ficou no posto fiscal e o retorno das mercadorias não foi comprovado, consoante exige o RICMS/BA no seu artigo 654.

Tendo em vista os documentos apresentados e acatados como provas da regularidade parcial das operações, elaborou novo demonstrativo para a infração 01, que fez constar no CD-R anexado à informação fiscal.

Com referência à infração 02, não aceita o argumento que chama de “*bitributação*”, pois são fatos geradores de “*ICMS distintos*” e foi abatido o crédito das operações anteriores, conforme demonstrativos de fls. 14 e 15.

Sendo assim mantém todos os termos e os valores da exigência.

Na infração 03, menciona que o autuado apresentou cópia do livro Registro de Entradas e de notas fiscais (doc. 06), comprovando que as mercadorias constantes daquelas de números 348.604 e 348.652 destinaram-se a outros estabelecimentos. Assim, acata as provas apresentadas, “extinguindo a infração 03”.

No que tange à infração 04, diz que o autuado comprova que as mercadorias constantes da nota fiscal 6.174 não ingressaram em seu estabelecimento, tendo retornado ao remetente, conforme documento de devolução emitido pelo fornecedor (doc. 07).

O sujeito passivo, nas suas razões de defesa referentes à infração 01 (fl. 278), segundo alega, comprova a escrituração da nota fiscal 175.959, que na verdade tem relação com a quarta infração (doc. 03).

Elabora novo demonstrativo da infração 04, onde a quantia exigida foi alterada para R\$ 13.491,75.

Alega que o contribuinte não questiona a infração 05, apenas apresenta algumas argumentações, abaixo citadas, que na sua concepção merecem apreciação.

Quanto aos produtos “*Espetinho Aurora*” e “*Espetinho Boni*”, informa que o impugnante junta documentos que comprovam que os mesmos, de fato, se enquadram no art. 353, item 09 do RICMS/BA, que prevê a substituição tributária (doc. 08).

Mantém a exigência referente aos produtos derivados do leite, pois, na sua acepção, o autuado confirma que infringiu a legislação fiscal, “apenas” argüindo o princípio da isonomia, e o ICMS reclamado está em conformidade com o Regulamento aprovado pelo Decreto 6.284/97.

Aceita a alegação de que o produto “*Leite de Soja*” está enquadrado na redução da base de cálculo para 58,825%, resultando na carga tributária de 7%, nos termos do artigo 87, inciso XXI, RICMS/97.

Tendo em vista os documentos apresentados pelo contribuinte e acatados como provas da regularidade parcial das operações (itens 3.6.1 e 3.6.3 da defesa), elaborou novo demonstrativo, onde a exigência foi alterada para R\$ 46.953,41.

No que se refere ao produto “*Algodão Jhonson*”, da infração 06, assinala que o impugnante apresenta a nota fiscal de compra nº 147.065, para comprovar a exclusão do mesmo do regime de substituição (doc. 09). Quanto ao produto “*Água de Coco*”, diz que é procedente a alegação de que foi excluído do regime de substituição tributária.

Elabora novo levantamento, onde o imposto exigido restou alterado para R\$ 5.564,03.

Com relação à infração 08, diz que o sujeito passivo admite e confessa que as diferenças no levantamento quantitativo de estoque decorrem de fatos específicos do dia a dia da atividade do comércio varejista, fatos esses que resultam de erros cometidos durante as diversas operações, a exemplo de equívocos no registro dos produtos, de notas fiscais etc.

Aduz que todas as ocorrências citadas, no sentido de justificar o agrupamento das mercadorias, não podem prosperar, uma vez que a legislação estabelece as normas e os critérios que o contribuinte deve adotar para sanar tais equívocos. Ou seja, se houve perdas ou furtos, a empresa deve emitir nota fiscal de saída dos produtos e estornar o crédito correspondente.

Se uma mercadoria saiu com código de outra, entende que se deve proceder à devolução do item que saiu indevidamente e processar a saída daquele que efetivamente saiu do estoque.

No caso de registro de entrada de uma determinada mercadoria em um código de outra, a correção deve ser levada a efeito para ajustar o estoque.

Pondera que as ocorrências mencionadas são esporádicas, e o autuado, nas suas razões de defesa, deveria especificar e apresentar os documentos comprobatórios, de acordo com o que estatui o § 5º do art. 123 do RPAF/99.

Prosseguindo, salienta ser inadmissível que um estabelecimento do porte do autuado, que opera no comércio varejista com uma quantidade muito grande de itens de mercadorias, que necessita de um controle eficiente dos seus estoques, apresente um argumento “*tão esdrúxulo*” para justificar as diferenças apuradas.

Citando dispositivo da Portaria 445/98, alega que o sujeito passivo procurou simplesmente agrupar todos os produtos da mesma espécie para compensar omissões, o que não está em conformidade com a legislação específica e também não reflete a verdade.

O próprio contribuinte cadastrou os produtos e os inventariou separadamente, tendo em vista as suas informações nos registros 74. No doc. 11 são informados os estoques, iniciais e finais, bem como as entradas e saídas de cada mercadoria. Assevera que o impugnante, no mesmo doc. 11 da peça de defesa, imprimiu somente parte da descrição dos produtos, omitindo de forma proposital as diferenças nas descrições, o que evidenciaria tratar-se de produtos diferentes, como se extrai da tabela de fls. 989/990 e 993.

Os preços de venda das mercadorias supostamente agrupáveis são divergentes, fato que considera importante sublinhar. Diante disso, afirma que os alegados erros de códigos seriam verificados de imediato no ato da venda, em função da diferença entre os preços dos itens.

Salienta que o contribuinte opera no comércio varejista com uma quantidade muito grande de itens de mercadorias. Contudo, só foram selecionados para o levantamento de estoques os produtos que não poderiam gerar dificuldades na identificação, como gêneros alimentícios, laticínios etc.

Por outro lado, o autuado não registrou muitas notas fiscais de entrada em sua escrita, o que respalda omissões de entradas resultantes do levantamento de estoques por espécies de mercadorias.

Continua com a afirmação de que o sujeito passivo, na impugnação, simplesmente seleciona os produtos com omissão de entradas equivalentes às omissões de saídas apuradas e os apresenta em seu demonstrativo, resultando em diferenças muito próximas. Contudo, acha que é apenas mais uma forma de distorcer os fatos, pois no levantamento fiscal os números se apresentam de forma totalmente diferente, ou seja: existem diferenças muito grandes entre omissões de entradas e de saídas.

No agrupamento do contribuinte não há relação exata de um produto com outro, simplesmente alguns foram catalogados com omissão de entradas para compensar outros com omissão de saídas, sempre havendo saldo remanescente de entradas ou de saídas. Em resumo, no seu entendimento, considerar procedente as razões de impugnação é simplesmente ignorar um levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias.

Mantém os termos da autuação.

Com referência à última infração, de número 09, diz que não assiste razão ao autuado quando argumenta com espeque no art. 1º da Portaria nº 445/98, de 10 de agosto de 1998, que as omissões “*devem ser cobradas em cima (sic) da maior grandeza*”.

No levantamento quantitativo por espécies de mercadorias, a mencionada Portaria estabelece que sejam cobradas as omissões “*em cima*” (sic) da maior grandeza referente às mercadorias sujeitas à tributação normal do ICMS. Na infração 09, o que se exige é o ICMS por antecipação sobre as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, que saíram sem tributação, cujo imposto na entrada das mercadorias no estabelecimento é de responsabilidade do destinatário.

Mantém os termos da infração.

Por fim, espera que “*o Auto de Infração seja julgado procedente, para reparar o dano causado à Fazenda Pública com o irregular procedimento da autuada*”.

Intimado da informação fiscal, à fl. 1.021, o contribuinte apresenta manifestação às fls. 1.024 a 1.060.

De início, ressalta que resta comprovada, mais uma vez, a necessidade de realização de diligência fiscal pela ASTEC.

Com referência à infração 01, discorda da fundamentação do autuante, já que apresentou, no bojo da sua defesa, a declaração enviada pelo seu fornecedor confirmado que a nota fiscal nº. 5.597 foi devolvida ao remetente. Reitera a alegação de duplicidade na cobrança do ICMS relativo à nota fiscal 750.892, pois o tributo devido é de antecipação tributária, e não de omissão de saída (imposto cobrado na operação normal).

Pondera que ainda existem notas fiscais que foram recusadas e devolvidas aos fornecedores, mas cujo retorno não foi comprovado, tendo solicitado aos seus fornecedores a comprovação do mesmo e da consequente devolução.

Requer a homologação das exclusões promovidas pela fiscalização na informação fiscal; a “*nulidade parcial*” da infração 01 - em relação à nota fiscal 750.892 -, e reitera o pedido de

diligência fiscal.

Relativamente à infração 02, mais uma vez registra a suposta nulidade da cobrança do imposto concernente à nota fiscal 750.892.

Pede a homologação da exclusão da infração 03.

No tocante à infração 04, diz que ainda existem notas fiscais que foram recusadas e devolvidas aos fornecedores, mas cuja recusa não foi comprovada no bojo da impugnação, pelo que reitera o pedido de diligência e requer a homologação dos novos valores dos débitos apresentados no demonstrativo anexo à informação fiscal.

Quanto à infração 05, no que se refere aos PRODUTOS DERIVADOS DE LEITE, assevera que o autuante distorceu a questão central, pois não pretende obter deste Conselho o julgamento quanto à legalidade do benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, o que se pretende é ver a correta aplicação do mesmo, com a aplicação da carga tributária correta. Neste item, concebe que a carga tributária que utilizou está certa, e em razão disso não concorda com o posicionamento da fiscalização, pois os produtos derivados do leite são destinados ao uso e consumo do estabelecimento, sendo indevida a cobrança da substituição tributária (art. 87, inciso XXVIII, RICMS/BA). O benefício da redução da carga tributária, caso concedido apenas aos fabricantes dos produtos derivados leite, resultará num tratamento desigual aos demais contribuintes.

Requer a homologação das exclusões efetuadas na informação fiscal, bem como reitera o requerimento de realização de diligência, com a exclusão dos produtos indicados no seu demonstrativo.

De forma idêntica, relativamente à infração 06, pleiteia a homologação das exclusões efetuadas na informação fiscal.

Com relação à infração 08, diz que o autuante foi omisso no que se refere à posição deste Conselho em face de outros Autos de Infração lavrados contra si. Informa que já figurou no pólo passivo do Auto de Infração nº. 115484.0004/04-5, sendo que a 5ª Junta de Julgamento Fiscal reconheceu a procedência do argumento quanto à necessidade de realização de diligência. A diligência fiscal foi realizada e a ASTEC promoveu as exclusões dos valores indevidos, levando-se em consideração produtos com entrada por um determinado código e saída por código diferente, consoante comprovam os Pareceres 0220/2005 e 0014/2006. Os referidos pareceres da ASTEC foram homologados por decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do Acórdão JJF nº. 0122-05/06, confirmado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, conforme Acórdão nº. 0392-12/07.

Em outro processo, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, em pauta suplementar, também decidiu converter em diligência à ASTEC o PAF do Auto de Infração nº. 232954.0006/06-6, para que o diligente verificasse se as mercadorias elencadas guardavam similaridade que resultassem em redução ou anulação nas quantidades omitidas. O parecer da ASTEC foi homologado por decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal e confirmado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, como demonstra o Acórdão nº. 0157-11/08.

Em seguida, volta a mencionar os equívocos que supostamente resultaram nas diferenças encontradas.

Requer a realização de diligência pela ASTEC, que leve em consideração o critério da similaridade, a análise dos produtos de forma agrupada por categoria e as perdas comerciais no levantamento quantitativo de estoque, para a exclusão dos valores indevidos e a elaboração de novo demonstrativo de débito.

No que tange à infração 09, aduz que o autuante não concordou com a defesa sem apresentar justificativa plausível. Em razão disso, com base na Portaria 445/1998, reitera o pedido de diligência fiscal.

Notificado da manifestação sobre a informação fiscal (fl. 1.064), o autuante – à fl. 1.066 -, informa que não identificou nenhum fato novo que já não tivesse sido contestado às fls. 976 a 1.020, sendo que foram criteriosamente analisados os documentos apresentados pelo sujeito passivo em sede de impugnação e acatadas as razões procedentes, alterando-se o valor do tributo lançado de ofício de R\$ 560.037,41 para 532.143,31.

Na pauta de 25 de fevereiro de 2010, a 5<sup>a</sup> JJF – Junta de Julgamento Fiscal – deliberou no sentido de converter o feito em diligência para a ASTEC / CONSEF, com o fim de que, com relação às infrações 08 e 09, fossem adotadas as seguintes medidas (fl. 1.069).

- 1- Verificar se as mercadorias elencadas pelo sujeito passivo na impugnação guardam entre si alguma similaridade, de maneira que, de acordo com o entendimento já esposado na 2<sup>a</sup> instância deste Conselho (agrupamento de mercadorias similares no levantamento quantitativo de estoques), as quantias lançadas possam ser diminuídas ou até mesmo afastadas / anuladas, ou uma infração possa absorver outra (4º parágrafo da fl. 460), consoante o documento 10 da peça de defesa, de fls. 435 a 473.
- 2- Constatar se – conforme afirmou o contribuinte - no bojo do lançamento da infração 09 está sendo cobrada a omissão de entradas, que é menor, enquanto as informações indicam que a omissão de saídas é maior, e esta já foi cobrada na infração imediatamente anterior.

Às fls. 1.071 a 1.074 o autuado atravessa petição, requerendo parcialmente o benefício da anistia (Lei 11.908/2010), no que concerne aos débitos (não totais) das infrações 01, 02, 04, 05, 06 e 07 (fls. 1.075 a 1.077).

No Parecer ASTEC número 167/2010 (fls. 1.089 a 1.096), o auditor fiscal diligente destaca que, embora o contribuinte não tenha atendido o solicitado na intimação fiscal, sob o argumento de que todo o material de prova já estaria no processo, analisou os autos, efetuou reunião com o autuante e com prepostos do autuado, e chegou às conclusões abaixo aduzidas.

De início, esclarece as diferenças entre o presente caso e os anteriores, cujos pareceres objeto das diligências efetuadas pela ASTEC foram juntados aos autos pelo impugnante, com a argumentação de semelhança e intenção extensiva.

O ajuste procedido no Auto de Infração nº 115484.000404-5, como se pode ver nos Pareceres ASTEC 0220/2005 e 0019/2006 (fls. 436 a 445 e 447 a 449), se deu com conhecimento das autuantes e decorreu de provas documentais apresentadas pelo impugnante, comprovando registros de idênticas mercadorias de gêneros alimentícios (frango, queijo, presunto) em diferentes códigos, o que não ocorreu no presente caso, em que a alegada semelhança pretendida pelo contribuinte se relaciona com mercadorias de outros gêneros (eletrônicos, eletrodomésticos, bicicletas e confecções), conforme discrimina em sua peça defensiva (fls. 296 a 366). Embora intimado para tanto, o defendente não apresentou qualquer documento de prova do quanto alega.

Quanto ao Auto de Infração 232954.000606-6, objeto do Parecer ASTEC de fls. 451 a 453, cuja auditoria foi efetuada através de sistema de fiscalização diferente do SIFRA, embora os próprios prepostos da empresa (os mesmos presentes neste caso) tenham admitido que as diferenças apuradas em relação às infrações 07 e 08 daquele Auto de Infração, que dizem respeito a levantamento quantitativo, decorreram de falhas no controle interno das operações de compra e venda da própria empresa, além de a empresa ter apresentado documentação comprobatória do alegado, o ajuste se deveu à manifestação de insegurança do autuante quanto ao lançamento fiscal de ofício, pois, quando questionado, informou que aquele ato administrativo teria sido fruto de uma programação fiscal inovadora, admitindo os fatos alegados na defesa, inclusive afirmando já ter efetuado ajustes por ocasião de informações fiscais relativas a outros lançamentos semelhantes, que elaborou em outros estabelecimentos da empresa.

No caso presente, verificou a consistência do procedimento fiscal e não viu pertinência nos argumentos defensivos do autuado que, além de não encontrar guarida na legislação tributária, se

lastreiam apenas na subjetividade argumentativa, sem apresentação de objetivas provas de sustentação material.

No caso em tela, todas as mercadorias em que se verificaram omissões possuem características que as distinguem das demais, aliás, codificadas especificamente pela própria empresa, não se podendo misturar diversos modelos e tamanhos, como demonstra o autuante na sua informação fiscal (fls. 989 a 1.000). Por exemplo: bicicletas, fogões, lençóis, aparelhos de ar condicionado, colchões, malas, artigos de vestuário, auto-rádios, carteiras, câmaras fotográficas, forno de micro-ondas, gravadores, impressoras, máquinas de lavar, refrigeradores, relógios, secadores, toalhas, aparelhos de TV, ventiladores etc.

Quanto à segunda solicitação do pedido de diligência, corrobora o entendimento que o autuante expôs na informação fiscal (fl. 1.001), pois o argumento defensivo do sujeito passivo apenas se aplica às omissões ocorridas em operações sujeitas ao regime normal de tributação (conta corrente fiscal, princípio da não cumulatividade) em que se verifica a compensação de créditos, ao passo que o que se exige na Infração 09 é o ICMS por antecipação sobre as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária que saíram sem tributação, cujo imposto devido relativo às entradas sem documentação fiscal, detectadas no estabelecimento através da auditoria por levantamento quantitativo de estoques, é de responsabilidade solidária do autuado, que nada tem haver com a exigência da infração 08.

Entretanto, verificou equívocos concernentes ao procedimento adotado pelo autuante quanto ao cálculo para exigência do ICMS, de vez que não está de acordo com o tratamento diferenciado às mercadorias sujeitas à substituição tributária, exigindo, em relação às omissões de entradas:

- a) o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, aplicando a multa de 70%;
- b) o imposto devido por antecipação tributária, calculado sobre a mesma omissão de entradas, agregando-se a MVA e deduzindo o crédito calculado no item “a”, com a multa de 60%, conforme determinado no art. 10, I, alíneas “a” e “b” da referida Portaria.

Deste modo, conforme demonstrativo de fls. 1.097 a 1.121, ajustou os valores da infração 09 para R\$ 29.698,92, que é o devido na condição de responsável solidário, chamando atenção para o fato de que a quantia de R\$ 10.394,63 também há de ser exigida do contribuinte, mas se refere ao imposto devido por antecipação tributária, calculado sobre a mesma omissão de entradas, agregando-se a MVA e deduzindo-se o crédito do imposto calculado no item “a”, com a multa de 60%, que se constitui em outra infração, não contida neste Auto.

Devidamente intimado (fl. 1.123), o defendantе apresenta manifestação às fls. 1.126 a 1.132, onde repudia contundentemente a afirmação do autuante de que distorceu informações (relativas às descrições das mercadorias) nos seus demonstrativos apresentados. A formatação em PDF, do arquivo fornecido pelo fisco, não permitiu a visualização completa da descrição dos produtos, consoante demonstrado na página 01 do levantamento do auditor fiscal.

Quanto à verificação feita nos arquivos no momento da reunião de diligência, pondera que não foram observados todos os dados pertinentes, pois o tempo ali despendido não poderia ser suficiente para tanto, e o diligente não apresentou qualquer levantamento conclusivo.

Afirma que agiu de boa fé, tanto que há precedentes neste Conselho em seu favor, no que se relaciona ao mesmo assunto (critério de similaridade), e que a verdade material precisa ser alcançada – do ponto de vista documental – pelo diligente, e não pelos julgadores.

Não concorda com a cobrança de antecipação tributária na infração 09 (nova acusação), por constituir cerceamento de direito de defesa (com o prazo de apenas 10 dias para se manifestar), o que denominou “*tentativa de ajuste da infração*”.

Reitera os argumentos da infração 08 e pede a nulidade da infração 09.

Às fls. 1.136 a 1.139 foram colacionados comprovantes de pagamento parcial.

À fl. 1.141, o autuante manifesta concordância com o Parecer da ASTEC.

## VOTO

As infrações 02 e 07 foram expressamente acatadas pelo sujeito passivo. Assim, com fundamento no art. 140 do RPAF/BA, as mesmas não terão o mérito apreciado neste julgamento.

Mantidas as infrações 02 e 07.

O pleito de diligência foi atendido, de maneira que não mais restam obscuridades ou dúvidas que ensejam a necessidade de qualquer esclarecimento técnico.

Não têm amparo fático ou jurídico quaisquer argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu as infrações, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o embasamento jurídico.

Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório.

Portanto, fica rejeitada a preliminar de nulidade, direta ou indiretamente suscitada pelo impugnante.

No mérito, com relação à primeira infração, o autuante apresentou demonstrativo de débito às fls. 14 e 15, bem como notas fiscais às fls. 200 a 226, todas originais, com exceção daquelas de fls. 205, 206 e 213, que dizem respeito a transferências entre unidades de Feira de Santana e Alagoinhas e o estabelecimento autuado.

O contribuinte entende que a infração é nula e improcedente. Nula em função da dupla exigência do imposto referente à nota fiscal número 750.892 (fl. 212), nas duas primeiras infrações. Improcedente devido aos supostos fatos de que foram escrituradas algumas das notas fiscais apontadas no levantamento e das devoluções de produtos a fornecedores, conforme explicitou às fls. 278 / 279 (notas fiscais números 175.959, 5.373, 6.748, 8.742 e 5.597).

Com relação à nota fiscal 750.892 (fl. 212), não merece abrigo a argüição de nulidade do lançamento de ofício, de vez que o que se exige é o ICMS decorrente da presunção da omissão de receita empregada no pagamento da aquisição de mercadoria não registrada (na infração 01), e ICMS por substituição, com base na margem de valor adicionado de 35%, na infração 02, nos termos dos cálculos apostos à fl. 14.

A nota fiscal 175.959 não foi objeto de autuação nessa infração, consoante se depreende da análise do respectivo levantamento, de fls. 14 e 15.

Os argumentos relativos às notas fiscais 5.373, 6.748 e 8.742 foram acatados pelo autuante, em virtude da prova do não recebimento das mesmas. Não ficou comprovada a devolução da nota fiscal nº 5.597. Com efeito, o documento anexado à defesa (doc. 05), uma mera declaração, não é suficiente para demonstrar de forma intransponível a devolução das mercadorias, além do que não comprova o cumprimento do quanto exigem os artigos 651 a 654 do RICMS/97.

Assim, acato o levantamento de fl. 984, elaborado pelo autuante na informação fiscal, de maneira que o imposto exigido na infração 01 fique reduzido de R\$ 39.360,72 para 27.346,87.

Infração 01 parcialmente elidida.

No tocante à segunda infração, conforme os argumentos acima, não há que se falar em nulidade, já que inexistente o “*bis in idem*” apontado pelo sujeito passivo. Noutro giro, consoante o que foi registrado linhas acima, o ilícito tributário foi reconhecido, pelo que não terá o mérito apreciado (art. 140, RPAF/99).

O autuante acolheu as razões de impugnação e a infração 03 restou afastada após a informação fiscal, uma vez que o contribuinte logrou demonstrar que as notas fiscais de números 348.604 e 348.652 foram destinadas a outros estabelecimentos.

Infração 03 descaracterizada.

Igualmente, na infração 04, o autuado comprovou que as mercadorias constantes da nota fiscal 6.174 não ingressaram em seu estabelecimento, tendo retornado ao remetente, conforme documento de devolução emitido pelo fornecedor (doc. 07 da impugnação, fl. 426, campo “*Dados Adicionais*”). Também ficou comprovada a escrituração da nota fiscal 175.959 (doc. 03, fl. 407).

Registre-se que, apesar de as informações terem sido originadas do sistema SINTEGRA, o sujeito passivo não negou as operações de aquisição.

Em face do exposto, acato o levantamento realizado pelo autuante à fl. 985, de modo que o imposto exigido nessa infração reste modificado de R\$ 21.511,53 para R\$ 13.491,76.

Infração 04 parcialmente elidida.

No que se refere à infração 05, entendo que não é pertinente a extensão do benefício previsto para produtos derivados do leite (art. 87, XXVIII do RICMS/BA), conforme deseja o sujeito passivo. O comando regulamentar é explícito ao determinar a redução da base de cálculo nas operações internas com produtos derivados do leite realizadas por fabricantes situados neste Estado, requisito não preenchido pelo autuado, que é estabelecimento de comércio, e não produtor.

Não há que se falar em agressão ao princípio da isonomia, com relação ao entendimento acima expandido, pois o mencionado cânones constitucional visa à equiparação daqueles que não são equiparados sob o prisma social e econômico. Não se pode colocar em um mesmo patamar os produtores rurais, em regra, hipossuficientes, e as grandes redes de supermercados.

Quanto às demais argumentações defensivas, todas foram acatadas pelo autuante, a exemplo daquelas relativas aos produtos “*Espetinho Aurora*” e “*Espetinho Boni*”, sujeitos ao regime de substituição tributária.

Nessa linha, também foram acatadas as alegações defensivas de que o produto “*Leite de Soja*” está enquadrado na redução da base de cálculo para 58,825%, resultando na carga tributária de 7%, nos termos do artigo 87, inciso XXI, RICMS/BA.

Dessa maneira, acato o levantamento realizado pelo autuante à fl. 986, onde a exigência foi alterada de R\$ 53.312,86 para R\$ 46.953,41.

Infração 05 parcialmente elidida.

Com relação à infração 06, concluo, assim como o auditor fiscal, que assiste razão ao contribuinte ao aduzir que, quando dos fatos geradores que ensejaram a respectiva obrigação (janeiro a dezembro de 2006), os produtos “*Algodão Jhonson*” e “*Água de Coco*” não estavam sujeitos ao regime de substituição tributária. Este último devido à revogação do item 07 do art. 353 do RICMS/97, promovido pela alteração número 66 (Decreto 9.547, de 20/09/2005, publicado no Diário Oficial do Estado em 21/09/2005). O “*Algodão Jhonson*” também não está sujeito à exigência, consoante demonstra o documento acostado pelo contribuinte à fl. 434.

Isto posto, acato o levantamento realizado pelo autuante à fl. 987, onde a exigência foi alterada de R\$ 5.921,49 para R\$ 5.564,03.

Infração 06 parcialmente elidida.

A infração 07, como dito, não foi impugnada.

Relativamente à infração 08, aduz o sujeito passivo que o levantamento quantitativo de estoques restou distorcido devido a equívocos procedimentais ao operar a máquina emissora de cupons fiscais e ao escriturar o livro Registro de Inventário, além de furtos, extravios etc. De acordo com o critério do agrupamento de mercadorias por similaridade, que afirma ser acatado neste

Conselho, as omissões apontadas deveriam ser reduzidas ou até mesmo anuladas.

Assiste razão ao autuante no seu argumento de que, no caso de saída de um item com código de outro, deve ser procedida a devolução do item que saiu indevidamente e processada a saída daquele que efetivamente saiu do estoque. No caso de registro de entrada de uma determinada mercadoria com o código de outra, nada impede que a correção pertinente seja efetuada, para o fim de ajustar o estoque. Ajuste que também deve ser levado a efeito nos casos de furtos, extravios etc. Ou seja, se houve perdas ou furtos, a sociedade empresária deve emitir nota fiscal de saída destes produtos e estornar o crédito correspondente.

A diligência solicitada – conforme o que já foi exposto no Relatório – de acordo com todos os fundamentos acima expendidos, que não repetirei para não tornar enfadonho o presente texto, não encontrou qualquer falha no que se refere a esta infração, pelo que resta mantida.

Infração 08 caracterizada.

No que tange à infração 09, o diligente da ASTEC manifestou o entendimento – com o qual me alinho - de que não procede o pedido do impugnante, visto que o imposto que foi lançado nesta diverge daquele da infração 08. Isso porque trata de ICMS por antecipação incidente nas operações sujeitas ao regime de substituição, cujo tributo devido, de responsabilidade solidária, relativo à entrada sem documentos fiscais, foi calculado através de levantamento quantitativo de estoques.

Efetuou ajustes às fls. 1.097 a 1.121, que acato, de modo que o imposto fique reduzido de R\$ 40.093,55 para R\$ 29.698,92.

A parte relativa à margem de valor adicionado, no montante de R\$ 10.394,63 (fl. 1.121), não pode ser lançada neste PAF, por não estar contida na peça inicial, mas pode ser objeto de ação fiscal futura.

Infração 09 parcialmente elidida, de R\$ 40.093,55 para R\$ 29.698,92.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, na quantia de R\$ 521.748,68, sendo que os valores já pagos devem ser homologados.

## 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 **147771.0002/09-1**, lavrado contra **G. BARBOSA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 521.747,69**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 297.252,69, e de 60% sobre R\$ 224.495,00, previstas no art. 42, III e II “a” e “d” e VII, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de março de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILÓ REIS LOPES – RELATOR

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR