

A. I. Nº - 149269.0001/10-2  
**AUTUADO** - ASA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - LELITA VIEIRA TIGRE DA SILVA  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**INTERNET** - 09.11.2011

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0289-04/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA CONTEMPLADA COM 100% DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. A legislação do imposto veda a utilização de crédito fiscal cuja saída é reduzida a zero, não podendo fazer compensação do débito nesta fase processual. Infração procedente. b) IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE O VALOR LANÇADO NO RAICMS E O RECOLHIDO. Infração reconhecida. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Refeitos os cálculos com exclusão das mercadorias contempladas com redução da base de cálculo em 100%. Restou comprovado que parte das empresas apuravam o imposto pelo regime normal no período fiscalizado e não poderiam usufruir das alíquotas aplicáveis aos contribuintes inscritos no regime simplificado (Simbahia). Infração elidida em parte. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Não apresentados os documentos fiscais de ajustes decorrentes de roubo de mercadorias para justificar a não escrituração dos documentos objeto da autuação. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração reconhecida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa por descumprimento de obrigação acessória equivalente a 60% do imposto não antecipado. 6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES

NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. **c)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Refeitos os cálculos com a inclusão dos estoques indicados de forma incorreta. Não pode ser aplicado benefício fiscal sobre operações praticadas sem a emissão de documentos fiscais. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide lavrado em 31/03/2010 exige ICMS no valor de R\$ 287.401,31, acrescido das multas de 60% e 70%, além da aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando R\$ 45.268,79, em decorrência das seguintes irregularidades:

01. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto (redução da base de cálculo em 100%) - R\$92.162,65.
02. Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado - R\$3.613,56.
03. Recolheu a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS - R\$5.105,31.
04. Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas - R\$46.386,36.
05. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor das mercadorias – R\$25.877,74.
06. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor das mercadorias – R\$42,19.
07. Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente (28/11/07 a 31/12/07) – RS 19.348,86.
08. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal. Consta na descrição dos fatos que se refere a parcelas do ICMS do ativo fixo - R\$4.028,20.
09. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entrada como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2006) - R\$110.160,79.
10. Falta de recolhimento do ICMS relativo à operação de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, (2006) - R\$11.616,65.
11. Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da

falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis (2007) - R\$14.297,09.

12. Falta da retenção e recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo à operação de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurada, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, (2007) - R\$30,70.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 413/425), preliminarmente afirma que a maioria das infrações apontadas não passa de erros incorridos pela autuante e improcedentes, procedendo ao pagamento dos valores decorrentes de equívocos cometidos pelo seu setor contábil-fiscal.

Com relação à infração 1, alega que as mercadorias objeto da presente infração dizem respeito a produtos da cesta básica sujeitos à alíquota zero de ICMS no período fiscalizado, nos termos do Dec. 9.733/05 que acrescentou os incisos XXX e XXXI ao *caput* do art. 87 do RICMS/BA de sorte que não geram direito a crédito na entrada em face das saídas não serem tributadas.

Destaca que embora a autuante reconheça a isenção nas saídas dos produtos da cesta básica, glosando o crédito tomado nas entradas, está exigindo o ICMS nas saídas desses respectivos produtos tributados à alíquota zero na infração 4.

Reconhece que equivocadamente “tomou crédito sobre entradas não tributadas nas saídas”, mas da mesma forma “incidiu em erro ao recolher ICMS, à alíquota de 7% nas saídas” quando não havia imposto a pagar em face à isenção desses produtos, conforme planilhas e notas fiscais acostadas às fls. 440/1416.

Afirma que a autuante deveria ter procedido ao encontro de contas, deduzindo do valor total de créditos tomados os valores pagos indevidamente a título de ICMS sobre produtos isentos, ao invés de exigir crédito indevido aplicando multa de 60% além de juros moratórios.

Pondera que diante do “erro cometido pelo contribuinte benéfico ao Fisco” não pode desprezar os recolhimentos feitos a mais no mesmo período, em relação às mesmas operações, o que promove enriquecimento ilícito do Estado da Bahia.

Requer a realização de diligência para proceder encontro de contas entre os créditos tomados e o ICMS pago indevidamente nas saídas, recaindo apenas sobre os créditos escriturados de forma irregular, caso existentes, após exclusão dos recolhimentos realizados indevidamente nas saídas.

No tocante à infração 4, alega que tal irregularidade deriva de dois erros cometidos pela autuante:  
a) a exigência de ICMS na saída de produtos da cesta básica beneficiados com redução de 100% de imposto (os mesmos cujo creditamento foi glosado na INFRAÇÃO nº 01 por serem isentos); e  
b) a exigência de suposta diferença de alíquota interna, no percentual de 10%, sobre saídas para clientes SIMBAHIA sujeitos, à época, à alíquota de 7%, sendo esta a aplicada pela impugnante.

Argumenta que o primeiro equívoco é constatado pela especificação do produto nas notas fiscais, que recolheu indevidamente o ICMS à alíquota de 7%, sobre saídas isentas, que a fiscalização cobrou diferença de 10% da alíquota interna, sem atentar a natureza do produto.

Afirma que o mesmo ocorreu nas vendas para clientes SIMBAHIA, cujas operações são beneficiadas com a redução de alíquota para 7%, conforme disposto no art. 51, I, “c” do RICMS e excetuando os valores recolhidos indevidamente nas saídas de produtos sujeitos a redução de 100% da base de cálculo, as demais operações são destinadas a clientes do SIMBAHIA, de acordo com a legislação tributária e não há do que se falar em irregularidade cometida.

Ressalta que para não restar dúvida, apresenta planilha com indicação dos citados clientes, inscrição estadual, cópia de notas fiscais, para provar o alegado (fls. 1418/1450).

Relativamente à infração 5, esclarece que ao longo do ano de 2006, algumas mercadorias não foram registradas em decorrência de roubo de carga efetuado por funcionários, à época, o ilícito penal só foi averiguado *a posteriori*, conforme inquérito policial nº 871/07, perante a Delegacia de Repressão a Furtos e Roubos de Salvador – BA (fls. 1596/1602).

Destaca que no aludido inquérito estão relacionadas as notas fiscais referentes aos produtos roubados que deveriam ter ingressado no Centro de Distribuição na Bahia, mas que foram ilicitamente desviados. Entende que face ao roubo dos produtos vinculados a essas notas fiscais, não houve entrada, nem saída do estabelecimento, afastando a incidência do ICMS, motivo pelo qual não procede a acusação de falta de escrituração na entrada de mercadorias.

Alega que a multa aplicada é igualmente indevida em relação às operações realizadas no ano de 2007, visto que “embora as entradas não tenham sido escrituradas, todas as saídas foram instrumentalizadas através de notas fiscais com o destaque do ICMS e respectivo pagamento”.

Argumenta que a ausência de escrituração na entrada não passou de mero descumprimento de obrigação acessória que trouxe prejuízo apenas ao contribuinte que deixou creditar-se das entradas não registradas, ensejando pagamento a mais de ICMS nas suas saídas.

Observa que o art. 42 da Lei nº 7.014/96 relaciona uma série de multas em caso de falta de escrituração das entradas, entre as quais, de um por cento do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal (XI) e 5% cinco por cento do valor comercial das mercadorias sujeitas à tributação entradas no estabelecimento durante o exercício, quando não tiver sido regularmente escriturado o livro Registro de Inventário, se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo.

Salienta ainda não ter sido considerado que entre as entradas não registradas constavam produtos com tributação encerrada (produtos da cesta básica com 100% de redução de ICMS), além de que caberia ter aplicado multa de 5% e não de 10%, extrapolando o senso de razoabilidade, por não ter causado prejuízo ao Fisco e emitido nota fiscal na saída com destaque e recolhimento do imposto.

Quanto à infração 7, esclarece que é beneficiária do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º e 3º-A do Dec. 7.799/00, nos termos do Parecer Final 12736620043 (fls. 1620/1624) usufruindo de base de cálculo reduzida, equivalente à alíquota de 10% nas saídas.

Entende que por estar sujeita à base de cálculo reduzida com alíquota equivalente a 10%, não se submete ao pagamento do ICMS antecipação parcial “por não ter imposto a pagar nas suas saídas dentro do Estado”. Exemplifica que se a diferença entre a alíquota interestadual (12%) e a interna (17%), com recolhimento de 5%, ao dar saída com alíquota equivalente a 10%, de acordo com o benefício fiscal que detém, ao invés de obrigação de pagar, surge a obrigação de estornar 2% do crédito tomado na etapa inicial.

Afirma que a cobrança de multa por ausência de pagamento do ICMS antecipação parcial é uma surpresa, visto que obteve o benefício fiscal em 13/01/05, realiza regularmente operações interestaduais sem cobrança nos postos fiscais de fronteira, devido ao conhecimento do tratamento tributário diferenciado. Requer que a multa aplicada seja declarada indevida.

No tocante à infração 9, afirma que pela descrição parte da presunção de falta de pagamento de ICMS a partir do cotejo entre as entradas e saídas (2006), muito embora as saídas com a emissão de nota fiscal e destaque do imposto sejam maiores que as supostas omissões de entradas.

Argumenta que a ausência de registro de entradas, mesmo que seja irregular não acarreta “falta de recolhimento de imposto, já que a tributação ocorre nas saídas” e é inadmissível presumir ausência de pagamento de imposto em face à falta de registro de entrada.

Aduz que há de se presumir que a ausência de escrituração constitui um mero erro formal cujo prejuízo reverte-se contra o contribuinte que deixou de se creditar de tais entradas, o que resulta em pagamento a mais na saída diante da ausência de compensação do crédito de ICMS.

Pondera que a exigência fiscal implica em bitributação porquanto está se cobrando imposto na entrada que já foi recolhido no momento da saída, e a presunção “só teria cabimento se restasse demonstrada a existência de saídas não registradas” o que não ocorreu.

Ressalta que a fiscalização fez uso de presunção sem que tivesse manejado os documentos e livros fiscais que lhe foram entregues, chegando a números irreais, a exemplo dos estoques inicial e final, “por diversas vezes” indicando quantidades ZERO, situação impossível numa empresa do seu porte, destoando da realidade, o que culminou nas “diferenças ora encontradas”.

Afirma que diante da patente insegurança do levantamento feito pela autuante elaborou planilha (fls. 1626/1629) na qual demonstra os equívocos cometidos pela fiscalização que acabaram por ensejar na exigência de valores exorbitantes e irreais, que não refletem a realidade dos fatos.

Salienta que, além disso, o levantamento fiscal não levou em consideração o percentual de quebra tolerável pelo Fisco Baiano, não podendo ignorar a ocorrência de quebras diante de vultoso volume de mercadorias movimentadas.

Requer a realização de diligência com sua participação para apurar a verdade material, transcrevendo parte de texto de doutrinadores, princípio que norteia a administração na fiscalização, apuração e lançamento do crédito tributário.

Com relação às infrações 10 e 11, alega que deriva dos mesmos equívocos da apuração dos estoques feita na infração 9, tendo segregado os produtos fraldas e absorventes no exercício de 2006 (infração 10) e no exercício de 2007 (infração 11), motivo pelo que se aplica as mesmas razões de insurgência contra aquela infração.

Argumenta que dado a inconsistência do levantamento realizado pela fiscalização, apresenta planilha com indicação dos erros cometidos e os números a ser considerados (fls. 1631/1645).

Por fim, ressalta que sendo beneficiário de tratamento tributário diferenciado, previsto no Dec. 7.799/00, vigente até os dias atuais, está sujeito à tributação pelo ICMS equivalente à alíquota de 10% nas saídas, condicionada aos requisitos de (i) não praticar a infração tipificada nos incisos IV e V do art. 915 do RICMS/BA; e (ii) prática de ato que resulte falta de pagamento de ICMS se após o decurso do prazo de 10 dias contados da ciência do julgamento definitivo do respectivo processo na instância administrativa não houver efetuado o pagamento.

Entende que não incorrendo nestes dois requisitos e o Termo de Acordo firmado com o Estado da Bahia não faz qualquer tipo de restrição à fruição do benefício fiscal, manifesta que a fiscalização deveria “proceder ao lançamento das diferenças encontradas aplicando a alíquota de 10% e não de 17% como fez” desprezando o tratamento tributário diferenciado a que faz jus. Caso prevaleçam as infrações impugnadas, entende que deve ser aplicado o percentual de 10%.

Salienta que a interpretação restritiva do benefício fiscal que rege a tributação da empresa no Estado da Bahia viola a lei tributária, nos termos do art. 100, I do CTN que elenca como normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, “os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas”.

Finaliza requerendo o deferimento de realização de diligência, improcedência do Auto de Infração, alternativamente, caso entenda pela procedência de alguma das infrações, que seja aplicado o percentual equivalente à alíquota de 10%, em detrimento à alíquota de 17% aplicada.

A autuante presta informação fiscal (fls. 1653/1658), inicialmente descreve as infrações, comenta os argumentos defensivos apresentados por infração e passa a contestá-los conforme expôs.

Quanto à infração 1, afirma que o autuado reconhece que utilizou equivocadamente os créditos fiscais relativos a mercadorias não tributadas nas saídas, mas não pode acatar o argumento de que devia fazer um encontro de contas com a tributação indevida nas saídas, por falta de previsão legal. Manifesta que cabe ao impugnante solicitar a devolução dos valores pagos indevidamente.

Ressalta que não foi argüido nada sobre as infrações 2, 3 e 8.

Relativamente à infração 4, diante da alegação defensiva de que não foi observado que se tratava de saída de produtos da cesta básica e destinado a contribuintes do SIMBAHIA, informa que o roteiro de auditoria foi desenvolvido por um programa que não discrimina os produtos e para contribuintes inscritos com apuração do regime normal.

Acata as razões de defesa, visto que não poderia imaginar que a empresa tributasse saídas com redução da base de cálculo em 100% e mantida a exigência com relação aos destinatários que não se enquadram como Microempresa. Refez a planilha original (fls. 64/77) o que resultou em redução do débito de R\$46.386,36 para R\$11.867,97 (R\$3.320,63 + R\$8.547,34) conforme demonstrativo de débito às fls. 1659 e 1661.

Relativamente às infrações 5 e 6, contesta a aplicação da penalidade de 5% argüida pelo autuado por entender que a multa correta aplicada é a prevista no inciso IX da Lei nº 7.014/96 de 10%.

Salienta que quanto à alegação defensiva de que ocorreu roubo ou extravio, não foram adotadas as providências previstas no RICMS/BA, registro das entradas e emissão e registro de nota fiscal de saída com o CFOP 5927 para baixa do estoque ou estorno do crédito. Esclarece que durante a fiscalização, por email requisitou as notas fiscais emitidas pela matriz e filiais destinando mercadorias ao estabelecimento autuado (fls. 16, 18, 20, 21 e 26), ficando sem resposta.

Quanto à infração 7, em relação ao argumento defensivo de que sendo beneficiária do Dec. 7.799/00 não está sujeito ao pagamento do ICMS antecipação parcial, reconhece que o benefício lhe foi concedido mas a empresa nunca fez uso, fato que estranhou durante a fiscalização ao ser informada que estava aguardando efetivação de mudança no sistema das filiais.

Afirma que tal fato pode ser constatado à vista das cópias das notas fiscais juntadas (fls. 1123 a 1140) nas quais não consta aplicação da redução da base de cálculo prevista no Dec. 7.799/00.

Conclui dizendo que diante da não utilização do benefício fiscal concedido, interpretou que o tratamento passaria a ser normal, com aplicação da alíquota de 17% e, consequentemente sujeita ao recolhimento do ICMS antecipação parcial.

No tocante às infrações 9 e 10, esclarece que conforme email acostados às fls. 17/24, por diversas vezes solicitou a retificação dos arquivos magnéticos para inserir o Registro 74, de acordo com o que determina o RICMS/BA. Informa que devido ao não atendimento e tempo restrito para concluir os trabalhos, não conferiu as quantidades constantes do Inventário com os registrados nos arquivos magnéticos.

Acata os argumentos defensivos, refazendo os demonstrativos originais com inserção das quantidades escrituradas no Livro Registro de Inventário, o que resultou em redução do valor de R\$110.160,79 para R\$5.629,65 na infração 9 e de R\$11.616,65 para R\$36,08 na infração 10, conforme demonstrativos acostados às 1666/1695 e de débito à fl. 1658.

Com relação às infrações 11 e 12, levando em conta as mesmas considerações (infrações 9 e 10) refez os demonstrativos originais, o que resultou em redução do débito de R\$14.297,09 para R\$4.690,30 na infração 11, ficando mantido o valor exigido de R\$30,70 na infração 12.

Requer a procedência parcial do Auto de Infração.

Intimada para tomar conhecimento da informação fiscal (fl. 1718) o autuado manifestou-se às fls. 1728/1735. Com relação à infração 1, afirma que fica espantada diante do posicionamento da autuante em considerar apenas o erro que beneficia ao Fisco, com intuito de arrecadar a qualquer custo em ofensa ao princípio da verdade material. Reitera que devem ser mantidas apenas as diferenças, caso existente, do encontro de contas.

No tocante à infração 4, alega que mesmo tendo sido acatada a exclusão dos valores relativos a cesta básica e clientes do SimBahia, “permanece a exigência de valores indevidos” referentes ao SimBahia, conforme planilhas juntadas às fls. 1740/1741. Requer nova retificação.

Quanto à infração 5, contesta a aplicação da multa em relação às mercadorias que foram:

- a) objeto de roubo, tendo em vista que nunca entraram no estabelecimento, estando as notas fiscais indicadas no inquérito policial, fato admitido pela autuante, sem fazer a exclusão;
- b) incluídas na cesta básica, ou seja, “isentos de ICMS”, de acordo com a planilha anexa fl. 1787;
- c) realizadas no exercício de 2007, porque mesmo não escriturada, deram saídas tributadas;

Requer que sobre os valores remanescentes seja aplicada multa de 5%, e diante da falta de prejuízo ao Fisco, pede cancelamento ou redução da multa (§§7º e 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96).

Relativamente à infração 7, esclarece que no seu caso, as mercadorias saem do Estado de Pernambuco para o Estado da Bahia, com tributação na origem em 12% e nas saídas subsequentes internas de 17% e com o benefício do Dec. 7.799/00 fica obrigado a estornar 2%.

Argumenta que “o fato de não ter aplicado a alíquota de 10% nas suas saídas” não autoriza a autuante interpretar que não faz jus ao benefício fiscal, resultando em cobrança indevida.

Com relação às infrações 9, 10, 11 e 12, diante da revisão procedida pela autuante que reduziu substancialmente os valores exigidos, alega que persiste na infração 9, cobrança do imposto “sobre mercadorias isentas (cesta básica)”, devendo “ser excluído o montante de R\$1.348,65” do valor residual de R\$5.625,65, conforme planilha à fl. 1808.

Salienta que não foram consideradas as quebras toleráveis pelo Fisco baiano nas infrações 9 a 12.

A autuante presta a segunda informação fiscal (fl. 1813), contesta o argumento de que deveria fazer encontro de contas em relação à infração 1, por não ter competência legal.

Ressalta que ao emitir nota fiscal relativa a produtos com redução da base de cálculo em 100%, ora destacava ou não destacava o imposto devido à falta de programação do sistema para enquadrar estes produtos, a exemplo das notas fiscais 28130, 28134, 28180, 28193, 2829 e 28222 destinadas ao Bompreço (Walmart) que não houve destaque de ICMS, com o mesmo procedimento em 2007, cabendo ao mesmo pedir restituição do valor pago indevido.

Com relação à infração 4, esclarece que como dito na informação fiscal, refez os demonstrativos originais prevalecendo apenas as notas fiscais destinadas a contribuintes do cadastro Normal que não se enquadravam como Microempresa e não faz jus ao benefício.

No tocante às infrações 5 e 6, como dito na informação fiscal, solicitou as notas fiscais não lançadas emitidas pelas filiais as quais não foram entregues, tendo segregado as operações com mercadorias sujeitas a tributação e não sujeitas a tributação, aplicando porcentuais de 10% e 1% respectivamente e não tem pertinência com a multa de 5% relativa a Registro de Inventário.

Quanto à infração 7, ratifica que apesar de ter firmado Termo de Acordo do Dec. 7.799/00, não implantou este sistema, destacou alíquota de 17% sobre as saídas, transferindo crédito integral, “bem como se creditando do ICMS com alíquota superior a 10%”. Entende que deve ser considerado o tratamento normal e devedora do ICMS antecipação parcial.

Relativamente às infrações 9 a 12, contesta que os produtos da cesta básica não são isentos como afirmou a impugnante, visto que são tributados em 7% de acordo com o disposto no art. 51, I, “a” do RICMS/BA. Por fim, requer julgamento pela procedência parcial do Auto de Infração.

A Secretaria do CONSEF acostou às fls. 1818/1821 detalhe de pagamento de parte do débito.

## VOTO

Na defesa o autuado solicitou a realização de diligência para verificar inconsistências no levantamento fiscal, e tendo sido cientificado das correções feitas pela autuante na informação fiscal, reiterou o pedido. Indefiro o pedido de diligência formulado, nos termos do art. 147 do RPAF/BA, tendo em vista que os elementos constantes do processo são suficientes para formar a minha convicção.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS relativo à utilização indevida de crédito fiscal, falta de retenção do imposto, recolhimento a menos, erro na aplicação da alíquota, omissão de saída

apurada em levantamento quantitativo de estoques, além de aplicar multas por ter dado entrada de mercadorias sem escriturar as notas fiscais e não pagamento da antecipação parcial.

Inicialmente constato que o impugnante não apresentou defesa relativa às infrações 2, 3, 6, 8 e 12, tendo requerido e efetivado o pagamento correspondente com os benefícios da Lei 11.980/10 (fls. 1649/1650 e 1818/1821). Portanto, não havendo questionamentos, estas infrações devem ser mantidas, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Relativamente à infração 1, na defesa apresentada o autuado reconhece que creditou-se indevidamente do ICMS relativo a aquisições de mercadorias cujas saídas são contempladas com redução de 100% da base de cálculo, mas que também tributou indevidamente as saídas das mesmas mercadorias e pede que seja feita a compensação entre débito e crédito.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que nos demonstrativos às fls. 30/40 foram relacionadas as notas fiscais de aquisições de fubá de milho e farinha de milho, os quais são contemplados com redução da base de cálculo em 100% (art. 87, XXX do RICMS/BA).

Conforme disposto no art. 97, IV, “a” do citado diploma legal é vedado, creditar-se do imposto relativo à aquisição de mercadorias no estabelecimento, quando a operação estiver beneficiada com isenção ou amparada por não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação. Logo, ao fazer o uso dos créditos fiscais, restou caracterizado o cometimento da infração, tendo em vista que não é facultado ao contribuinte utilizar procedimentos fiscais de acordo com os seus interesses e contrários ao que determina a legislação do ICMS.

Quanto ao pedido de compensação do débito gerado pelas saídas da mercadoria com o crédito indevido pelas entradas, não pode ser feito nesta fase processual. Entretanto, a restituição do indébito com os acréscimos legais, pode ser feita mediante petição formulada à autoridade competente, nos termos dos artigos 73 e 74 do RPAF/BA, e se comprovado, o valor restituído pode ser utilizado para pagamento de débito relativo a Auto de Infração.

Por isso, não acato o pedido formulado. Fica mantida na íntegra esta infração.

Quanto à infração 4, que acusa recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na aplicação de alíquota. Na defesa o autuado alegou cometimento de erros pela autuante, englobando saída de produtos da cesta básica beneficiados com redução de 100% do imposto e diferença de alíquota interna nas saídas para clientes SIMBAHIA sujeitos, à alíquota de 7%.

Na informação fiscal, a autuante reconheceu parte dos erros acusados, refez a planilha original (fls. 64/77) o que resultou em redução do débito de R\$46.386,36 para R\$11.867,97 (fls. 1659/1664).

O autuado manifestou que apesar da exclusão dos valores relativos à cesta básica e clientes do SimBahia, persistem valores indevidos do SimBahia, conforme planilhas às fls. 1740/1741, tendo apresentado planilha à fl. 1738 indicando valor que reconhece devido de R\$8.660,96.

Verifico que em muitos meses os valores apurados pela autuante coincidem com os que foram reconhecidos pelo autuado. Pelo confronto dos demonstrativos faço as seguintes constatações:

- a) Foram indicadas nas planilhas da autuante às fls. 1660/1664, as datas do histórico em que as empresas se mantiveram no regime normal de apuração do imposto, enquanto a empresa na manifestação juntou cópia de consultas realizadas em 2011;
- b) Tomando como exemplo o mês de janeiro/06, a autuante relacionou as inscrições 64.050.503, 57.957.881, 45.736.537 entre outras (fl. 1660). Por sua vez, nas planilhas às fls. 1738 e 1740 o autuado indicou que se tratam de empresas do Simbahia. A cópia da consulta da empresa feita em 11/05/11 indica que a inscrição 57.957.881 é optante do Simples Nacional, entretanto, a autuante indicou que no período de 01/01/06 a 31/12/10 a empresa [Mercantil São José] apurava o ICMS pelo regime Normal.
- c) O mesmo procedimento é válido para as notas fiscais relativas ao exercício de 2007, a exemplo da inscrição 26.872.988 que a autuante indicou na fl. 1662 apurar o ICMS pelo regime

normal no período de 01/01/01 a 31/12/10 o que é confirmado na consulta juntada pela empresa à fl. 1751, estando inapto desde 28/10/09.

Pelo exposto, as consultas juntadas com a manifestação acerca da informação fiscal não fazem prova de que no período fiscalizado (2006/2007) as empresas relacionadas no demonstrativo remanescente elaborado pela autuante, apuravam o ICMS pelo regime simplificado (SimBahia de 01/01/06 a 31/07/07 e Simples Nacional no período de 01/08/07 a 31/12/07), caracterizando recolhimento a menos do imposto em função de ter utilizado alíquota reduzida (art. 51, I, “c” do RICMS = 7%) não aplicável às operações correspondentes.

Assim sendo, acato os demonstrativos refeitos pela autuante (fls. 1659/1664), ficando mantida a exigência do valor de R\$11.867,97. Infração elidida em parte.

Quanto à infração 5, o autuado reconheceu que em 2006, algumas notas fiscais não foram registradas em decorrência de roubo de carga perpetrada por funcionários, e que se mantida a infração a multa deveria ser de 5%, inclusive por englobar mercadorias da cesta básica e que tiveram saídas tributadas. Por sua vez a autuante contestou dizendo que está correta a aplicação do percentual de 10% e que não foram adotadas as providências administrativas e fiscais quanto ao suposto roubo.

Com relação à alegação de roubo das mercadorias verifico que a cópia do pedido de realização de inquérito policial nº 871/07 na Delegacia de Repressão a Furtos e Roubos de Salvador – BA (fls. 1596/1602), indica supostos roubos perpetrados por funcionários e valores desviados aproximados de R\$359.614,84.

Já os documentos às fls. 1604/1618 contém um “demonstrativo de lançamentos no sistema” e “Termo de Diligência” requisitada por perito criminal. Logo, não há qualquer aspecto conclusivo que identifique quais mercadorias foram efetivamente roubadas e consignadas em quais notas fiscais. Tampouco, não foi demonstrada qualquer providência fiscal em consequência do suposto roubo (Comunicação ao Fisco, estorno de crédito conforme previsto nos artigos 142, IX e 100, V do RICMS/BA). Por isso não acato tal alegação.

Quanto à alegação de que no ano de 2007, embora não tenha escriturado as entradas, houve tributação pela saída, não pode ser acolhida, tendo em vista que não se está exigindo ICMS nesta infração e sim aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória (falta de escrituração de documento fiscal). Da mesma forma, com relação ao argumento de que parte das mercadorias integra a cesta básica, não pode ser acatado tendo em vista que a multa prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/96 trata de mercadorias “sujeitas à tributação”, e não de “mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada” que trata o inciso XI do mesmo dispositivo e diploma legal. Também, o fato ocorrido (falta de escrituração de notas fiscais de entrada) não se coaduna com a multa de cinco por cento do valor comercial das mercadorias sujeitas à tributação entradas no estabelecimento durante o exercício, como requer o impugnante, quando não tiver sido regularmente escriturado o livro Registro de Inventário, tendo em vista que não ficou comprovado falta de escrituração deste livro, motivo pelo qual não pode ser acolhida.

Por tudo que foi exposto, fica mantida integralmente a infração 5.

Quanto à infração 7, relativa a aplicação de multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago, a empresa alegou que sendo beneficiária do Dec. 7.799/00, usufrui da redução da base de cálculo equiparando a 10% nas saídas, não havendo obrigatoriedade de pagar antecipação parcial.

Por sua vez, a autuante contestou dizendo que apesar de ter sido concedido o benefício fiscal do Dec. 7.799/00, a empresa nunca fez uso do mesmo e cabe o pagamento do ICMS antecipação parcial.

Constatou que efetivamente a empresa no período fiscalizado já tinha a concessão do benefício de tributar as saídas em 10% conforme documento juntado às fls. 1620/1624, porém no momento que se manifestou acerca da informação fiscal admitiu que não fazia uso de tal benefício naquele momento, fato comprovado de acordo com as cópias das notas fiscais juntadas pela autuante às fls. 1123 a 1140.

Pelo exposto, caso a empresa fizesse uso do benefício do Dec. 7.799/00 tributando as saídas com 10%, o crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias em outros estados também ficava limitado a 10% e não seria lógico exigir o ICMS da diferença de alíquota para atingir equiparação da carga tributária em 17% (7% para 17% ou 12% para 17%).

A finalidade da instituição do ICMS antecipação parcial foi justamente gerar uma carga tributária de 17% nas operações interestaduais de aquisições de mercadorias destinadas à comercialização equiparando à carga tributária das aquisições dentro do Estado, carga esta que na saída repassou aos destinatários.

Nesta situação específica, tendo sido concedido o benefício da redução da base de cálculo nas operações de saídas equiparando a 10%, o estabelecimento autuado tinha assegurado o direito de promover o pagamento do ICMS antecipação na mesma proporção daquela redução, nos termos do art. 352-A, §2º do RICMS/BA (Quando a base de cálculo do imposto relativo à operação subsequente for reduzida, aquela do imposto antecipado será igualmente contemplada com a referida redução). Como o autuado não fez uso da redução da base de cálculo nas operações de saídas infere-se que não pode fazer uso do benefício previsto no art. 252-A, § 2º do RICMS/BA.

Entretanto, conforme admitiu o autuado na sua defesa, apesar de ter firmado Termo de Acordo do Dec. 7.799/00, não fez uso deste direito, destacando a alíquota de 17% sobre as saídas. Por isso, deve ser considerado o tratamento normal e exigível o pagamento do ICMS antecipação parcial. Como a empresa não recolheu o imposto devido por antecipação parcial, nem fez uso do crédito fiscal correspondente, 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 do art. 42 da Lei 7.014/96 de acordo com o disposto no §1º do citado dispositivo e diploma legal, motivo pelo qual, fica mantida a multa proposta pela autuante. Infração não elidida.

No tocante às infrações 9, 10 e 11, na defesa o autuado apresentou os seguintes argumentos:

- a) É inadmissível presumir ausência de pagamento de imposto pela falta de registro de entrada, já que o imposto incide sobre as saídas, implica em bitributação ao exigir imposto na entrada que já foi recolhido no momento da saída;
- b) Indicações incorretas de quantidades dos estoques iniciais e finais;
- c) Ignorou a ocorrência de quebras diante de volume de mercadorias movimentadas;
- d) Sendo beneficiário do Dec. 7.799/00, deveria aplicar 10% sobre as omissões de saídas.
- e) Na manifestação da informação fiscal, que persiste a cobrança sobre produtos da cesta básica.

Quanto ao primeiro argumento, tendo sido feito levantamento quantitativo de estoques com base nas quantidades registradas no livro Registro de Inventário, notas fiscais de compras e de vendas, uma vez constatado omissão de entradas de mercadorias (2006), presume-se omissão de saídas anteriores (art. 4º, §4º da Lei 7.014/96). Logo, é legal a exigência, sendo facultado ao autuado comprovar a improcedência da presunção, neste caso apontando possíveis erros no cômputo das quantidades indicadas no levantamento fiscal. O imposto exigido não decorre das entradas e sim da presunção que houve omissão de registro de receitas anteriores que foram utilizadas no pagamento das entradas não registradas, logo não há bitributação, como alegado.

No tocante a alegação de que foram computadas quantidades incorretas relativas aos estoques inicial e final, conforme esclarecido pela autuante, durante os trabalhos de fiscalização não foi atendida a solicitação de retificação de erros contidos nos arquivos magnéticos entregues. Na informação fiscal, a autuante, refez os demonstrativos originais com inserção das quantidades corretas escrituradas no Livro Registro de Inventário, tendo sido dado conhecimento ao autuado o qual não contestou os ajustes procedidos. Portanto, foram saneadas as inconsistências apontadas.

Quanto ao argumento de que não foram consideradas as perdas resultantes da movimentação dos estoques, observo que em se tratando de quebras ocorridas na movimentação dos estoques, caso ocorram, a legislação prevê que devem ser procedidos ajustes mediante emissão de documentos

fiscais, se for o caso, com o devido estorno dos créditos fiscais. Como não foi trazido ao processo qualquer prova quanto ao alegado, não acato tal argumento.

Quanto ao argumento de que deveria aplicar 10% sobre as omissões apuradas, observo que o disposto no Dec. 7.799/00 constitui um benefício fiscal (isenção parcial) que se aplica às operações regulares devidamente registradas. Na situação presente, uma vez constatada omissão por meio de levantamento quantitativo de estoques, implica em não emissão de documentos fiscais, neste caso é devido o tributo, deveria ter sido pago caso a operação não tivesse sido efetuada com o benefício fiscal (art. 11, parágrafo único do RICMS/BA), visto que a outorga de benefício fiscal, não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias. Assim sendo não acolho o pedido para tributar as omissões apuradas com o percentual de 10%.

Por fim, com relação à cobrança de impostos sobre os produtos da cesta básica, o art. 51, I, “a” do RICMS/BA prevê a aplicação da alíquota de 7% nas operações com farinha e fubá de milho e o art. 87, XXX com redação dada pelo Dec. 9.733/05 prevê redução da base de cálculo em 100% nas operações internas com fubá de milho e farinha de milho em 100%. Logo, em se tratando de apuração de omissão de saída de mercadorias em levantamento quantitativo de estoques, conforme apreciado anteriormente, não havendo emissão regular de documentos fiscais, não pode ser aplicado o benefício de redução de base de cálculo sobre estas operações (isenção parcial e descumprimento de obrigação acessória). Portanto, está correto o procedimento fiscal aplicando alíquota de 7% sobre o valor das omissões de saídas de farinha e flocão de milho.

Por tudo que foi exposto, acato os demonstrativos originais refeitos pela autuante (fls. 1666/1677 ficando reduzido o valor de R\$110.160,79 para R\$5.626,65 na infração 9 e de R\$11.616,65 para R\$36,08 na infração 10, conforme demonstrativos de débito à fl. 1658.

Com relação às infrações 11 e 12, que tratam de omissão de saída (2007) foram apresentados na defesa os mesmos argumentos relativos às infrações 9 e 10. Considero a mesma apreciação feita nas infrações 9 e 10, acato os demonstrativos refeitos pela autuante (fls. 1679/1695), ficando reduzido o débito de R\$14.297,09 para R\$4.690,30 na infração 11 e mantido o valor de R\$30,70 exigido na infração 12. Infração 11 elidida em parte.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **149269.0001/10-2**, lavrado contra **ASA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$127.161,42**, acrescido das multas de 60% sobre R\$116.808,39 e 70% sobre R\$10.353,03, previstas no art. 42, II, “a”, “b”, “e”, VII “a”, III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando o valor de **R\$25.919,93**, previstas no art. 42, IX e XI, da citada Lei e de multa percentual no valor de **R\$19.348,86**, prevista no II, “d” do mesmo dispositivo legal, ambos com incidência dos acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05..

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de novembro de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR