

**A. I. N °** - 298629.0056/11-5  
**AUTUADO** - BELMETAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTES** - IARA ANTONIA DE OLIVEIRA ROSA  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 11.05.2012

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0074-02/12**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE** ESTORNO. ENTRADAS CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Ficou demonstrado que o autuado, beneficiário do Decreto 7.799/2000, não efetuou estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. **Infração caracterizada. 2. LEVANTAMENTO** QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Ficou constatando, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas, através de levantamento quantitativo, e o valor das entradas omitidas foi superior ao das saídas, cabendo a exigência do imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Presunção essa não elidida. Mantida a multa aplicada. Afastadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 06/12/11, refere-se à exigência de R\$452.228,02, concernente ao descumprimento de obrigação principal do ICMS, conforme segue:

Infração 01- deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Consta que o autuado nos meses de janeiro, fevereiro, abril, junho e julho de 2006 e efetuou a menos nos meses de março, maio, agosto, setembro, outubro e novembro estorno do crédito conforme determina o art. 6º do decreto 7799/00, demonstrado nos anexos I, II, III e IV. ICMS no valor de R\$429.291,78, multa de 60%;

Infração 02 – falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças, tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, 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. ICMS no valor de R\$49.148,97. Multa de 70%.

O autuado apresentou a impugnação, às fls. 297 a 329 dos autos, arguindo, em preliminar de nulidade, que está sendo cobrado da autuada o valor de R\$230.694,70 (duzentos e trinta mil seiscientos e noventa e quatro reais e setenta centavos) a título de acréscimo moratório, sem explicar qual índice está sendo utilizado, bem como a forma de cálculo utilizada pela Fazenda

deste Estado. Tal fato, por si só, caracteriza verdadeira afronta ao contraditório e a ampla defesa da autuada, motivo pelo qual a mesma requer que o presente auto seja declarado nulo. E que caso não seja acolhida a preliminar de nulidade argüida na presente impugnação, o que se admite apenas *ad argumentandum*, requer-se que o acréscimo moratório seja calculado observando-se o limite do índice de correção dos tributos federais (Taxa SELIC).

Quanto à infração aduz que, em 04/10/2005, a autuada aderiu aos benefícios do Decreto 7.799/2000, através do Termo de Acordo competente. Alega que efetuou vendas para contribuintes e não contribuintes e, especificamente nos anos de 2006 e 2007 – *período de apuração pela fiscalização do Estado da Bahia* –, adquiriu mercadorias amparadas pelos benefícios, através de operações internas (17%) e interestaduais (12%, 7%).

Assegura que, pelo Decreto 7799/2000, artigo 6º, os créditos excedentes a 10% nas aquisições de mercadorias, deveriam ser estornados, quando VINCULADOS as subseqüentes saídas para CONTRIBUENTES.

Aduz que adquiriu, até esta data, mercadorias em três modalidades de alíquotas de ICMS: a) Interna: 17%; b) Interestadual: 12% e c) Interestadual: 7%.

Consigna que diante das possibilidades acima, optou em fazer controle físico de seu estoque, separando os materiais adquiridos a 17%, 12% e 7%, a fim de possibilitar a vinculação às vendas subseqüentes.

Quando uma venda era realizada para clientes não contribuintes, priorizava-se a saída das mercadorias adquiridas a 17% e 12%, não realizando assim quaisquer estornos de crédito, uma vez que não era feita redução da base de cálculo do Imposto nas referidas vendas a Não Contribuintes e que os meses constatados pela fiscalização como não tendo Impugnante efetuado estornos de créditos (janeiro, fevereiro, abril, junho e julho de 2006), se deve ao fato da empresa ter adquirido maior quantidade de produtos com alíquota interestadual a 7%, concomitantemente com maior venda para não contribuintes.

Alinha que a fiscalização iniciada em meados de 2010 na filial Salvador, referente aos anos de 2006 e 2007, tem utilizado de critérios e cálculos recentemente adotados pelos departamentos técnicos da secretaria da fazenda, especialmente em se tratando da forma de cálculo dos estornos de créditos pelo benefício do Decreto ora em comento, cuja sistemática de cálculos não era adotada à época dos fatos.

Assim, complementa, o critério utilizado pela Secretaria da Fazenda para conclusão da fiscalização e elaboração do auto de infração, desconsidera o controle de estoques praticado pela Impugnante, obrigando assim a empresa estornar 100% dos créditos de ICMS, independentemente da venda ter sido à Contribuinte ou Não Contribuinte do Imposto.

Entende que a Secretaria da Fazenda desse Estado está, indevidamente, presumindo a inexistência de controle de estoque da Belmetal, e com base nessa presunção, aplicando indevidamente cálculos que estornam a totalidade dos créditos, contrariando o permissivo legal. Nem o Decreto 7799/2000, nem o Termo de Acordo, ou qualquer outro documento legal, determina a forma de cálculo de estornos de crédito, o que torna a metodologia de cálculos da Secretaria do Estado arbitrária, o que defeso por Lei.

Quanto às multas, requer que sejam declaradas como inválidas, sobretudo porque possuem caráter confiscatório.

No que se refere à Infração 01 relatada, fora aplicada a multa no percentual de 60%, calculada sobre o valor do suposto estorno não realizado. Contudo, a referida multa contraria o disposto em nossa Lei Maior, que veda o caráter confiscatório, seja da multa ou do tributo.

No que se refere à Infração 02 relatada, o artigo 42, III da Lei 7.014/96 dispõe que:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas*  
[...]

*III – 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:[...]*

Consigna que a multa ao qual o item “Infração 02-04.05.05” do auto de infração faz referência, é no percentual de 100%. “Nada mais absurdo!!!”.

Verifica um erro formal no auto de infração no item “Infração 02-04.05.05”, que faz referência, para aplicação de multa, ao percentual de 70%, este igualmente elevado e que caracteriza verdadeiro confisco.

Neste sentido, afirma que a ampla defesa da autuada está extremamente prejudicada, pois a mesma não sabe ao certo qual penalidade lhe está sendo imputada, visto que o auto está contraditório.

De todo o modo, a autuada impugna a referida multa, seja no percentual de 100% ou 70%, por se tratarem de um verdadeiro confisco, e reitera os argumentos já expostos desta impugnação.

Quanto à verdade material, afirma que o processo administrativo deve ser observar tal princípio, que decorre do direito de ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, todos assegurados constitucionalmente (art. 5º, LIV, CF/88). E que, pelos princípios e normas que regem o processo e a atividade administrativa, resta caracterizado o direito e dever do agente público em perseguir a verdade material, que consiste na necessidade de busca da real ocorrência dos fatos praticados pela parte e a respectiva subsunção desse fato à norma tributária, conforme entendimento pacífico da doutrina e jurisprudência administrativa.

Conclui que não pode ser exigido o ICMS em razão da presunção de inexistência de controle de estoque por parte da autuada.

A autuada protesta pela produção de provas que se fizerem necessárias para o deslinde da presente questão.

Entende que a juntada de documentos pela requerente posteriormente à apresentação da defesa deve ser admitida, uma vez que, como já tratado, no processo administrativo impera o princípio da verdade material em prevalência à verdade formal, bem como do princípio do informalismo, os quais decorrem, em verdade, do direito de ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, assegurados constitucionalmente (art. 5º, LIV, CF/88).

Justifica que tal pleito decorre da impossibilidade de apresentação de todos os documentos necessários, eis que devido ao prazo exíguo de 30 (trinta) dias.

O autuante, às fls. 333 a 338, após reproduzir os argumentos defensivos, passa a apresentar a informação fiscal, aduzindo que, em relação ao acréscimo moratório, no valor de R\$230.694,70, foi efetuado pelo SEAI utilizando a taxa SELIC como índice de correção do débito, conforme demonstrado no Demonstrativo de Débito do Auto nº 298629.0056/11-5, anexado a este PAF, fls. 04 e 05.

Em relação à alegação de que efetua o cálculo do estorno de crédito através de controle físico de seu estoque, separando os materiais adquiridos a 17%, 12% e 7%, a fim de possibilitar a vinculação às vendas subsequentes. Visto que o autuado tanto adquire como vende mercadorias a alíquota de 7%; 12% e 17%, assegura que em momento algum, nem durante o período da fiscalização nem na apresentação da defesa, o autuado apresentou demonstrativo ou documentação que comprovasse tal fato.

Complementa que para ter este controle físico do estoque, o contribuinte teria que separar os materiais adquiridos por alíquota, e estas informações deveriam constar no livro de registro de inventário. Porém, no livro de registro de inventário apresentado pelo contribuinte não existem registros das mercadorias separadas por alíquota, conforme pode ser verificado nas cópias anexadas a este PAF, fls. 147 a 288.

O § do art. 6º do decreto 7799/00 rege o seguinte:

*Art. 6º....*

*§ 1º Não sendo possível ao contribuinte manter controle de seus estoques de modo a permitir a vinculação a que se refere este artigo, aplicar-se-á o método previsto no § 2º, do art. 100, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997 (grifo nosso).*

E o parágrafo segundo do art. 100 do Regulamento do ICMS diz o seguinte:

*§ 2º Na determinação do valor a ser estornado, observar-se-á o seguinte:*

*I - quando não for conhecido o seu valor exato, será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente no momento da entrada ou da aquisição da mercadoria ou da utilização do serviço, sobre o preço mais recente do mesmo tipo de mercadoria ou serviço;*

*II - não sendo possível precisar a alíquota vigente no momento da entrada ou da aquisição da mercadoria ou da utilização do serviço, ou se as alíquotas forem diversas em razão da natureza das operações ou prestações, aplicar-se-á a alíquota das operações ou prestações preponderantes, se possível identificá-las, ou a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contradadas, vigentes à época do estorno;*

*III - quando houver mais de uma aquisição ou prestação e não for possível determinar a qual delas corresponde a mercadoria ou o serviço, o crédito a ser estornado deverá ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente na data do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado.*

Argumenta que, o fato de nem o Decreto 7799/00 nem o RICMS contemplarem a forma de cálculo para a impossibilidade de controle físico de estoque, pois o parágrafo primeiro do art. 6º do citado decreto faz referência ao § 2º, do art. 100, do Regulamento do ICMS, que nada tem haver com metodologia de cálculo, e não havendo por parte do autuado demonstração do controle físico do seu estoque, efetuou o cálculo utilizando a proporcionalidade. Foram consideradas para o cálculo da proporcionalidade as saídas vinculadas à operação subsequente, destinadas aos contribuintes inscritos ativo com redução e das operações sem redução prevista no Decreto 7799/00.

Aponta que os cálculos do estorno de créditos estão demonstrados nos anexos I a IV gravados em CD anexado a este PAF fl. 23.

Quanto às multas, no que se refere o caráter confiscatório informa que por não constituir matéria para sua competência de discussão, não é possível emitir nenhuma informação. Sobre essas alegações, apenas destaca que as multas são prevista no art. 42, inciso VII, alínea b, lei nº 7.014/96 para infração nº 01 e art.42, inciso III da mesma lei para a infração nº 02.

No que tange ao erro formal, para aplicação de multa, ao percentual de 70%, em vez de 100%, alegado pelo contribuinte, informa que não houve erro na aplicação da multa, pois a multa de 100% contida no art. 42, inciso III da lei 7.014/96 tem seus efeitos a partir de 31/03/2010, e os períodos fiscalizados foram 2006 e 2007.

Em relação à verdade material, arguida pelo autuado, afirmando que o ICMS foi exigido em razão da presunção de inexistência de controle de estoque por parte da autuada, informa na infração 01, em momento algum o autuado demonstrou controle físico do seu estoque para o cálculo do estorno de crédito. Na infração 02, a presunção legal foi de que o autuado, 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 e não a presunção da inexistência de controle de estoque por parte da autuada.

Falta de recolhimento do ICMS, na infração nº 02 foi constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, na qual foi devidamente demonstrado através dos anexos de V a XXIV, gravados em CD anexado a este PAF, fls. 23.

Em relação à Inequívoca Possibilidade de Juntada de Documentação Posteriormente à Defesa, afirma que o autuado alega que a juntada de documentos pela requerente posteriormente à

apresentação da defesa deve ser admitida, pois tal pleito decorre da impossibilidade de apresentação de todos os documentos necessários, eis que devido ao prazo exíguo de 30 (trinta) dias. Quanto a esta alegação informa que o contribuinte teve prazo superior a 30 dias, antes da lavratura do auto, para apresentação de demonstrativos e documentos relativos às irregularidades apuradas pela fiscalização, conforme Intimação anexada a fl. 13 deste PAF.

Conclui que, diante do exposto, o valor do débito foi calculado de acordo com os dispositivos legais aplicáveis, razão pela qual mantêm os termos do presente auto de infração, e o submeto ao Egrégio Conselho de Fazenda do Estado.

#### **VOTO**

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, traz a exigência de duas infrações, já devidamente relatadas e ora resumidas. Infração 1 -deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução; Infração 02 – falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças, tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, 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.

Quanto à insurgência do autuado relativa à cobrança dos acréscimos moratórios, estão em conformidade com o disposto no art. 102, § 2º, inciso II da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB), não havendo nenhuma ilegalidade declarada pelo Poder Judiciário a respeito desta norma.

A postulação visando declarar a inconstitucionalidade ou adequar a norma aos ditames ou princípios da Lei Maior só poderá ser acolhida em ação movida junto ao Poder Judiciário, a quem é conferida a prerrogativa de decidir as lides com a força da coisa julgada.

Assim, afasto as arguições de nulidades, ratificando que as infrações foram imputadas atendendo ao devido processo legal, com os cálculos para apurar o montante do crédito tributário devido em consonância com as normas legais, bem como obedecidos aos prazos legalmente previstos, bem como os princípios que orientam o processo administrativo.

No que alude a infração, em relação à alegação do sujeito passivo de que efetua o cálculo do estorno de crédito através de controle físico de seu estoque, separando os materiais adquiridos a 17%, 12% e 7%, a fim de possibilitar a vinculação às vendas subseqüentes, em consonância com o autuante, verifico que o sujeito passivo não traz aos autos qualquer elemento material probatório que comprovasse tal fato, ou seja, separando os materiais adquiridos por alíquota, devendo essas informações no livro de registro de inventário, o que efetivamente não ocorreu, conforme verificar nas cópias anexadas a este PAF, fls.147 a 288.

A questão é que, diante da falta de controle do estoque do sujeito passivo, bem como considerando que, nem o Decreto 7799/00 nem o RICMS contemplam a forma de cálculo para a impossibilidade de controle físico de estoque, na medida em que o parágrafo primeiro do art. 6º do aludido decreto faz referência ao § 2º, do art. 100, do Regulamento do ICMS, que não tem aplicabilidade ao caso presente, bem como não havendo por parte do autuado, conforme já alinhado, demonstração do controle físico do seu estoque, foi aplicado proporcionalidade para cálculo do estorno de crédito.

Caberia ao autuado efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. O autuado confessa que não efetuou tal estorno e não demonstra, conforme já alinhado, o arguido controle de estoque. Assim, o autuante procede corretamente ao cálculo da proporcionalidade concernente às saídas vinculadas à operação subseqüente, destinadas aos contribuintes inscritos ativo com redução e das operações sem redução prevista no Decreto 7799/00, para aplicar o estorno de créditos fiscal proporcional à redução da base de

cálculo das saídas para contribuintes, nos limites previstos no Decreto 7799/00, demonstrados nos anexos I a IV gravados em CD anexado a este PAF fl. 23.

Infração 01 mantida integralmente.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar", 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

As multas são previstas no art. 42, inciso VII, alínea b, lei nº 7.014/96 para infração nº 01 e art. 42, inciso III da mesma lei para a infração nº 02.

Quanto à arguição de que houve erro formal, para aplicação de multa da infração 02, considero correta a multa aplicada pelo autuante de 70% na infração 02, pois a multa de 100% contida no art. 42, inciso III da lei 7.014/96 tem seus efeitos apenas a partir de 31/03/2010, e os períodos fiscalizados foram 2006 e 2007, quando vigia a multa de 70%.

Ficou, na infração 02, constatando, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas, através de levantamento quantitativo, e o valor das entradas omitidas foi superior ao das saídas, cabendo a exigência do imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Presunção essa não elidida pelo sujeito passivo.

Diante do exposto cabe a manutenção da infração 02

Em relação à inequívoca possibilidade de juntada de documentação posteriormente à defesa, essa questão está devidamente prevista no RPAF/BA, não havendo qualquer óbice, desde que esteja em conformidade com art. 123 do aludido regulamento, conforme segue:

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.*

....

*§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - se refira a fato ou a direito superveniente;*

*III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

*§ 6º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nos incisos do parágrafo anterior.*

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298629.0056/11-5**, lavrado contra **BELMETAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$452.228,02**, acrescido das multas de 60% sobre

R\$403,079,05 e de 70% sobre R\$49.148,97, previstas no art. 42, incisos III, e VII, “b” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2012

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR