

**A. I. Nº** - 232954.0009/09-0  
**AUTUADO** - PARALELA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - ADAIR ZAMBONI RIBEIRO  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**INTERNET** - 17/12/2012

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0286-03/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A legislação prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao ativo permanente. Infração subsistente, considerando a falta de comprovação de recolhimento do imposto exigido, no prazo regulamentar. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Foram excluídas as notas fiscais que comprovam que houve redução da base de cálculo pelo fornecedor, ficando reduzido o débito originalmente apurado. 3. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. VENDA INTERESTADUAL DE MERCADORIA SEM DESTAQUE DO ICMS NO DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Estando as mercadorias constantes nas Notas Fiscais objeto da autuação enquadradas no regime de Substituição Tributária, (art. 353, inciso II, item 8.5 do RICMS/BA), neste caso, ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias. Infração insubsistente. 4. BASE DE CÁLCULO. a) ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada por preposto da ASTEC, o débito originalmente apurado ficou reduzido. b) REDUÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÃO COM MERCADORIA NÃO COINTEPLADA COM O BENEFÍCIO. Infração não impugnada. 5. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos. Refeitos os cálculos por preposto da ASTEC, ficando reduzido o imposto apurado. 6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias em dois exercícios. Foram refeitos os cálculos para correções dos equívocos da autuação. b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada pelo autuante, ficou reduzido o débito originalmente apurado. d) FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Foi constatada a falta de emissão de notas fiscais de saídas, mas as mercadorias estão enquadradas na antecipação tributária. Neste caso, deve ser exigida multa por descumprimento de obrigação acessória. Retificado o valor da multa exigida. 7. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. De acordo com a informação prestada pelo autuante e os demonstrativos por ele elaborados, a irregularidade constatada se refere à falta de registro de nota fiscal de entrada no livro fiscal. Neste caso, há divergência entre a irregularidade apontada no campo “infração” e o fato objeto da exigência fiscal. Vício não passível de correção no curso do processo, haja vista que a correção implicaria mudança no fulcro da imputação fiscal. Infração nula. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 10/11/2009, refere-se à exigência de R\$1.281.162,95 de ICMS, além de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor do débito: R\$48.371,54. Multa de 60%.

Infração 02: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias (leite e margarina), cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de fevereiro, maio, junho, setembro, outubro e dezembro de 2006. Valor do débito: R\$7.614,34. Multa de 60%.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no período de fevereiro de 2004 a agosto de 2006. Valor do débito: R\$25.293,73. Multa de 60%.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$94.398,64. Multa de 60%.

Infração 05: Falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$42.218,90. Multa de 60%.

Infração 06: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Refere-se ao leite tipo longa vida não fabricado na Bahia, nos meses de fevereiro a maio e julho a dezembro de 2004; março, abril e maio de 2005. Valor do débito: R\$20.279,18. Multa de 60%.

Infração 07: 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2004, 2005 e 2006. Valor do débito: R\$663.240,04. Multa de 70%.

Infração 08: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2004, 2005 e 2006. Valor do débito: R\$221.853,83. Multa de 60%.

Infração 09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2004 a 2007. Valor do débito: R\$110.717,81. Multa de 60%.

Infração 10: Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2004 a 2007. Exigida a multa de R\$50,00 em cada exercício, totalizando R\$200,00.

Infração 11: Falta de recolhimento do imposto 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 mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, no exercício de 2007. Valor do débito: R\$25.546,03. Multa de 70%.

Infração 12: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$21.628,91. Multa de 70%.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 857, apresentou impugnação (fls. 826 a 855), alegando que, em que pese a competência demonstrada pelo autuante, o lançamento fiscal é parcialmente procedente, merecendo reforma por parte deste CONSEF. O autuado informa que compõe um grupo econômico de grande projeção, reconhecido por seus rigorosos compromissos sociais, éticos e ambientais que refletem, de modo peculiar, a lisura do seu comportamento perante o Fisco. O defendente informa que antes da elaboração da impugnação ao lançamento, procedeu ao exame minucioso da autuação, tendo constatado que é parcialmente procedente a infração 02 e procedente a infração 06 do lançamento, já providenciando a quitação destas diferenças de ICMS.

Quanto à infração 02, o defendente reconhece dois débitos, o primeiro no valor de R\$ 39,73 (Data de Ocorrência 31/05/2006) e o segundo, de R\$ 3.480,03 (Data de Ocorrência 30/06/2006). Diz que a quitação das infrações reconhecidas está materializada no requerimento de transferência de crédito fiscal (doc. 02 – fl. 865 do PAF), no valor de R\$41.342,85. Alega que é manifesta a sua boa-fé, que apenas apresenta sua impugnação relativamente aos itens da autuação cujas acusações estão em desacordo com a realidade fática e a norma tributária sobre a matéria. Em seguida, o defendente comenta sobre a ocorrência da decadência parcial, asseverando que, no caso em tela, identificou os fatos geradores das obrigações tributárias, calculou o montante devido e antecipou o respectivo pagamento. Por sua vez, a Fiscalização, exercendo seu direito de rever o procedimento realizado pelo contribuinte, lançou valores que entendia devidos, fundamentando-se em um pretenso pagamento a menor de ICMS. Todavia, no momento em que o auto de Infração ingressou no mundo jurídico (16.11.2009, data da efetiva notificação do contribuinte), entende que já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação relativamente aos fatos geradores anteriores a 16.11.2004, em razão do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, que transcreveu. Assegura que esse é o entendimento no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, cujos mais recentes acórdãos estabelecem a perfeita distinção entre o direito de rever a constituição do crédito feita pelo contribuinte (art. 150, § 4º) e o direito de constituir o crédito tributário (art. 173, I), afirmando que nos tributos cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Cita julgados no Resp 101.407-SP e Resp nº 733915-SP, reproduzindo as ementas. Diz que no caso concreto, como a autoridade autuante só formalizou seu lançamento de ofício em 16.11.2009, decaído já estava o seu direito de alcançar fatos ocorridos antes de 16.11.2004. O defendente entende que devem ser excluídos do lançamento fiscal os valores referentes aos fatos geradores anteriores a 16.11.2004, alcançados pela decadência.

Quanto à primeira infração, o autuado alega que apesar de não ter recolhido o imposto relativo à diferença de alíquota, também não se apropriou do crédito correspondente às referidas aquisições, de modo que não houve prejuízo ao Estado. Explica que o ICMS rege-se pelo princípio da não-cumulatividade, materializado pela sistemática de débitos e créditos do estabelecimento em uma conta gráfica, e pela sistemática de apuração do ICMS, não há qualquer dúvida de que a aquisição interestadual de bens do ativo fixo também gera, paralelamente, o crédito em valor equivalente ao imposto pago nas operações anteriores e ao próprio recolhimento da diferença de alíquota. Entende que, se o contribuinte não apurar o débito do imposto na aquisição, mas também não aproveitar o crédito fiscal, não há prejuízo econômico ao Estado da Bahia em relação à obrigação principal. Diz que a Fiscalização está exigindo diferença de alíquotas sobre a aquisição de bens do ativo fixo, mas está esquecendo que o impugnante não aproveitou o correlato crédito fiscal, e que a jurisprudência administrativa, em situações idênticas, vem reconhecendo que a falta de recolhimento da diferença de alíquotas, quando não haja o respectivo aproveitamento do crédito fiscal, não causa prejuízo econômico ao Estado. Neste sentido, cita decisão do CONSEF por meio do Acórdão JJF Nº 0255-04/05, e em caso análogo, no julgamento da 2ª Câmara do CONSEF, por meio da Resolução nº 1851/99. Salienta que embora o crédito de ativo fixo tenha de ser aproveitado à razão de 1/48 avos, boa parte do período fiscalizado já ultrapassa os 48 meses, de modo que, atualmente, o impugnante já gozaria da totalidade do crédito fiscal. Requer seja a infração julgada improcedente, apresentando o entendimento de que, apesar de não ter sido recolhido o imposto em questão, tal fato não resultou em prejuízo à Fazenda Estadual, já que o mesmo valor poderia ser utilizado como crédito na sua conta-corrente fiscal e, no entanto, o autuado não se apropriou do referido crédito.

Infração 02: O autuado concorda com a atuação quanto aos meses de maio e junho de 2006. No entanto, em relação aos demais períodos da infração, afirma que é improcedente. Diz que em relação às notas fiscais arroladas pela Fiscalização, constatou duas situações (doc. 03 – fls 869 a 876): a) o impugnante não efetuou o estorno proporcional porque já havia aproveitado o crédito

com a redução da base de cálculo. Ou seja, o imposto destacado pelo fornecedor na nota fiscal já estava reduzido proporcionalmente, de modo que não haveria razão para o estorno do proporcional do crédito. Esta situação ocorreu nas NF's 12340 (Data Ocorr. 28/02/2006) e 34235 (30/09/2006); b) o impugnante efetuou o estorno proporcional do crédito fiscal na contabilidade. Ocorreu com as NF n°s 178526, 178528, 183617 (31/10/2006) e 199814 (31/12/2006). Acredita que uma possível falha no Sintegra pode ter ocasionado esta divergência na Fiscalização. Pede a procedência parcial desta infração 02.

Infração 03: O defendente alega que a mera descrição desta infração não detalha, com precisão, o real motivo da exigência do imposto. Entretanto, a planilha constante do CD entregue ao defendente elucida melhor o caso e demonstra que a infração 03 se resume à situação fiscal de alguns gêneros alimentícios fornecidos pela multinacional Quaker – Pepsico do Brasil Ltda., quais sejam: Barra Cereal Quaker (choco) – NCM 1806.32.20 e Achocolatado Pó Mágico – NCM 1806.90.00 (doc. 04, notas fiscais por amostragem – fls. 878 a 894). Assegura que de acordo com a NCM das mercadorias, tem o dever de efetuar a substituição tributária do ICMS dentro do Estado da Bahia (antecipação total), nos termos do art. 353 do RICMS/97, que transcreveu. O defendente reconhece que a alienação de mercadorias com NCM 1806.90.90 e 1806.32.20 exigia, à época dos fatos, que o mesmo recolhesse o ICMS por substituição tributária, salvo se já as tivesse adquirido com o imposto antecipado, nos termos do art. 353 do RICMS. Assegura que foi neste contexto que apenas cumpriu a lei ao revender as mercadorias inseridas naquelas posições da NCM, recolhendo o ICMS por substituição tributária, calculando-o com as MVAs correspondentes a cada mercadoria, como comprovam os DAEs anexos (doc. 04 – fls. 71 a 88 do PAF). Informa, também, que após antecipar o pagamento do ICMS, não recolheu o ICMS “normal” na saída da mercadoria, uma vez que já estava encerrada a fase de tributação. Mas a Fiscalização simplesmente entendeu que tais mercadorias não estariam sujeitas à substituição tributária, concluindo que as saídas tidas pelo impugnante como “não-tributadas” (uma vez que já havia recolhido o ICMS por substituição) seriam, em verdade, “tributáveis”, razão pela qual cobrou o pretense ICMS. O defendente entende que a fiscalização se equivocou, tendo em vista que foi o grau de especificidade da NCM que permitiu sua ampla utilização pela legislação tributária, que possui como princípio fundamental a legalidade cerrada, sendo o maior exemplo desse fenômeno a Tabela de Incidência do IPI - TIPI, que indica as alíquotas aplicáveis a cada produto industrializado. Salienta que o autuante não está analisando objetivamente se a NCM do achocolatado ou da barra de cereal de chocolate está entre as posições listadas na lei, mas se achocolatado ou barra de cereal se enquadra na descrição “bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e drops” ou “chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de outras preparações de confeitaria, recheados ou não, desde que prontas para o consumo”. Se a legislação estadual valeu-se da posição do produto na NCM, o contribuinte está obrigado a cumpri-la conforme a NCM e a Fiscalização tem o dever de respeitar a NCM eleita pelo legislador. Não cabe a tentativa de interpretação do que quis dizer o legislador, caso contrário, instaurar-se-ia um verdadeiro caos, cada um interpretando a legislação de modo particular. Observa que não houve qualquer equívoco da Quaker – Pepsico do Brasil na indicação da NCM. Trata-se de uma das maiores produtoras de alimentos do mundo, com enorme experiência no enquadramento dos gêneros alimentícios na NCM, não só para o comércio interno, como também para suas exportações. O defendente faz o seguinte questionamento: vale a interpretação pessoal da descrição dos produtos sujeitos à substituição tributária (passível de sentidos variados) ou vale a posição da NCM apontada pelo legislador baiano no art. 353 do RICMS ? O defendente assegura que agiu corretamente ao recolher a substituição tributária do ICMS em relação aos produtos e não recolher o ICMS “normal” na respectiva saída. E se é assim, diz que a infração 03 é absolutamente improcedente.

Infrações 04 e 05: Inicialmente, o autuado diz que não houve qualquer prática de ato ilícito ou intuito de fraudar o fisco nas vendas referidas nas infrações 04 e 05; as vendas ocorreram normalmente para empresas cadastradas como contribuintes do ICMS, que efetuaram o

pagamento tempestivo, receberam as mercadorias e, provavelmente, as revenderam com pagamento do ICMS ao Estado. Portanto, aos olhos do impugnante tratava-se de operação absolutamente normal de venda de mercadoria a contribuinte, sem qualquer anomalia. Após o encerramento da auditoria, o impugnante tomou ciência de que aquelas empresas estavam com a inscrição suspensa ou cancelada no cadastro, o que lhe gerou enorme surpresa. Salienta que efetua milhares de vendas por mês aos mais diversos contribuintes, sendo que a verificação da situação cadastral de seus clientes, por muitas vezes, se revela impossível, em decorrência do dinamismo das relações comerciais.

O defendente transcreve o art. 1º do Decreto 7799/00 e art. 353, I do RICMS/BA e diz que a legislação demarcou como ponto de corte a inscrição no cadastro do ICMS, diferenciando os contribuintes (aquele que se dedica ao comércio habitual de mercadorias) e os não-contribuintes (o consumidor final). Afirma que situação diversa é o contribuinte com problemas cadastrais, e que o simples fato de estar inapto no sistema da SEFAZ não implica a perda da qualidade de contribuinte do ICMS. Neste caso, a empresa, mesmo irregular, tem o dever de registrar a entrada da mercadoria e deverá efetuar o pagamento do ICMS, podendo, inclusive, sofrer fiscalização mesmo em relação ao período de inaptidão. Salienta que a suspensão e o cancelamento da inscrição são fenômenos temporários, que podem ser revertidos a qualquer tempo, inclusive de ofício pela própria Secretaria da Fazenda. Cita o art. 166 do RICMS/BA, e fala sobre a possibilidade de o contribuinte se tornar inapto sem sequer conhecer tal situação, muitas vezes por um problema cadastral de menor importância, como, por exemplo, irregularidade no CPF do cônjuge do sócio. Pergunta: Será que tal empresa na situação descrita anteriormente deixou de ser contribuinte? O defendente diz que é importante diferenciar a situação descrita na legislação (venda a consumidor final) da situação vivenciada nos presentes autos (venda a contribuinte com irregularidade cadastral). Comenta sobre o art. 1º do Decreto 7799/00 e art. 353 do RICMS/BA, e apresenta o entendimento de que o Auditor Fiscal deveria fiscalizar o estabelecimento adquirente inapto e provar que ele não deu saída à mercadoria ou não efetuou o pagamento do imposto. Apenas com tal prova que o impugnante poderia ser instada a pagar o imposto por antecipação, além de perder, obviamente, o benefício da redução da base de cálculo. Conclui dizendo que não cabe a cobrança de obrigação principal (em provável duplicidade), tampouco a aplicação de uma “pena” de perda do benefício fiscal da redução da base de cálculo. Pede a improcedência das infrações 04 e 05. Alega, ainda que em relação a estas infrações 04 e 05, outro erro macula tais imputações. É que, dentre as operações envolvendo contribuintes inaptos arroladas nestas infrações, existem diversas vendas de Achocolatado Pó Mágico (Quaker) e Barras de Cereal Quaker, produtos cujas posições na NCM exigem a antecipação total do ICMS, como demonstrado na infração 03. Sendo assim, o impugnante provou que efetuou o pagamento da antecipação do ICMS em relação a tais produtos (doc. 04-parte 2), encerrando-se a fase de tributação. No entanto, o Auditor entendeu que estes produtos não estão sujeitos à antecipação total, de modo que está incluindo também nas infrações 04 e 05 a suposta “diferença” de ICMS que deveria ter sido paga na venda aos contribuintes inaptos. Se o CONSEF entender que são procedentes as alegações da impugnante em relação à infração 03, deve necessariamente excluir produtos relacionadas naquela infração das infrações 04 e 05, sob pena de cobrança em duplicidade do ICMS. O defendente requer que sejam excluídas das infrações 04 e 05 as vendas de produtos relacionados na infração 03, por entender que não há qualquer “diferença” de ICMS a se cobrar.

Infração 06: O defendente diz que reconhece a procedência desta infração e já providenciou a quitação do débito.

Infrações 07, 08, 09, 10 e 11: O defendente apresenta argumentos defensivos comuns, haja vista que estão relacionadas com o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, elaborado com base nos dados obtidos no Sintegra. O impugnante esclarece que os dados estampados no levantamento quantitativo de estoque não espelham, de forma alguma, a realidade das suas operações, e este erro não pode ser imputado exclusivamente ao Auditor Fiscal, uma vez que ele se valeu dos dados do Sintegra, que têm presunção de veracidade, pois elaborados

pelo contribuinte. Diz que a grande falha da Fiscalização foi não ter acolhido a solicitação de correção dos dados pleiteada pelo impugnante, mesmo ciente de que o Sintegra e o próprio inventário da empresa estavam errados, desprezando por completo o princípio da verdade material que vigora nas relações fiscais. O defendente confessa que tem sua parcela de culpa. Diz que a existência de erro em um aplicativo de controle de estoque, erro na elaboração do Inventário e erro dos dados constantes do Sintegra não são culpa da Fiscalização. São erros provocados por equívocos internos do próprio contribuinte. Mas é falha da Fiscalização fechar os olhos a esta realidade, insistindo na elaboração de um levantamento com bases completamente dissonantes da verdade. Diz que no início da fiscalização, o preposto fiscal detectou algumas inconsistências nos arquivos magnéticos e deu ciência ao impugnante do resultado, com indicação dos pontos verificados, entre eles, o Registro do Arquivo 50 do Sintegra (Livros Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias), concedendo prazo de 30 dias para correção dos dados, nos termos dos §5 e § 5º-A do art. 708-B do RICMS-BA, Dec. 6.284/97. Ao receber os demonstrativos de inconsistência, o impugnante verificou que o livro Registro de Inventário foi emitido de forma incorreta, com quantitativo de mercadoria que na verdade não existia nos estoques. Isto ocorreu em razão de o autuado ter realizado operações utilizando um programa *software* chamado “DINAMO”, sistema este que vinha apresentando inconsistência e incompatibilidade com o *layout*, além de produzir relatórios sem os níveis de detalhamento do SINTEGRA. Além disso, o software estava apresentando freqüentes erros no quantitativo dos estoques por não estar preparado para operacionalizar as diversas saídas nos moldes de KITS. O autuado explica que opera no segmento de Distribuidor/Atacadista e para atender a demanda do mercado e as necessidades dos seus clientes, era necessário a adoção de composição de KITS, que nada mais é do que transformação da embalagem original de entrada de mercadorias dos fornecedores. Os KITS geralmente se compõem de produtos e quantidades diferentes das embalagens originais e muitas vezes de produtos de fabricantes diferentes. Como o software DINAMO não apresentou um desempenho disciplinado e rígido de controle de estoque, o impugnante resolveu trocá-lo pelo programa “PRÓTON SISTEMA”. Na migração do “SOFTWARE DINAMO” para o “SOFTWARE da PRÓTON SISTEMA”, o impugnante encontrou dificuldades que ainda não foram superadas, no que diz respeito ao fracionamento de embalagem de 48 para 24, de 24 para 12, de 12 para 6, e muitas vezes por questão comercial foi necessário dividir pela menor unidade 01 e assim sucessivamente. Portanto, a entrada se processa com um quantitativo (um código) e as saídas se processam com quantitativo totalmente diferente das entradas (outro código), e o “SOFTWARE DINAMO” não foi capaz de transcodificar para o quantitativo correto. Por isso, o defendente solicitou prazo para realização das correções necessárias de conformidade com o Processo nº 162250/2008-5 (doc. 05 – fl. 916 do PAF), porém o Preposto Fiscal, mesmo avisado que havia erros e inconsistência nas informações dos arquivos que lhe haviam sido entregues, não aceitou as correções e os ajustes que foram feitos nos arquivos com objetivo de atender a legislação pertinente à matéria, apenas para respeitar e atender o prazo, ao argumento de que a legislação facultaria à empresa apenas o prazo de 30 dias para executar tais correções, podendo ser prorrogado por igual período. O defendente também alega que além de todos os erros decorrentes da falha na elaboração do Inventário e, consequentemente, dos dados do Sintegra, outra falha que macula o levantamento quantitativo que ampara o lançamento é a desconsideração de diversas notas fiscais de mercadorias, as quais, por equívoco na indicação do CFOP, passaram a falsa idéia de que não eram destinadas ao estoque da empresa. Informa que, por amostragem, junta uma série de notas fiscais desconsideradas no levantamento quantitativo de estoques, mas que compuseram o estoque do impugnante (doc. 06 – fls. 918 a 1000 do PAF). Informa que elaborou um novo levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, com as correções das falhas apontadas anteriormente, que se encontra em planilha gravada em mídia (CD) anexa à impugnação (doc. 07 – fl. 1002). Esclarece que o levantamento apresentado juntamente com a impugnação contempla apenas o ano de 2004, uma vez que não houve tempo suficiente para a revisão dos anos de 2005, 2006 e 2007. Diz que a Fiscalização durou cerca de um ano, sendo, portanto, impossível que o impugnante refaça um trabalho de tamanha

complexidade em apenas 30 dias. Acredita que todo o trabalho de revisão do levantamento estará pronto no prazo de diligência fiscal, que requereu, quando o impugnante assegura que apresentará ao Auditor diligente os levantamentos quantitativos de 2004, 2005, 2006 e 2007, assim como todos os documentos fiscais que amparam os valores neles constantes. Além disso, o impugnante assevera que irá corrigir os dados do Sintegra e reenviá-los à SEFAZ ainda no curso deste PAF. Por fim, salienta que os levantamentos corrigidos não excluem totalmente a omissão, mas reduzem-na significativamente, haja vista que em relação ao exercício de 2004, a base de cálculo da omissão de entrada caiu de cerca de R\$ 1.200.000,00 para menos de R\$ 500.000,00, uma redução de 60%. O defendente requer que após o deferimento de uma diligência fiscal, sejam julgadas parcialmente procedentes as infrações 07, 08, 09, 10 e 11 do lançamento fiscal. Entende que em relação à infração 07, deveria ser aplicado o critério da proporcionalidade, ou seja, deveria exigir o ICMS apenas sobre as saídas tributáveis presumidamente omitidas. Fala sobre decisões do CONSEF em relação à proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, e diz que no prazo da revisão fiscal requerida, após corrigidos os valores dos levantamentos quantitativos de 2004 a 2006, deverão ser levados em consideração ainda os índices de proporcionalidade em cada exercício fiscalizado (por meio dos Relatórios Consolidados da DMA ou outro instrumento idôneo), cobrando-se o saldo devedor conforme a proporção de saídas tributáveis promovidas pela empresa naqueles anos. Que após tal providência, restará definitivamente comprovada que grande parte da “receita” supostamente omitida é composta por vendas de produtos isentos ou que já estavam com a fase de tributação encerrada, razão pela qual o lançamento fiscal deverá ser julgado procedente em parte, reduzindo-se o débito originalmente apurado.

Quanto à infração 09 alega ainda, que a Portaria 445, de 10 de agosto de 1998 determina que a cobrança do ICMS deve ser efetuada pela omissão de maior expressão financeira. Entende que neste caso, o Auditor está desautorizado a cobrar tributo pela outra omissão. Não se trata de mera recomendação, mas de norma cogente, de observância obrigatória, sob pena de nulidade do levantamento quantitativo de estoques. Assim, se o Auditor apurou omissão de saídas em 2007, não pode cobrar infração relacionada com omissão de entrada, em obediência à Portaria 445/98. Alega que a cobrança do período de 2007 é nula e requer a declaração de nulidade dos débitos de janeiro de 2004 e de dezembro de 2007, além da própria redução dos demais no prazo de Revisão Fiscal. Quanto à infração 10, o defendente diz que a situação é inversa à da infração 09. Na infração 10, o autuante está cobrando imposto relacionado com omissão de saída em relação ao período de 2004 a 2006, quando foi apurada omissão de entrada como a de maior expressão financeira. Pelos mesmos fundamentos expostos anteriormente, entende que os débitos de 2004, 2005 e 2006 devem ser declarados nulos, por desobediência à Portaria 445/98.

Infração 12: Alega que a descrição desta infração não corresponde com o demonstrativo que se encontra inserido na mídia entregue pelo autuante. Diz que a infração 12 fala em cobrança de ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, mas a planilha constante da mídia calcula uma multa de 1% sobre o valor de mercadoria não tributável supostamente não registrada. Além disso, o valor da multa na planilha é de R\$ 9.227,95, mas no corpo do Auto de Infração consta que está cobrando um valor de R\$ 21.628,91. Conclui que a infração 12 é nula de plano, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF, pois não contém elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator. Caso não seja acolhida a preliminar de nulidade, diz que melhor sorte não restará ao mérito da infração 12, uma vez que as notas relacionadas foram devidamente registradas pela empresa (doc. 08 – fls. 1004 a 1080). O defendente conclui que a infração 12 é nula ou improcedente. Quanto à diligência fiscal solicitada, o defendente enumera os esclarecimentos a serem apresentados pelo diligente (fls. 854/855), em relação às infrações 01 a 05 e 07 a 11. Finaliza pedindo a procedência parcial do presente Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1085 a 1092 dos autos, contestando a alegação defensiva de que houve decadência parcial. Diz que na situação em análise, o ato gerador do



imposto ocorreu em dezembro de 2004 e o prazo para constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 31/12/2009. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 10/11/2009, diz que ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Neste sentido, transcreve ementas de julgados do STJ. Quanto ao argumento de que não houve prejuízo ao erário, relativamente à primeira infração, diz que o defendente não citou na impugnação que à época dos fatos a legislação permitia a escrituração no livro Registro de Apuração do ICMS dos valores referentes aos créditos e débitos de ICMS apurados a título de diferença de alíquota. Informa que a partir de 01/01/2001 a utilização do crédito fiscal ficou condicionada a uma série de requisitos. Transcreve os arts. 93, 331 e 339 do RICMS/BA e diz que se conclui que o contribuinte teria direito ao crédito relativo à diferença de alíquota em 48 parcelas mensais a partir da ocorrência do fato gerador, e que o autuado deveria ter escriturado o crédito do ICMS decorrente da aquisição dos bens destinados ao ativo imobilizado, no livro RAICMS e no Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, da mesma forma que já o faz com outros créditos de menor valor, o que evidencia que foi uma decisão do autuado de não recolher o ICMS diferença de alíquota. Diz que o autuado, ao deixar de recolher o imposto, certamente causou prejuízo ao erário, que não contou com a entrada dos recursos na época prevista, e não seriam recuperados se não fossem lançados, como o foram no presente Auto de Infração. Salienta que não existe previsão legal para compensação do processo administrativo fiscal, e o RICMS/BA prevê o direito à escrituração extemporânea de créditos fiscais e sua utilização ainda é possível a partir do exercício de 2005, bastando seguir os passos elencados no art. 101 do RICMS/BA.

Infração 03: O autuante diz que não discute se as mercadorias estão contidas nas NCMs 1806.9000 ou 1806.3220, mas se a descrição dos itens 8.3 e 8.5 abrangem as mercadorias “Achocolatados e Barras de Cereais”. Informa que o legislador, ao descrever as mercadorias que estão enquadradas na substituição tributária, não teve a intenção de enquadrar todas as mercadorias pertencentes àquela NCM como sujeitas à substituição tributária. Diz que resta saber se o autuado recolheu o ICMS decorrente da substituição tributária, e que analisando as cópias das notas fiscais acostadas aos autos pelo defendente, em confronto com os demonstrativos denominados “Planilha para Cálculo da Antecipação Total” constatou que estas planilhas carecem de autenticação, uma vez que os valores apurados não correspondem aos recolhimentos efetuados, a exemplo do montante devido no mês de abril de 2004 (R\$37.144,30) que não corresponde ao valor recolhido (R\$34.062,32 – DAE 898). Em relação à planilha de maio, diz que apesar de não estar totalizada, os valores que constam como devidos somam R\$35.075,48, enquanto no DAE correspondente foi recolhido o valor de R\$26.630,83 (anexo 900). Informa que em julho, o imposto totaliza R\$122.600,96 e no DAE foi recolhido o valor de R\$24.639,45 (anexo 907). Assegura que estas discordâncias permanecem nos meses subseqüentes, o que é constatado quando é possível cotejar, tendo em vista que em alguns casos estão anexadas as cópias de notas fiscais de um mês e não foi anexada a cópia da planilha, a exemplo do mês de setembro de 2004. O autuante prossegue analisando o mês de outubro e conclui dizendo que não é possível acatar as alegações do defendente, porque os documentos que foram acostados aos autos comprovam, quando possível, que não houve o recolhimento do imposto relativo à substituição tributária sobre as mercadorias, ou não foi possível confirmar o recolhimento nos meses citados na informação fiscal, em decorrência da divergência entre os valores das planilhas e os recolhimentos correspondentes, através das cópias dos DAEs.

Infração 04: O autuante diz que o defendente cometeu um equívoco quando classificou os “contribuintes não inscritos” como “não contribuinte ou consumidor final”. Entende que esta mistura levou o autuado a seguir os argumentos defensivos de forma equivocada, pois considerou que a situação prevista no art. 1º do Decreto 7799/00 se refere a venda a consumidor final. Em seguida, o autuante transcreve o art. 171 do RICMS/BA e diz que as informações acerca da regularidade cadastral de todos os contribuintes estão disponíveis para consulta no portal da SEFAZ, devendo, por prudência, serem acessados, principalmente os atacadistas que têm Termo de Acordo, sob pena de incorrer em infração. Diz que os extratos das situações cadastrais dos

contribuintes em questão, extraídos do Sistema de Cadastro da SEFAZ foram acostados aos autos (fls. 211 a 300), tendo sido efetuadas as consultas entre os dias 23 e 25 de setembro de 2009, e se referem a operações realizadas com estes contribuintes nos exercícios de 2006 e 2007, o que demonstra não ser uma situação transitória, haja vista que em sua maioria se referem a contribuintes com inscrição baixada, em alguns casos de inscrição inapta, nas operações realizadas à época, conforme relacionadas na planilha demonstrativa constante do CD que foi entregue ao contribuinte e também anexado ao PAF. Esclarece que estas informações poderão ser confirmadas em consulta aos mencionados anexos e que a planilha também contempla as vendas a contribuintes que nunca tiveram inscrição no cadastro do ICMS, e consulta efetuada pelo CPF resulta inexistente. Quanto ao argumento do autuado de que devem ser excluídas as mercadorias “Achocolatado em Pó Mágico” e “Barra de Cereal Quaker”, sob a alegação de que foi recolhido o ICMS por substituição tributária, diz que tal alegação dependeria de comprovação do alegado recolhimento, tratado na infração 03, o que não ficou comprovado.

Infrações 07, 08, 09, 10 e 11: O autuante assegura que ao contrário do que alegou o defendente, foi acolhida a solicitação de correção dos dados do SINTEGRA. Diz que o contribuinte requereu a concessão do prazo de 60 dias para correção dos arquivos transmitidos ao SINTEGRA, o que foi acatado, tendo sido apresentados os mencionados arquivos em prazo superior ao pleiteado, o que denota a intenção da fiscalização de trabalhar com os dados corretos, e o trabalho foi feito com base nas correções efetuadas pelo contribuinte, que foram gravadas em mídia e os arquivos anexados aos autos. Diz que o inventário e a única âncora que dispõe a fiscalização para evitar possíveis ajustes realizados pelo contribuinte para dar fim às omissões apuradas, e que a alegação de que houve erro no aplicativo que controla o estoque é insubsistente, porque o inventário reflete ou deveria refletir a existência física das quantidades dos estoques existentes no dia 31 de dezembro de cada exercício, é assinado pelo contribuinte, que declara a exatidão dos dados informados. Assegura que o contribuinte queria modificar os quantitativos dos estoques constantes no livro Registro de Inventário para reduzir as omissões, sob a alegação de existência de erro na transição de um software para outro, em fevereiro de 2004. Mas o que se observou foi que as omissões continuaram a ocorrer nos exercícios seguintes. Esclarece que por conta da mencionada transição, teve que realizar dois levantamentos quantitativos para o exercício de 2004: o primeiro referente ao mês de janeiro; o segundo, utilizando os saldos finais do primeiro levantamento. Quanto à questão dos KITs, o autuante diz que tal fato foi identificado quando foi apurada a existência de grandes omissões de saídas em contrapartida com grandes omissões de entradas. Diz que ficou evidente que o contribuinte fazia este desmembramento sem a emissão de notas fiscais com os CFOPs previstos para estas situações. Entende que, se remanesceram omissões indevidas foi porque o contribuinte não foi competente em apontar com clareza as correções cabíveis.

Em relação aos argumentos defensivos quanto à infração 09, o autuante diz que o defendente tem razão quanto à cobrança de R\$4.174,14, referente ao mês 01/2004, porque este valor foi lançado por equívoco e deve ser excluído do Auto de Infração. Quanto ao valor de R\$9.854,85, foi cobrado no exercício de 2007, com base na Portaria 445/98, que esclarece o procedimento a ser adotado quanto à omissão de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme art. 10, que transcreveu. Elabora demonstrativo de débito desta infração, com as alterações indicadas.

Quanto às alegações do autuado concernentes à infração 10, diz que assiste razão ao defendente no que se refere à cobrança indevida da multa de R\$50,00 pela omissão de saídas de mercadorias isentas e não tributadas, uma vez que nos exercícios de 2004, 2005 e 2006 a omissão de maior expressão foi a de entradas. Dessa forma, permanecerá somente a multa de R\$50,00 correspondente ao exercício de 2007.

Infração 12: Informa que na planilha gravada na mídia (anexo 822), acostada aos autos, consta a relação de notas fiscais não escrituradas, sendo R\$9.227,95, correspondentes à multa de 1% sobre o

valor das mercadorias isentas e não tributadas e a multa de R\$12.144,50 correspondente a 10% sobre as mercadorias tributadas, também não escrituradas.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 1117 a 1127, dizendo que em relação à preliminar de decadência, o autuante, acertadamente, alegou que a jurisprudência do STJ somente admite a aplicação do art. 150, § 4º do CTN quando haja pagamento antecipado do tributo pelo contribuinte, uma vez que se trata de prazo para homologação de pagamento. Entende que no presente caso não há qualquer dúvida de que houve pagamento antecipado do ICMS pelo impugnante e que não há qualquer controvérsia de que mensalmente a impugnante recolheu ao Estado da Bahia um valor de ICMS na data do vencimento. Diz que a discussão instaurada nos presentes autos é se tal pagamento foi suficiente ou insuficiente. Ou seja, houve, ao menos, pagamento parcial do ICMS, de modo que é absolutamente aplicável o art. 150, § 4º do CTN. Apresenta exemplos e diz que não consegue compreender a conclusão obtida pelo autuante em sua informação, porque ele apresenta fundamentação correta, mas a aplica de forma equivocada, dando a entender que o prazo de decadência do art. 150, § 4º do CTN só se aplica ao imposto pago. Assegura que há de se aplicar o art. 150, § 4º do CTN ao presente caso, o que resultará na decadência do crédito tributário em relação aos fatos geradores anteriores a 16.11.2004.

Quanto à primeira infração, o defendente alega que a compensação, não acatada pelo autuante, não só é possível, como decorre da própria jurisprudência do CONSEF. Diz que a tese de ausência de prejuízo não foi uma mera criação da impugnante, mas sim uma interpretação bastante robusta desenvolvida e albergada pelo Conselho Fazendário em casos análogos. Entende que não é a escrituração no CIAP que cria o direito ao crédito fiscal. É a entrada de mercadoria destinada ao ativo fixo. O CIAP é apenas uma ferramenta de controle do Fisco quanto à apropriação mensal do crédito, na proporção de 1/48 avos, como determina a lei. Mas neste caso a Fiscalização já demarcou o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento e sabe que já foram ultrapassados os 48 meses daquela entrada. Logo, reconhece que há o direito à integralidade do crédito fiscal. Portanto, a escrituração do CIAP se mostra dispensável na hipótese, considerando que todos os elementos concretos da apropriação do crédito já foram investigados pelo Fisco. Conclui dizendo que o CONSEF deve seguir sua jurisprudência, reconhecendo que o débito cobrado não pode subsistir, por ausência de prejuízo ao erário.

Infração 02: Diz que o autuante não se manifesta sobre a impugnação parcial desta infração, por isso, conclui que foram aceitos os argumentos defensivos.

Infração 03: Alega que o autuante se equivocou em seus argumentos. Se ele reconhece que as NCMs apostas na Nota Fiscal estão corretas e, considerando que tais NCMs estão previstas nos itens 8.3 e 8.5 do art. 353 do RICMS/BA, a única conclusão possível é de que as mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária. Saliencia que ao indicar a NCM, o legislador quis evitar o subjetivismo, a interpretação pessoal sobre a qualidade de cada mercadoria. Pergunta: Barra de cereal é bombom? Barra de cereal de chocolate é chocolate em barra? Diz que não é necessário responder a tais perguntas, mas sim àquela verdadeiramente importante: qual a posição na NCM da barra de cereal de chocolate? E respondendo tal questão se verá que ela está dentro da regra de substituição. Quanto ao argumento do autuante de que o legislador não quis enquadrar todas as mercadorias da NCM na regra de substituição, dando a entender que a posição da NCM é algo genérico, o defendente afirma que a regra da NCM foi utilizada pelo legislador por ser específica, individual, isenta de interpretações particulares. Caso contrário, ele poderia simplesmente apresentar a descrição do produto, sem indicar a posição da NCM. Em relação ao argumento do autuante de que o impugnante não efetuou o recolhimento integral do ICMS sobre a substituição tributária (sobre tais mercadorias), conforme análise que ele fez sobre os documentos anexados à defesa, o autuado informa que os documentos anexados à defesa têm caráter meramente exemplificativo, apenas para mostrar que as mercadorias estão sujeitas à substituição tributária. Assegura que a prova efetivamente se dará por meio de diligência fiscal, já requerida, uma vez que são centenas de notas fiscais a serem analisadas, não fazendo qualquer sentido juntá-las ao processo. Diz que o próprio recolhimento da substituição tributária é

irrelevante neste caso, pois, reconhecendo-se que se tratam de mercadorias sujeitas à substituição tributária, a infração 03 deve ser julgada nula, pois a acusação é de falta de recolhimento do ICMS normal, e que o Auto de Infração não pode ser modificado ou emendado para incluir nova acusação, de insuficiência de recolhimento do ICMS decorrente da substituição tributária. O impugnante reitera todos os seus termos defensivos.

Infrações 04 e 05: O impugnante insiste que não há qualquer equívoco na distinção entre as situações de inaptidão cadastral e não inscrição no cadastro do ICMS. Entende que são situações distintas: a primeira temporária, (art. 166 do RICMS); a segunda definitiva, como consequência da própria qualidade da pessoa, não-contribuinte. Entende que o art. 1º do Decreto 7799/00, como o art. 353, I, do RICMS estão se referindo ao caso de empresa não inscrita no cadastro, ou seja, não contribuinte do ICMS (consumidor final). Diz que no caso em apreço a situação era de venda a contribuinte do imposto, cuja presunção é de revenda posterior da mercadoria com pagamento do tributo. Afirma que apesar de não ser absoluta, esta presunção deveria ser elidida pela Fiscalização por meio de investigação nos estabelecimentos adquirentes, o que não foi feito nesta hipótese. Sendo assim, alega que não cabe a cobrança de obrigação principal (em provável duplicidade), tampouco a aplicação de uma “pena” de perda do benefício fiscal da redução da base de cálculo. O defendente reitera o pedido para que as infrações 04 e 05 sejam julgadas improcedentes.

Infrações 07 a 11: O autuado alega que sabe da existência de um prazo legal para correção dos arquivos magnéticos. Mas se trata de uma situação excepcional, considerando o porte da empresa, a quantidade de erros e os problemas comerciais envolvendo as empresas prestadoras do serviço de informática. Lembra que a fiscalização estendeu-se durante meses, o que torna ainda mais injustificável a pressa na lavratura do auto de infração, mesmo completamente equivocado. Diz que segundo os prepostos do impugnante, o autuante foi informado desde o início de que não só os dados do Sintegra, mas também os dados do livro Registro de Inventário estavam incorretos, ou seja, ele tinha ciência de que os dados corrigidos do Sintegra estariam evidentemente em divergência dos dados incorretos do livro físico de inventário do período fiscalizado. Assegura que o trabalho de correção elaborado pelo impugnante foi absolutamente correto e criterioso, demandou a análise de cada nota fiscal de entrada e cada nota fiscal de saída do período fiscalizado, concluindo que não só os dados do Sintegra estavam errados, como também o livro Registro de Inventário. O defendente insiste que o autuante lavrou o Auto de Infração antes de as correções terem sido terminadas e não por falta de competência da empresa. Pede vênha para juntar o CD, desta vez com o estoque corrigido de 2004, 2005, 2006 e 2007 (doc. 01 – fl. 1128 do PAF), elaborado com base na análise individual de cada nota fiscal de entrada e de saída registrada pela empresa. Assegura que este estoque corrigido, de fato, está divergente do livro Inventário (incorreto), mas está absolutamente de acordo com as entradas e saídas registradas pela empresa; está lastreado em cada nota fiscal de entrada e de saída registrada pela empresa. Pede a realização de diligência, e assegura que, diferentemente do alegado pelo autuante, o imposto devido conforme os estoques corrigidos é sensivelmente menor do que o cobrado, uma redução de cerca de 60%. Requer a procedência parcial das infrações 07 a 11, conforme o estoque corrigido. Apresenta argumentos quanto à infração 07, pedindo que, após corrigidos os valores dos levantamentos quantitativos de 2004 a 2006, deverão ser levados em consideração ainda os índices de proporcionalidade em cada exercício fiscalizado (por meio dos Relatórios Consolidados da DMA ou outro instrumento idôneo), cobrando-se o saldo devedor conforme a proporção de saídas tributáveis promovidas pela empresa naqueles anos.

Infração 12: Diz que o autuante apenas confirma a nulidade desta infração, ao informar que, numa mesma infração, está cobrando duas multas de natureza diversa, de 1% e 10% sobre o valor da mercadoria, quando a descrição da infração fala em “cobrança de ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios”. Neste caso ele se equivocou duplamente, pois: a) se é multa, jamais a descrição da infração poderia falar em “cobrança do ICMS”; b) as multas de 1% e 10%, como possuem natureza diversa, jamais poderiam ser cumuladas em uma só infração.

Logo, o autuado pede que a infração 12 seja julgada nula de plano, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA, por não conter elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator. Reitera o pedido de diligência fiscal quanto às infrações 01 a 05 e 07 a 11, apresentando quesitos a serem respondidos. Pede a procedência parcial do Auto de Infração.

Às fls. 1145/1146, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 1145), solicitando que o autuante:

1. Intimasse o autuado a reapresentar os arquivos SINTEGRA retificados, com base nos dados constantes nos documentos fiscais.
2. Solicitasse ao defendente a indicação de todas as inconsistências constatadas no levantamento quantitativo de estoques.
3. Se apresentados os arquivos SINTEGRA solicitados, após fazer os testes de consistências, retificasse as quantidades das mercadorias consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novos demonstrativos.
4. Quanto aos estoques, considerasse as quantidades, constantes no livro Registro de Inventário.
5. Em relação aos KITS, alegados pelo defendente, solicitasse ao defendente que identificasse os componentes e as respectivas quantidades de mercadorias em cada kit, procedendo o necessário ajuste no levantamento fiscal.
6. Confrontasse os dados apresentados pelo defendente com o levantamento fiscal, de acordo com os documentos originais do autuado.
7. Fizesse as inclusões das quantidades consignadas nas notas fiscais, não consideradas.
8. Retificasse as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novo demonstrativo de débito.

Quanto à infração 02, foi solicitado que o autuante se manifestasse acerca das alegações defensivas.

Em atendimento à intimação encaminhada pelo autuante, o defendente solicitou à fl. 1153, juntada dos documentos solicitados, inclusive CD com arquivos SINTEGRA e demonstrativos com indicações das inconsistências no levantamento fiscal referentes aos exercícios de 2004 a 2007.

O autuante prestou nova informação fiscal às fls. 1474 a 1477, dizendo que o autuado limitou-se a entregar um CD contendo arquivos transmitidos ao SINTEGRA em 13/02/2010, levantamento quantitativo efetuado pelo contribuinte com base nos mencionados arquivos, somente em relação ao exercício de 2004, e relação dos componentes dos kits formados. Informa que o defendente anexou novos inventários dos exercícios de 2004 a 2007, completamente alterados de forma a minimizar as omissões apontadas. Relacionou notas fiscais da empresa Santer Fábrica de Papel Santa Terezinha S/A, que deixaram de ser capturadas no SAFA, quando da execução do roteiro de Estoques, por estarem com os CFOPs errados, ou seja, operações que não representam entradas de mercadorias, mas sim, simples faturamento para entrega futura, quando na verdade houve entrada destas mercadorias. Diz que o autuado não indicou inconsistências no levantamento fiscal e não apresentou documentos originais que comprovassem as correções pleiteadas. Informa que preparou nova intimação que concederia mais dez dias de prazo para que o contribuinte cumprisse na íntegra o que fora solicitado, porém o Contador da empresa assegurou que o defendente decidira não colaborar com as informações solicitadas, porque não estaria interessado em resolver as divergências na fase administrativa, mas sim na instância judicial. Por isso, o autuante informa que deixou de formalizar nova intimação. Quanto ao exercício de 2004, informa que refez todo o levantamento quantitativo com base nos novos arquivos apresentados, tendo elaborado uma planilha para comparar a origem de todas as divergências apresentadas e o levantamento fiscal. Apresenta esclarecimentos quanto à execução do roteiro de auditoria de estoques e diz que na nova planilha do exercício de 2004, que anexou aos autos, constam as

justificativas do acatamento ou não das alegações defensivas, em relação a cada mercadoria, e também as unificações solicitadas em decorrência da formação de Kits, bem como, a questão da falta de lançamento das Notas Fiscais de compras da empresa Santher. Assim, o débito relativo ao exercício de 2004, na infração 07, passou para R\$98.559,78. A infração 08 passou a ser de R\$114.792,93 e a infração 09 para R\$55.892,00. Diz que em relação aos exercícios de 2005 e 2006 as divergências foram menores, e foram acatadas todas as alterações advindas da formação dos kits e dos lançamentos das Notas Fiscais da Santher, bem como da unificação de códigos de mercadorias similares, conforme pretendeu o autuado nos novos arquivos transmitidos. Informa que não foram acatadas as alterações nos estoques iniciais e finais. Dessa forma, as infrações passaram a ter os seguintes valores:

Exercício de 2005: Infração 07: passou para R\$440.996,52; Infração 08: passou para R\$137.920,40; Infração 09: passou para R\$61.218,27.

Exercício de 2006: Infração 07: passou para R\$53.891,40; Infração 08: passou para R\$21.149,25; Infração 09: passou para R\$9.411,75.

Exercício de 2007: Informa que não foram apontadas divergências, exceto quanto aos estoques iniciais e finais, que não foram acatadas. Comenta sobre estas alterações efetuadas nos estoques, citando exemplos.

Quanto à infração 02, o autuante informa que o defendente concorda com os valores de 31/05/2005 – R\$39,73 e 21/06/2005 – R\$3.480,03, e que o contribuinte argumenta corretamente quanto aos lançamentos de fevereiro e setembro de 2006. Quanto aos demais lançamentos, diz que o autuado estornou os valores na contabilidade, mas não o fez no livro RAICMS, por isso, recolheu o ICMS a menos do que deveria. Informa que após as correções, refez o levantamento fiscal, conforme planilha que elaborou à fl. 1476. Por fim, o autuante elabora novo demonstrativo de débito referente às infrações 07, 08 e 09, e conclui dizendo que o resultado da revisão efetuada está gravado na mídia (CD) anexada aos autos (fl. 1479).

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 1481 a 1485, alegando que a diligência foi incompleta e analisou apenas um ponto da defesa referente às infrações 07 a 09, sob o argumento de que o contribuinte não teria cumprido a intimação. Afirma que o levantamento quantitativo que ampara as infrações 07 a 09 padece de diversos vícios e não retrata fidedignamente as operações efetuadas pela empresa. Reconhece que parte dos problemas decorre de erros prévios do próprio contribuinte na elaboração dos dados do inventário. Informa que diferente do que relatou o autuante, ao ser intimado, o defendente apresentou em 14/07/2010, todos os livros e documentos exigidos, conforme documento à fl. 1490. Entretanto, o Auditor Fiscal recusou a receber a documentação, afirmando que foram entregues novos livros de inventário, quando o contribuinte deveria apenas corrigir os arquivos magnéticos, mantendo-se o Registro 74, conforme inventário apresentado à fiscalização no início da ação fiscal. O defendente entende que era necessário corrigir também os dados do inventário, que não estavam de acordo com a realidade das operações. Assim, diante da recusa em receber o inventário corrigido, diz que não restou alternativa ao impugnante senão anexá-la à petição apresentada no protocolo do CONSEF, no dia 22/07/2010. Diz que a nova intimação pretendida pelo autuante seria ineficaz, porque não adiantaria apresentar novos arquivos magnéticos sem a correção do inventário. Pergunta se vale o inventário incorreto porque foi originalmente apresentado à fiscalização ou o inventário corrigido, condizente com a realidade das operações da empresa. Discorda da alegação do autuante de que os novos dados do inventário são artificiais, dizendo que o autuante deveria ao menos ter analisado com interesse e profundidade o novo inventário, o que não foi feito. Preferiu utilizar pequenos exemplos superficiais para generalizar sua conclusão. Entende que a solução justa poderia advir de diligência à ASTEC para que auditor estranho ao feito procedesse à verificação e respondesse as questões apresentadas pelo defendente à fl. 1484. O defendente reitera suas questões anteriormente apresentadas quanto às

infrações 01 a 05, que reproduziu às fls. 1484/1485. Finaliza, pedindo a procedência parcial do presente Auto de Infração.

Considerando que o autuado apresentou quesitos, inclusive em relação à infrações 01 a 05, solicitando a necessária apreciação, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência (fl. 1493) para que o autuante, respondesse os quesitos apresentados pelo defendente às fls. 1484/1485, e informasse quais os valores remanescentes das infrações 04 e 05, com a exclusão das vendas dos produtos relacionados na infração 03.

Em atendimento, o autuante prestou nova informação fiscal às fls. 1497 a 1502, dizendo que em relação à infração 01, as questões a, b, e c, não se aplicam a esta infração, que trata da cobrança do ICMS referente à diferença de alíquota.

Quanto à infração 02, informa que o contribuinte não escriturou nenhum estorno de crédito relativo às Notas Fiscais que elencou, tampouco o fez em relação a qualquer outra Nota Fiscal relacionada a esta infração.

Infração 03: Diz não caber recolher antecipação tributária para mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária. Caso o autuado tenha recolhido indevidamente, deve pedir restituição, na forma prevista em lei.

Infrações 04 e 05: Diz que apesar de estas infrações englobarem as mesmas mercadorias, está claro que não houve sobreposição, mesmo porque se referem a períodos e notas fiscais não coincidentes.

Infrações 07 a 11: Quanto à solicitação do defendente para que Auditor Fiscal estranho ao feito verificasse os novos dados do inventário, se estão corretos, o autuante transcreve os arts. 76 e 314 do RICMS/BA. Informa que o contribuinte anexou novos inventários, com alterações nos quantitativos das mercadorias que apresentaram omissões. Informa que utilizou alguns exemplos com base nos documentos que integram o PAF, demonstrando que o contribuinte reduziu significativamente os valores unitários das mercadorias em todos os novos inventários apresentados, referentes aos exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2007. Diz que produziu um novo comparativo mais abrangente, correlacionando as mercadorias que deram entrada no estabelecimento nos meses de dezembro de cada exercício, para se ter melhor clareza quanto ao valor unitário destas mercadorias. Anexa aos autos nova planilha onde relaciona as mercadorias iniciadas com as letras A, B, C e D do exercício de 2004; E e F do exercício de 2005; G do exercício de 2007 e L do exercício de 2006, ficando claro que as mercadorias sumiram do inventário, ou tiveram seu valor unitário reduzido.

Em relação ao questionamento apresentado pelo contribuinte, o autuante informa que não houve erro, mas sim manipulação dos quantitativos. O inventário correto é aquele apresentado quando da intimação no início da fiscalização, e foi com base nele que foram realizados os Roteiros de Estoques, com os ajustes solicitados e demonstrados pelo contribuinte, relativamente à unificação dos códigos, adequação das unidades, etc. Entende que as tentativas de ajustes posteriores têm o condão de reduzir as omissões, e estes ajustes não podem ser aceitos. Afirma que foram considerados os dados do inventário apresentados no início da fiscalização. Quanto à infração 07, reproduz o § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96 e a Instrução Normativa nº 56/2007. Esclarece que o demonstrativo das omissões encontra-se gravado no CD acostado ao PAF e, para facilitar a conferência, providenciou nova mídia, com os arquivos em txt. Em seguida, informa os valores apurados na infração 07, após as correções efetuadas com a análise dos argumentos defensivos. Diz que em relação à Instrução Normativa 56/2007, há que se considerar que os valores das omissões de saídas já são conhecidos, tendo sido trabalhadas todas as mercadorias, prevalecendo a omissão de maior expressão monetária, a das operações de entradas. Quanto aos ajustes solicitados pelo defendente no sentido de ser aplicada a IN 56/2007, diz que os cálculos foram refeitos, conforme demonstrativo de débito que elaborou à fl. 1502 do PAF.

Intimado da informação fiscal, o defendente requereu à fl. 1532, prorrogação do prazo concedido para a sua manifestação, por mais vinte dias, alegando que o prazo originalmente concedido não foi suficiente para análise dos argumentos e demonstrativos apresentados pelo autuante, devido à complexidade da questão e da enorme quantidade de itens.

Considerando que em relação à diligência anterior não foi atendida quanto aos valores das infrações 04 e 05, relativamente à exclusão dos produtos relacionados na infração 03, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência (fl. 1536) solicitando que o autuante elaborasse demonstrativo das mencionadas infrações 04 e 05, sem a inclusão das mercadorias Achocolatado em Pó Mágico Quaker e Barras de Cereal Quaker. Após a mencionada providência, que a repartição fiscal intimasse o autuado, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia da nova informação fiscal e dos demonstrativos que fossem elaborados pelo autuante, com a indicação do prazo de trinta dias para o defendente se manifestar, querendo.

O autuante prestou nova informação fiscal às fls. 1540/1541, dizendo que os períodos da infração 03 coincidem com as infrações 04 e 05 (de 02/01/2006 a 31/08/2006), e que neste período nada foi cobrado em relação à mercadoria “Achocolatado em Pó Mágico”, conforme pode ser verificado na planilha gravada na mídia à fl. 822 do PAF. Também informa que no período fiscalizado nada foi cobrado em relação à mercadoria “barra de cereal Quaker”. Reafirma que não houve sobreposição, e que a apuração se refere a períodos e notas fiscais não coincidentes. São fatos geradores distintos e infrações distintas, inexistindo sobreposição das mercadorias. Quanto ao pedido do autuado para que fosse prorrogado o prazo por mais vinte dias em relação à informação fiscal anterior, o autuante disse que decorridos os vinte dias o defendente não apresentou nenhuma manifestação, ficando esclarecido que não foi apresentada nenhuma novidade. Como não foi elaborado nenhum demonstrativo, o autuante entende que não cabe nova manifestação do defendente.

Tendo em vista que não foi cumprida integralmente a diligência fiscal anterior, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência (fl. 1544), solicitando que o autuante elaborasse novo demonstrativo das infrações 04 e 05 sem a inclusão das mercadorias Achocolatado em Pó Mágico Quaker e Barras de Cereal Quaker.

Após a providência acima, foi solicitado que a repartição fiscal entregasse ao defendente cópia da nova informação fiscal e dos demonstrativos que fossem elaborados pelo autuante, com a indicação do prazo de trinta dias para o defendente se manifestar, querendo.

Em atendimento ao solicitado, o autuante informou às fls. 1550/1551, que as mercadorias Achocolatado em pó Mágico e Barras de Cereal são tributadas à alíquota de 7%. Que na infração 03 foi apurado que o autuado deu saídas por meio das Notas Fiscais relacionadas na planilha gravada no CD à fl. 822 do PAF, sem destaque do ICMS, portanto, sem tributação e nas infrações 04 e 05 o contribuinte deu saída de mercadorias, dentre as quais, Achocolatado em pó Mágico e Barras de Cereal, com redução indevida de base de cálculo. Reafirma que se trata de infrações distintas, e não houve sobreposição de tributação, tendo em vista que houve saídas sem tributação e saídas com tributação reduzida. Para melhor demonstrar, informa que juntou as infrações 03, 04 e 05, num único demonstrativo gravado em mídia anexada ao presente PAF, onde se pode verificar cada nota fiscal, ou pertencente à infração 03 ou pertencente às infrações 04 e 05.

Tendo em vista que não foi elaborado o demonstrativo na forma solicitada na diligência anterior, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à ASTEC (fl. 1555), para ser feito o demonstrativo de fl. 822, referente às infrações 04 e 05 excluindo as mercadorias Achocolatado em Pó Mágico Quaker e Barras de Cereal Quaker, elaborando demonstrativo de débito, apurando o valor remanescente.

De acordo com o PARECER ASTEC Nº 026/2012, foi feito o demonstrativo das infrações 04 e 05, sendo anexado aos autos um CD com a planilha e os cálculos do imposto devido, conforme planilha à fl. 1558.



Foi expedida intimação ao autuado (fl. 1565), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 0026/2012. O autuante também tomou conhecimento (fl. 1562), e não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

O defendente apresentou requerimento, alegando que ainda tem dúvidas quanto ao valor da redução das infrações 04 e 05, menor do que sua expectativa. Diante do volume de informações constantes do CD à fl. 822, requereu prorrogação do prazo, por mais dez dias, para apresentar manifestação definitiva sobre o valor final das infrações em questão.

Considerando que autuado requereu a prorrogação do prazo concedido para a sua manifestação acerca das conclusões apresentadas no PARECER ASTEC Nº 026/2012, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência à Infaz de Origem (fl. 1572) para intimar o defendente e lhe conceder novo prazo de dez dias para a sua manifestação.

O defendente foi intimado (fl. 1574) e se manifestou à fl. 1582, apresentando a sua concordância com a exclusão das mercadorias Achocolatado em Pó Mágico Quaker e Barra de Cereal Quaker do cômputo das infrações 04 e 05, realizada pela ASTEC.

## VOTO

Inicialmente, analisando a preliminar de decadência suscitada pelo defendente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto a partir do exercício de 2004, observo que a legislação estabelece que o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 965 do RICMS/97, que está de acordo com o art. 173, I do CTN.

Observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:

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

...

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

Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:

*Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.*

*§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.*

*Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a*

*referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

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

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2004 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2009. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 10/11/2009, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

No mérito, a primeira infração trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

O autuado alega que apesar de não ter recolhido o imposto relativo à diferença de alíquota, também não se apropriou do crédito correspondente às referidas aquisições, de modo que não houve prejuízo ao Estado, já que o mesmo valor poderia ser utilizado como crédito na sua conta-corrente fiscal, mas o autuado não se apropriou do referido crédito.

O autuante contesta a alegação defensiva, dizendo que o contribuinte teria direito ao crédito relativo à diferença de alíquota em 48 parcelas mensais a partir da ocorrência do fato gerador. Deveria ter escriturado o crédito do ICMS decorrente da aquisição dos bens destinados ao ativo imobilizado, no livro RAICMS e no Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP. Diz que o autuado, ao deixar de recolher o imposto, certamente causou prejuízo ao erário, que não contou com a entrada dos recursos na época prevista, e não seriam recuperados se não fossem lançados como o foram no presente Auto de Infração.

Observo que a legislação prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96), e o contribuinte poderia utilizar o crédito relativo à diferença de alíquota em 48 parcelas mensais.

Como não foi realizado o pagamento do tributo, não houve a utilização do crédito, e neste caso, acatar a alegação do defendente de que não houve prejuízo ao erário estadual, seria aceitar que o contribuinte adotasse um sistema próprio de apuração e recolhimento do imposto, não previsto pela legislação.

Concordo com a opinião do autuante de que não há previsão legal para compensação entre os valores devidos a título de diferença de alíquota e o crédito fiscal, no processo administrativo fiscal. Além disso, pela falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar, são devidos os acréscimos tributários, o que não seria pago pelo defendente se fosse aceita a alegação de que não houve prejuízo para o Estado, inexistindo previsão legal para que, nesta situação, sejam cobrados apenas os acréscimos moratórios e multa. No caso em exame, o contribuinte poderá requerer a escrituração extemporânea dos créditos fiscais e sua utilização, devendo observar os procedimentos estabelecidos no art. 101 do RICMS/BA.

Considerando a falta de comprovação de recolhimento do imposto exigido, no prazo regulamentar, concluo pela procedência da primeira infração.

Infração 02: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias (leite e margarina), cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de fevereiro, maio, junho, setembro, outubro e dezembro de 2006. Demonstrativo à fl. 869 do PAF.

O autuado concorda com a atuação quanto aos meses de maio e junho de 2006, alegando que, em relação às notas fiscais arroladas pela Fiscalização, constatou duas situações (doc. 03 – fls 869 a 876): a) o impugnante não efetuou o estorno proporcional porque já havia aproveitado o crédito com a redução da base de cálculo. Ou seja, o imposto destacado pelo fornecedor na nota fiscal já estava reduzido proporcionalmente, de modo que não haveria razão para o estorno do proporcional do crédito. Esta situação ocorreu nas NF's 12340 (Data Ocorrência 28/02/2006) e 34235 (30/09/2006); b) o impugnante efetuou o estorno proporcional do crédito fiscal na contabilidade. Isto ocorreu com as NF n°s 178526, 178528, 183617 (31/10/2006) e 199814 (31/12/2006). Acredita que uma possível falha no SINTEGRA pode ter ocasionado esta divergência na Fiscalização.

Quanto à primeira alegação, está comprovado por meio das cópias das notas fiscais às fls. 870/871, que houve redução da base de cálculo pelo fornecedor, quando da emissão dos documentos fiscais em questão, sendo indevida a cobrança do imposto em relação aos meses de fevereiro e setembro de 2006.

Na informação fiscal, o autuante disse que o autuado estornou os valores na contabilidade, mas não o fez no livro RAICMS, por isso, recolheu o ICMS a menos do que deveria.

Relativamente aos meses de outubro e dezembro de 2006, a alegação do autuado de que efetuou o estorno na contabilidade, além de não ter sido comprovada nos autos, o estorno deveria ser efetuado por meio da apuração do imposto na escrita fiscal e não nos lançamentos contábeis. Portanto, não acato a alegação defensiva e concluo pela exclusão do débito somente dos meses de fevereiro e setembro de 2006. Infração procedente em parte, no valor de R\$5.715,46.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no período de fevereiro de 2004 a agosto de 2006.

O autuado alega que a exigência do imposto neste item da atuação se refere à situação fiscal de alguns gêneros alimentícios fornecidos pela multinacional Quaker – Pepsico do Brasil Ltda., quais sejam: Barra Cereal Quaker (choco) – NCM 1806.32.20 e Achocolatado Pó Mágico – NCM 1806.90.00 (Notas Fiscais às fls. 878 a 894). Assegura que de acordo com o NCM das mercadorias, 1806.90.90 e 1806.32.20 a legislação exigia, à época dos fatos, que fosse recolhido pelo autuado o ICMS por substituição tributária, salvo se já as tivesse adquirido com o imposto antecipado, nos termos do art. 353 do RICMS/BA. Foi neste contexto que ao revender as mercadorias inseridas naquelas posições da NCM, recolheu o ICMS por substituição tributária, calculando-o com as MVAs correspondentes a cada mercadoria, como comprovam os DAEs anexos (doc. 04 – parte 2 – fls. 71 a 88 do PAF). Após antecipar o pagamento do ICMS, não recolheu o imposto “normal” na saída da mercadoria, uma vez que já estava encerrada a fase de tributação. Mas a Fiscalização entendeu que tais mercadorias não estariam sujeitas à substituição tributária, concluindo que as saídas tidas pelo impugnante como “não-tributadas” seriam, em verdade, “tributáveis”,

A questão a ser decidida no presente PAF é quanto aos produtos BARRA DE CEREAL QUAKER (choco) NCM 1806.3220 e ACHOCOLATADO PÓ MÁGICO NCM 1806.9000 se os mencionados produtos estão enquadrados no item 8.5 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, que estabelece:

*Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

*I - o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes, no caso de tê-las recebido sem o recolhimento antecipado do imposto;*

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto*

*antecipado:*

*8 - guloseimas industrializadas, a saber:*

...

*8.5 - chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de ovo de páscoa, bombons ou outras preparações de confeitaria, recheados ou não, desde que prontas para o consumo - NCM 1704.90.10, 1806.31.10, 1806.31.20, 1806.32.10, 1806.32.20 e 1806.90.00;*

Vale salientar, que a redação atual do item 8.5, do inciso II do caput do art. 353 foi dada pela Alteração nº 114 (Decreto nº 11425, de 30/01/09, DOE de 31/01 e 01/02/09), com efeitos a partir de 01/02/09. A redação anterior dada ao item 8.5, do inciso II do caput do art. 353 pela Alteração nº 17 (Decreto nº 7824, de 17/07/00, DOE de 18/07/00), com efeitos no período de 18/07/00 a 31/01/09, era a seguinte:

"8.5 - chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de outras preparações de confeitaria, recheados ou não, desde que prontas para o consumo - NCM 1704.90.10, 1806.31.10, 1806.31.20, 1806.32.10, 1806.32.20 e 1806.90.00;"

Entendo que assiste razão ao defendente, haja vista que as mercadorias objeto da autuação atendem ao disposto no item 8.5, estando prontas para o consumo, não dependendo de industrialização para a sua revenda e consumo. Por outro lado, se as mercadorias constantes nas Notas Fiscais objeto da autuação estão enquadradas no Regime de Substituição Tributária, (art. 353, inciso II, item 8.5 do RICMS/BA), neste caso, conforme prevê o art. 356 do mencionado Regulamento, ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias.

O autuante disse na informação fiscal, que não discute se as mercadorias estão contidas nas NCMs 1806.9000 ou 1806.3220, mas se a descrição dos itens 8.3 e 8.5 abrangem as mercadorias "Achocolatados e Barras de Cereais". Afirmou que resta saber se o autuado recolheu o ICMS decorrente da substituição tributária, e que analisando as cópias das notas fiscais acostadas aos autos pelo defendente, em confronto com os demonstrativos denominados "Planilha para Cálculo da Antecipação Total" constatou que estas planilhas carecem de autenticação, uma vez que os valores apurados não correspondem aos recolhimentos efetuados. Citou exemplos e afirmou que os documentos acostados aos autos pelo defendente comprovam, quando possível, que não houve o recolhimento do imposto relativo à substituição tributária sobre as mercadorias, ou não foi possível confirmar o recolhimento, em decorrência da divergência entre os valores das planilhas e os recolhimentos correspondentes, através das cópias dos DAEs.

Observo que sendo comprovado recolhimento a menos ou falta de recolhimento do imposto relativo à substituição tributária, a acusação fiscal não seria a indicada neste item do Auto de Infração. Deveria ser realizado levantamento fiscal neste sentido, apurando as possíveis diferenças.

Concluo pela improcedência desta infração, considerando que não ficou comprovada a realização de operação tributável como não tributável, conforme indicado na acusação fiscal, devendo a autoridade competente verificar a possibilidade de realizar outro procedimento fiscal, aplicando o roteiro de Auditoria da Substituição Tributária ou outra programação adequada à condição do autuado e das mercadorias.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007. Demonstrativo à fl. 822 do PAF.

Infração 05: Falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007. Demonstrativo à fl. 822 do PAF.

Inicialmente, o autuado alega que as vendas ocorreram normalmente, para empresas cadastradas como contribuintes do ICMS, que efetuaram o pagamento tempestivo, receberam as mercadorias e provavelmente as revenderam com pagamento do ICMS ao Estado. Diz que após o encerramento da auditoria, o impugnante tomou ciência de que aquelas empresas estavam com a inscrição suspensa ou cancelada no cadastro, o que lhe gerou enorme surpresa. Apresenta o entendimento de que a empresa, mesmo irregular, tem o dever de registrar a entrada da mercadoria e deverá efetuar o pagamento do ICMS, podendo, inclusive, sofrer fiscalização mesmo em relação ao período de inaptidão. Salienta que a suspensão e o cancelamento da inscrição são fenômenos temporários, que podem ser revertidos a qualquer tempo, inclusive de ofício pela própria Secretaria da Fazenda. Que o Auditor Fiscal deveria fiscalizar o estabelecimento adquirente inapto e provar que ele não deu saída à mercadoria ou não efetuou o pagamento do imposto. Apenas com tal prova que o impugnante poderia ser instado a pagar o imposto por antecipação.

Na informação fiscal, o autuante disse que os extratos das situações cadastrais dos contribuintes em questão, extraídos do Sistema de Cadastro da SEFAZ foram acostados aos autos (fls. 211 a 300), tendo sido efetuadas as consultas entre os dias 23 e 25 de setembro de 2009, e se referem a operações realizadas com estes contribuintes nos exercícios de 2006 e 2007, o que demonstra não ser uma situação transitória, haja vista que em sua maioria se referem a contribuintes com inscrição baixada, em alguns casos de inscrição inapta, nas operações realizadas à época, conforme relacionadas na planilha demonstrativa constante do CD que foi entregue ao contribuinte e também anexado ao PAF. Esclarece que estas informações poderão ser confirmadas em consulta aos mencionados anexos e que a planilha também contempla as vendas a contribuintes que nunca tiveram inscrição no cadastro do ICMS, e consulta efetuada pelo CPF resulta inexistente.

Observo que o cancelamento da inscrição estadual de contribuinte do ICMS implica não ser o estabelecimento considerado inscrito enquanto persistir a pendência. Por isso, o tratamento previsto para os contribuintes com inscrição cancelada é o mesmo que se atribui a contribuinte sem inscrição e, conforme estabelece o art. 1º do Decreto 7.799/00, o tratamento tributário previsto no mencionado decreto se aplica a operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra o citado Decreto, destinadas a contribuintes também inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Portanto, se alguma operação efetuada não atende as condições estabelecidas para a concessão do benefício fiscal, não se aplica o tratamento tributário somente em relação àquela operação, o que não significa que o contribuinte foi desenquadrado daquele sistema, considerando que as demais operações no mesmo período que atendam aos requisitos, são realizadas com a adoção do tratamento tributário previsto.

Não acato as alegações defensivas, tendo em vista que de acordo com o art. 142, incisos I e II do RICMS/BA, além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte, exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, e exibir a outro contribuinte, quando solicitado, o extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE). Ademais, tendo sido constatado que foi efetuado cancelamento indevido de alguma inscrição estadual de contribuinte é que a SEFAZ pode reverter de ofício o cancelamento da inscrição, o que não ficou comprovado neste PAF.

Em relação ao tratamento previsto no Decreto 7.799/00, não basta ser contribuinte no sentido amplo, há uma condição específica que não depende da interpretação do que seja contribuinte, haja vista que o art. 1º do Decreto 7.799/00 estabelece que o tratamento tributário previsto no mencionado decreto se aplica a operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra o citado Decreto, destinadas a contribuintes também inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia. Portanto, somente se aplica o benefício fiscal a contribuintes que estejam inscritos no CAD-ICMS. No caso em exame, a exigência fiscal se refere a pessoas físicas e jurídicas não inscritas no Cadastro do ICMS do Estado da Bahia e com inscrição inapta, conforme anexo (fls. 211 a 589 do PAF).

Vale repetir, que o Decreto 7.799/00 dispõe sobre redução de base de cálculo nas operações internas com mercadorias destinadas à comercialização, realizadas por contribuintes do ICMS sob os códigos de atividade indicadas neste Decreto, inclusive o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral. A utilização do tratamento tributário previsto neste Decreto ficou condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, e dentre as vedações à utilização deste benefício fiscal, encontra-se a operação de saída de mercadoria a consumidor final. Portanto, não se aplica a operações realizadas a pessoas físicas e jurídicas sem inscrição estadual.

O autuado alegou que em relação às operações realizadas a contribuintes inaptos, as vendas ocorreram normalmente, para empresas cadastradas como contribuintes do ICMS, que efetuaram o pagamento tempestivo, receberam as mercadorias e provavelmente as revenderam com pagamento do ICMS ao Estado. As alegações não foram acatadas e o imposto apurado é devido, haja vista que, conforme estabelece o art. 13, Inciso I, do RICMS/97, a outorga de benefício fiscal não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias. Independentemente das questões levantadas pelo defendente o benefício fiscal é condicionado, e quando o reconhecimento de benefício depende de condição que não foi satisfeita, o tributo deve ser considerado devido.

O defendente afirma que outro erro macula imputações 04 e 05. É que, dentre as operações envolvendo contribuintes inaptos arroladas nestas infrações, existem diversas vendas de Achocolatado Pó Mágico (Quaker) e Barras de Cereal Quaker, produtos cujas posições na NCM exigem a antecipação total do ICMS, como demonstrado na infração 03. Sendo assim, o impugnante afirma que provou que efetuou o pagamento da antecipação do ICMS em relação a tais produtos, encerrando-se a fase de tributação. No entanto, o Auditor entendeu que estes produtos não estão sujeitos à antecipação total, de modo que está incluindo também nas infrações 04 e 05 a suposta “diferença” de ICMS que deveria ter sido paga na venda aos contribuintes inaptos. Se o CONSEF entender que são procedentes as alegações da impugnante em relação à infração 03, deve necessariamente excluir produtos relacionados naquela infração das infrações 04 e 05, sob pena de cobrança em duplicidade do ICMS. O defendente requer que sejam excluídas das infrações 04 e 05 as vendas de produtos relacionados na infração 03, por entender que não há qualquer “diferença” de ICMS a se cobrar.

Considerando o julgamento pela improcedência da infração 03, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à ASTEC (fl. 1555), para ser feito o demonstrativo de fl. 822, referente às infrações 04 e 05 excluindo as mercadorias Achocolatado em Pó Mágico Quaker e Barras de Cereal Quaker, elaborando demonstrativo de débito, apurando o valor remanescente.

O demonstrativo foi feito, de acordo com o PARECER ASTEC Nº 026/2012, sendo anexado aos autos um CD com a planilha e os cálculos do imposto devido (fl. 1560). Assim, conforme planilha à fl. 1558, o débito da infração 04 ficou reduzido para R\$92.928,45 e da infração 05 para R\$41.680,42.

Vale salientar, que foi expedida intimação ao autuado (fl. 1565), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 0026/2012, e o defendente manifestou a sua concordância com a exclusão, não

contestando as conclusões apresentadas pelo preposto da ASTEC. O autuante também tomou conhecimento (fl. 1562), e não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

Concluo pela subsistência parcial destes itens da autuação fiscal, acatando os valores apurados no demonstrativo de débito elaborado por preposto da ASTEC à fl. 1558 do PAF.

De acordo com as alegações defensivas, o autuado não impugnou a infração 06. Assim, considero procedente este item do Ato de Infração, não contestado, haja vista que inexistente controvérsia.

As infrações 07 a 11 são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2004 a 2007, sendo apurado na infração 07: 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2004, 2005 e 2006.

Infração 08: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2004, 2005 e 2006.

Infração 09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2004 a 2007.

Infração 10: Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2004 a 2007. Exigida a multa de R\$50,00 em cada exercício, totalizando R\$200,00.

Infração 11: Falta de recolhimento do imposto 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 mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, no exercício de 2007.

O autuado impugnou o levantamento fiscal, alegando que constatou equívocos. Requereu a realização de diligência fiscal por preposto da ASTEC. Entretanto, não ficou caracterizada a necessidade da mencionada diligência fiscal, haja vista que, por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, o autuante refez os cálculos, tendo informado às fls. 1474 a 1477 que anexou aos autos novos demonstrativos, em decorrência do acatamento de alegações defensivas, em relação a cada mercadoria, e também as unificações decorrentes da formação de Kits, bem como, a questão da falta de lançamento das Notas Fiscais de compras da empresa Santher.

Na informação fiscal o autuante disse que o levantamento fiscal foi refeito utilizando os arquivos magnéticos retificados do autuado, e que elaborou novo demonstrativo de débito à fl. 1477, apurando os seguintes valores do imposto devido: Infração 07 – R\$593.477,70; Infração 08 – R\$273.842,58; Infração 09 – R\$136.376,84, ficando inalterados os valores exigidos nas infrações 10 e 11.

Em relação aos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, o defendente apresentou o entendimento de que era necessário corrigir também os dados do inventário, que não estavam de acordo com a realidade das operações. Alega que diante da recusa do autuante em receber o inventário corrigido, não restou alternativa ao impugnante senão anexá-la à petição apresentada no protocolo do CONSEF, no dia 22/07/2010. Diz que a nova intimação pretendida pelo autuante

seria ineficaz, porque não adiantaria apresentar novos arquivos magnéticos sem a correção do inventário. Afirma que a solução justa poderia advir de diligência à ASTEC para que auditor estranho ao feito procedesse à verificação e respondesse as questões apresentadas pelo defendente à fl. 1484, que se referem aos novos dados do inventário, também indagando quanto ao valor da infração 07, se for utilizado o critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa 57/2006.

Observo que na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário, e sendo constatado que houve omissão de saídas ou de entradas são apurados os preços médios, e encontrada a base de cálculo para se determinar imposto devido.

Quanto ao livro Registro de Inventário, os registros efetuados no mencionado livro devem representar o estoque físico, de acordo com a contagem realizada no final do exercício, ou seja, o Registro de Inventário tem o objetivo de arrolar as mercadorias, matérias primas e os produtos intermediários e demais materiais existentes no estabelecimento quando do levantamento. Considerando que o inventário deve refletir a contagem física, e que por isso, os resultados já deveriam estar apurados no final do exercício, caberia apenas a correção dos dados nos arquivos magnéticos se os mencionados arquivos estivessem em desacordo com o que efetivamente foi inventariado e registrado no livro próprio, inexistindo possibilidade de nova contagem física em momento posterior, devido à continuidade das atividades do estabelecimento. Por isso, não prevalecem os dados do inventário apresentado à época da ação fiscal.

Em relação ao valor da infração 07, o defendente pede que seja utilizado o critério da proporcionalidade, previsto na Instrução Normativa 57/2006. O autuante disse na informação fiscal à fl. 1501/1502 que as omissões de saídas de mercadorias isentas e da substituição tributária também foram valoradas nos respectivos exercícios, quando da aplicação dos roteiros de estoques, sendo trabalhadas todas as mercadorias do contribuinte, prevalecendo a omissão de maior expressão monetária. O autuante fez os necessários ajustes quanto aos efeitos da Instrução Normativa 56/2007, aplicando a proporcionalidade, apurando o débito em cada exercício (2004, 2005 e 2006), totalizando R\$533.329,42.

Observo que após a revisão efetuada pelo autuante, houve agravamento em relação aos valores das infrações 08 e 09. Considerando o mencionado agravamento em virtude do aumento do valor do débito apurado, e que no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, deve ser mantida a parcela relativa ao valor lançado originariamente, e a repartição fiscal de origem deve instaurar novo procedimento fiscal para exigir o valor remanescente, podendo preliminarmente, intimar o contribuinte a recolher espontaneamente o débito correspondente à diferença encontrada.

Acato as conclusões apresentadas pelo autuante na revisão efetuada, salientando que as infrações apuradas no levantamento quantitativo e os respectivos valores exigidos estão conforme discriminação e os valores devido de acordo com a planilha a seguir:

- Considerando que o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, é devido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que, o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações não contabilizadas, conforme (art. 13, inciso II da Portaria 445/98, c/c art. 60, II “b” do RICMS/97) – Infração 07.
- Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros



desacompanhada de documentação fiscal, conforme art. 15, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V. Infração 08.

- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97 relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda encontravam-se em estoque, conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98. Infração 09.
- Como constatada a falta de emissão de notas fiscais de saídas, mas as mercadorias estão enquadradas na antecipação tributária. Neste caso, deve é devida a multa por descumprimento de obrigação acessória. Infração 10.

Retificado o valor da multa para R\$50,00, correspondente ao exercício de 2007, de acordo com as conclusões do autuante na informação fiscal prestada às fls. 1085/1092.

- Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Infração 11.

Infração 12: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, o ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007.

Na informação fiscal, o autuante esclarece que na planilha gravada na mídia (anexo 822), acostada aos autos, consta a relação de notas fiscais não escrituradas, sendo R\$9.227,95, correspondentes à multa de 1% sobre o valor das mercadorias isentas e não tributadas e a multa de R\$12.144,50 correspondente a 10% sobre as mercadorias tributadas, também não escrituradas.

Pelo que consta nos autos, se depreende que deveria ser indicado na descrição da infração que o imposto exigido se refere a entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação e não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, e que seria exigida multa de 10 e de 1%, respectivamente, sobre o valor das mercadorias, ou seja, aplicação de penalidade por falta de escrituração de documentos fiscais na escrita fiscal.

O art. 39, inciso III do RPAF/BA, prevê que “o Auto de Infração conterá a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta”.

Por outro lado, a legislação prevê que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (art. 19 do RPAF/BA). No caso em exame, a indicação do dispositivo regulamentar no campo específico do Auto de Infração (art. 219, V, alínea “a” do RICMS/BA), não corresponde ao que foi exigido na autuação fiscal.

Entendo que não se trata de incorreção eventual passível do saneamento previsto no § 1º do art. 18 do RPAF/BA, considerando que houve erro na indicação do fulcro da autuação, o que constitui vício insanável. Trata-se de vício não passível de correção no curso do processo, haja vista que a correção implicaria mudança no fulcro da imputação fiscal, e o autuado não se defendeu do fato objeto da exigência do imposto.

Conforme estabelece o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator

Assim, entendo que é nulo o presente lançamento, tendo em vista que foi efetuado com preterição do direito de defesa, inexistindo para o contribuinte autuado segurança quanto à infração apontada, considerando a divergência entre a irregularidade apontada no campo “infração” e o fato objeto da exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	48.371,54	-
02	PROCEDENTE EM PARTE	5.715,46	-
03	IMPROCEDENTE	-	-
04	PROCEDENTE EM PARTE	92.928,45	-
05	PROCEDENTE EM PARTE	41.680,41	-
06	PROCEDENTE	20.279,18	-
07	PROCEDENTE EM PARTE	533.329,41	-
08	PROCEDENTE	221.853,83	-
09	PROCEDENTE	110.717,81	-
10	PROCEDENTE EM PARTE	-	50,00
11	PROCEDENTE	25.546,03	-
12	NULA	-	-
<b>TOTAL</b>	-	<b>1.100.422,12</b>	<b>50,00</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232954.0009/09-0, lavrado contra **PARALELA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.100.422,12**, acrescido das multas de 60% sobre R\$319.692,85 e 70% sobre R\$780.729,27, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “e” e “f” III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no art. 42, inciso XXII, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de dezembro de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA