

A. I. N° - 206845.0001/10-5  
AUTUADO - JRL MERCANTIL LTDA.  
AUTUANTE - TEREZA CRISTINA MARQUES DE MELLO  
ORIGEM - INFAC ATACADO  
INTERNET - 23/05/2013

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0118-03/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS A CONTRIBUINTE INAPTO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A legislação prevê o recolhimento antecipado do ICMS, quando as mercadorias forem destinadas a contribuinte inapto ou não inscrito. Refeitos os cálculos, o débito originalmente apurado ficou reduzido. 2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Deve ser efetuado estorno do crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias que forem objeto de operação subsequente com redução da base de cálculo, no valor proporcional à redução. Infração comprovada. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Impossibilidade de aplicação de parte da multa exigida no Auto de Infração em face do princípio da irretroatividade de normas que cominam sanções. A alteração produzida na Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.846/07, quanto à penalidade de 60% sobre o valor do imposto recolhido fora do prazo, só é aplicável à antecipação parcial após a edição da norma que modificou o texto originário do dispositivo legal. Mantida a multa a partir da edição da Lei 10.846/07. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. Ficou caracterizado que houve preterição do direito de defesa, e o Auto de Infração não contém elementos suficientes para determinar com segurança a infração. Item nulo. 5. BENEFÍCIO FISCAL REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada, conforme demonstrativos elaborados pela autuante. 6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) OMISSÃO DE SAÍDAS SUPERIOR À OMISSÃO DE ENTRADAS. Constatando-se, em cada exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. b) OMISSÃO DE ENTRADAS SUPERIOR À OMISSÃO DE SAÍDAS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. Constatando-se, num mesmo exercício,

diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Mantida a exigência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2010, refere-se à exigência de R\$157.458,45 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no período de março de 2007 a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$4.219,57. Multa de 60%. Demonstrativos às fls. 322/360, 631/668 e 669/724.

Infração 02: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de fevereiro a agosto e novembro de 2007; janeiro a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$11.587,78. Multa de 60%. Demonstrativo às fls. 361/368 e 725/735.

Infração 03: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março, junho, agosto, setembro novembro e dezembro de 2007; janeiro a maio, setembro a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$34.379,46. Demonstrativos às fls. 158/159.

Infração 04: Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2007; janeiro, março a novembro de 2008. Valor do débito: R\$7.135,20. Multa de 60%. Demonstrativos às fls. 148 e 152 do PAF.

Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de julho a novembro de 2007; janeiro a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$6.679,98. Multa de 60%.

Infração 06: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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, no exercício de 2007, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$61.988,66. Multa de 70%. Demonstrativo resumo às fls. 392/399.

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 entrada, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques no exercício de 2008. Valor do débito: R\$31.467,80. Multa de 70%. Demonstrativo resumo às fls. 797/808.

O autuado apresentou impugnação (fls. 277 a 279). Após reproduzir os itens da autuação fiscal e fazer um resumo dos fatos, alega que trabalha com a atividade de comércio atacadista e comercializa apenas com pessoa jurídica, que utiliza as mercadorias adquiridas para revenda. Diz que recolhe o ICMS de acordo com o incentivo estabelecido no Decreto 7.799/00, que lhe permite a redução da base de cálculo do ICMS. Assegura que efetuou todas as suas operações de comercialização de mercadorias com emissão de nota fiscal, conforme consta em seus registros fiscais (livros de entrada e de saída). Relativamente ao levantamento de estoque, alega não é obrigação da empresa, passando a ser obrigação da fiscalização estadual fazer a contagem física, que deveria ser realizada no interior do estabelecimento, dando ciência da referida apuração ao autuado, para a sua concordância e produção de prova material.

A autuante, em sua informação fiscal às fls. 291/292 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que o defendant, de forma equivocada, apresenta alegações em relação ao levantamento quantitativo de estoques, pedindo a improcedência das infrações 06 e 07, por entender que o levantamento deveria ter sido efetuado mediante contagem física das mercadorias no estabelecimento. Informa que o autuado tem como atividade o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, e conforme planilhas anexadas ao PAF, que serviram de base para as infrações 06 e 07. Diz que a cobrança do imposto foi efetuada com base em levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

Considerando que não se encontravam nos autos os demonstrativos completos de cálculo do imposto exigido, inclusive em relação ao levantamento quantitativo de estoques, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 296) solicitando que a autuante juntasse os mencionados demonstrativos. Em seguida, que a repartição fiscal entregasse cópia de todo o levantamento fiscal ao autuado ou seu representante legal, mediante recibo, concedendo-lhe o prazo de trinta dias para se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos, reabrindo-se o prazo de defesa.

Sendo apresentada nova impugnação pelo contribuinte, que o processo fosse remetido para a autuante prestar nova informação fiscal acerca das alegações defensivas.

Em atendimento ao solicitado, foi informado pela autuante à fl. 299 que foram gravadas duas cópias em novo CD com os relatórios que contemplam os demonstrativos solicitados pela JJF e que serviram de base para as infrações 06 e 07, também incluindo as demais infrações objeto do presente lançamento, devendo ser fornecida a cópia ao autuado, mediante recibo assinado pelo contribuinte ou seu representante legal. Quanto aos demonstrativos analíticos e sintéticos, informa que além de gravados no CD foram juntadas aos autos as respectivas cópias.

O autuado foi intimado e se manifestou às fls. 305 a 308 dos autos, dizendo que ratifica todos os termos de sua defesa. Acrescenta, em preliminar, pedido de nulidade do lançamento com base no art. 18, incisos II e IV, “a”, do RPAF/BA, alegando que não existe a mínima segurança na determinação da infração e na apuração da base de cálculo. Diz que em atendimento ao art. 46 do RPAF, o autuado deve receber junto com a intimação todos os elementos que compõem a acusação. Reportando-se às infrações 06 e 07, o autuado alega que deveria receber os demonstrativos sintético e analíticos, elaborados em conformidade com o sistema da SEFAZ e com a IN 310/90. Como houve concessão de novo prazo de defesa, entende que o autuado deveria receber todos os demonstrativos e documentos concernentes às demais acusações, já que a determinação da JJF implica em nulidade da intimação anterior. Diz que no primeiro momento, não recebeu os elementos imprescindíveis, o que motivou a JJF a promover a diligência. Entende que na diligência, o autuado, por determinação do órgão julgador, deve receber, “novamente”, todos os elementos que compõem a autuação, sendo considerada nula a intimação anterior. Afirma que a documentação foi oferecida, apenas em meio magnético, o que, por si só, não possui previsão legal e constitui um vício, pois o contribuinte é obrigado a apresentar, na sua defesa e demonstrações em meios físico e magnético, devendo o mesmo ser aplicado ao autuante, sob

pena de desequilíbrio processual e cerceamento do direito de defesa. Também alega que os demonstrativos que compõem o CD acostado aos autos pela autuante não se encontram completos e não se fazem acompanhar dos documentos necessários. Em relação às cobranças de antecipação e diferenças de alíquotas, por exemplo, alega que não espelham as notas fiscais sobre as quais recaiu a autuação, o que impede o autuado de certificar a efetividade das operações destacadas, que serviram de base para as cobranças. No que concerne aos itens 06 e 07, assegura que os demonstrativos sintéticos não espelham a fórmula consagrada para a auditoria de estoques, qual seja: Estoque Inicial + Entradas – Estoque Final = Saídas Reais. Uma vez apuradas as “saídas reais”, é feito o confronto com as “saídas declaradas”, obtendo-se o resultado final, que pode indicar omissão de saídas ou entradas. Os demonstrativos fornecidos, além de não apresentarem o levantamento das saídas e entradas de todos os meses autuados, com totalizadores, seguiram fórmula diversa, prejudicando a defesa e impondo insegurança na determinação da infração. Afirma, ainda, quanto aos itens 06 e 07, que a demonstração não espelha a incidência dos termos do Decreto 7799/00, sendo o autuado credenciado através de termo específico. Entende que deve ser investigada também a repercussão dos mesmos itens nas demais cobranças, relativas à redução de base de cálculo. Não obstante as dificuldades causadas pelos vícios apontados e pela “bagunça geral” na apresentação das demonstrações, o autuado informa que tentará fazer uma conferência da auditoria, a ser colacionada ao feito oportunamente. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e completa revisão do lançamento por fiscal estranho ao feito. Pede a nulidade ou improcedência da autuação.

Nova informação fiscal foi prestada pela autuante às fls. 320/321 dos autos, contestando a alegação defensiva de cerceamento do direito de defesa, dizendo que, “basta que se verifique o conteúdo da mídia à fl. 302 do PAF, cuja cópia foi entregue ao preposto do autuado, para se constatar que se encontram no mencionado CD todos os demonstrativos em formato passível de impressão em qualquer equipamento usual de informática, na plataforma Windows. Entende que a SEFAZ exige que o contribuinte envie suas informações fiscais em meio magnético e por isso, os relatórios fiscais também podem valer-se dos mesmos meios. Informa que providenciou a impressão dos relatórios que acostou aos autos e afirma que é descabida e tem caráter protelatório a alegação de cerceamento de defesa por conta dos demonstrativos apresentados em CD. Juntou os demonstrativos impressos (fls. 322 a 1014 do PAF).

O defensor foi intimado e se manifestou às fls. 1018/1019, pedindo que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam direcionadas aos advogados regularmente habilitados no PAF. Em seguida, ratifica todos os termos de sua defesa, renovando o pedido de nulidade de todo o PAF, alegando insegurança na determinação da infração e apuração dos valores. Diz que houve cerceamento do direito de defesa, tendo ocorrido atropelo do rito processual, com deliberação de vistas sem a anuência do órgão julgador e sem que o contribuinte tivesse acesso à fl. 319, onde, segundo a autuante, se encontra o conteúdo da diligência solicitada. Entende que além da ausência de previsão legal para o fornecimento dos demonstrativos que fazem parte do Auto de Infração, apenas em meio magnético (inclusive sem que a mídia ofertada seja testada), a tentativa de saneamento, com a entrega em meio físico, trouxe mais um vício ao processo, na medida em que o prazo concedido para a manifestação foi de apenas de dez dias, quando deveria ser reaberto o prazo de defesa. Afirma que restou claro o comprometimento total dos ritos processuais, devendo ser decretada a nulidade do PAF. Caso a nulidade seja ultrapassada, pede que sejam analisadas todas as motivações da defesa e da peça apresentada em 20/01/2011, notadamente, no mérito, acerca do Decreto 7.799/00.

À fl. 1036, esta JJF converteu o presente processo em nova diligência à Infaz de origem, solicitando que a repartição fiscal entregasse, mediante recibo, cópia de todo o levantamento fiscal ao autuado ou seu representante legal (inclusive as fls. 322 a 1014 do PAF), concedendo o prazo de trinta dias para o defensor se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos, concedendo novo prazo de defesa, devendo constar no recibo, a declaração do

autuado de que as cópias recebidas estão legíveis e os arquivos contidos no CD foram abertos lidos e conferidos na presença do representante legal do contribuinte, estando em condições de leitura.

Em atendimento ao solicitado, a autuante apresentou informação fiscal à fl. 1038, dizendo que na informação fiscal de fls. 320/321 dos autos, foram apreciadas as alegações do autuado referentes aos relatórios em meio físico, tendo sido entregues, conforme fl. 1015. Quanto à entrega do CD onde estão gravados os mesmos demonstrativos sintéticos e analíticos que integram o presente Auto de Infração, cujo recibo traz a informação de que o autuado recebeu e teve conhecimento do conteúdo de sua gravação, também constam nas fls. 302-A e 303 do PAF.

À fl. 1041 do PAF, o representante legal do autuado foi intimado da informação fiscal, com a entrega de cópia da intimação à fl. 1015 dos autos pelo autuante, tendo sido reaberto o prazo de defesa. Decorrido o prazo concedido, o deficiente não se manifestou.

Considerando a necessidade de ficar comprovada nos autos a apuração da base de cálculo do imposto exigido, sob pena de nulidade por cerceamento do direito de defesa, esta JJF converteu o presente processo em nova diligência (fls. 1044/1045), para as seguintes providências pela autuante:

1. Na primeira infração foi exigido imposto por falta de retenção, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, sendo elaborado o demonstrativo às fls. 322/360, para o exercício de 2007. Entretanto, aos valores apurados no mencionado demonstrativo, foram acrescentados os débitos encontrados para este mesmo exercício no demonstrativo referente ao Termo de Acordo, Decreto 7799/00, vendas a não contribuintes, onde não foi considerada a redução de base de cálculo e não foi aplicada MVA. Neste caso, percebe-se que foram misturadas situações diferentes na apuração do débito relativo ao primeiro item do Auto de Infração, o que traz repercussão no cálculo do imposto relativo à infração 05. Assim, foi solicitado que a autuante prestasse esclarecimentos e fizesse as correções, elaborando novos demonstrativos das infrações 01 e 05.
2. Quanto à infração 02, analisando o levantamento fiscal, constata-se que nos demonstrativos às fls. 361/368 e 725/735 dos autos, constam colunas referentes ao ICMS destacado na nota fiscal, o valor do crédito fiscal de acordo com o regime de tributação estabelecido pelo Decreto 7799/00, o valor do estorno a ser realizado e a proporcionalidade com a seguinte indicação: "% Venda a contribuinte (P)". Entretanto, não há qualquer planilha indicando como foi apurado o mencionado percentual. Foi solicitado que a autuante elaborasse planilha para comprovar a proporcionalidade aplicada.
3. Quanto às infrações 03 e 04, foi solicitado que os demonstrativos fossem refeitos, incluindo uma coluna indicando as mercadorias adquiridas pelo autuado.
4. Em relação às infrações 06 e 07, foi solicitado que a autuante elaborasse o Demonstrativo de Cálculo das Omissões, incluindo as seguintes colunas: NOME DA MERCADORIA, SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA, ESTOQUE INICIAL, ENTRADAS, ESTOQUE FINAL, SAÍDAS REAIS, SAÍDAS COM NOTAS FISCAIS, OMISSÃO DE ENTRADAS, OMISSÃO DE SAÍDAS, PREÇO MÉDIO, VALOR DAS OMISSÕES – ENTRADAS E SAÍDAS. Que também elaborasse o Demonstrativo de Apuração do Imposto, saída de mercadoria maior que entradas ou entrada de mercadorias maior que saída, conforme o caso.
5. Recomendou-se que em relação às infrações, fossem elaborados demonstrativos consolidados, transportando-se os resultados parciais de cada demonstrativo sintético, proporcionando um melhor entendimento do levantamento realizado.

Após a realização da diligência, que a Inspetoria Fiscal entregasse ao autuado cópia de todos os elementos anexados aos autos pela autuante, com a indicação do prazo de trinta dias para o mesmo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos, reabrindo o prazo de defesa.

À fl. 1047, o defendente reiterou todos os termos de sua defesa e demais pronunciamentos, solicitando especial atenção para a necessidade de se adequar o lançamento, se mantido, aos termos do Decreto nº 7.799/00.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 1052/1053, dizendo que em relação à infração 01, que se refere à falta de retenção nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado (fls. 57 a 95 e 106/107), foram acrescentados os valores relativos à redução indevida da base de cálculo nas vendas para contribuintes inaptos, utilizando o benefício do Decreto 7.799 (fls. 32 a 48, 49 a 51, 52 a 56 e 96 a 105). Disse que foi constatado o equívoco, sendo elaborado novo demonstrativo.

Quanto à infração 02, que se refere ao estorno de crédito fiscal realizado de acordo com o regime de tributação previsto no Decreto nº 7.799/00 (fls. 109 a 127), informa que a indicação “% Venda a contribuinte (P)” diz respeito ao percentual de vendas a contribuintes, que deve ser utilizado no cálculo do estorno de crédito, conforme planilha que anexou aos autos.

Para as infrações 03 e 04, informa que foram elaborados novos demonstrativos, acrescentando àqueles constantes no presente processo, onde já constam os respectivos CFOPs (fls. 148 a 162), colunas referentes às mercadorias adquiridas pelo contribuinte (anexo 03).

No caso das infrações 06 e 07, ressalta que os relatórios constantes às fls. 128 a 147 do PAF, que se referem ao levantamento quantitativo de estoque, relativo aos exercícios de 2007 e 2008, os demonstrativos já trazem de forma clara as colunas com todas as informações solicitadas. Tais relatórios totalizam a base de cálculo das respectivas omissões, que aplicada a alíquota de 17%, encontra-se o valor histórico do imposto exigido.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 1124 a 1126, reiterando todos os termos de sua defesa e demais pronunciamentos. Registra que a intimação se encontra viciada, considerando que foi destinada a contribuinte diverso (F VITAL IND E COM DE ALIMENTOS LTDA), e que não se faz acompanhar do pedido da Junta de Julgamento fiscal, ficando o autuado impedido de constatar se seu pedido foi atendido de forma clara e ampla. Diante das falhas apontadas, o defendente pede de novo a nulidade da intimação, a fim de que nova e regular intimação seja expedida.

Em relação às infrações 01 e 05, o defendente alega que os novos demonstrativos apresentam valores maiores que aqueles cobrados no Auto de Infração. Pede especial atenção para a necessidade de se adequar o lançamento, se mantido, aos termos do Decreto 7.799/00, notadamente no que diz respeito aos itens 06 e 07, como vem procedendo o CONSEF em casos análogos.

Em nova informação fiscal, a autuante diz que o defendente se vale de um argumento falso, totalmente descabido e meramente protelatório, haja vista que a intimação constante das fls. 1122 não se destina a contribuinte diverso. Esclarece que de acordo com as consultas efetuadas aos cadastros da SEFAZ, utilizando o número de inscrição estadual e CNPJ, constata-se que não há que se falar em contribuinte diverso, uma vez que se trata do mesmo contribuinte, tendo ocorrido apenas a alteração da razão social, conforme documentos anexos. Entende que não procede a alegação do defendente de nulidade da intimação constante à fl. 1122 do presente PAF.

Considerando a alegação do defendente de que a intimação foi destinada a contribuinte diverso (F VITAL IND E COM DE ALIMENTOS LTDA), e que não se fez acompanhar do pedido da Junta de Julgamento fiscal, ficando o autuado impedido de constatar se seu pedido foi atendido de forma clara e ampla.

Considerando, ainda, que o autuado alegou em relação às infrações 01 e 05, que os novos demonstrativos apresentam valores maiores que aqueles cobrados no Auto de Infração, esta JJF encaminhou o presente processo em nova diligência (fl. 1136), solicitando que a Inspetoria Fiscal intimasse o autuado e lhe fornecesse cópias das fls. 1044/1045, da informação fiscal e dos

documentos às fls. 1129 a 1131, mediante recibo firmado pelo contribuinte ou seu representante legal, com a indicação do prazo de dez dias para o mesmo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

Em seguida, que o PAF fosse remetido para a autuante prestar nova informação fiscal, se manifestando quanto aos argumentos do autuado, inclusive, de que em relação às infrações 01 e 05, os novos demonstrativos apresentam valores maiores que aqueles cobrados no Auto de Infração.

O defensor foi intimado e se manifestou à fl. 1141, reiterando os termos de sua defesa e demais pronunciamentos, renuncia expressamente ao pedido de nulidade da intimação recebida em 19/04/2012, reconhecendo que efetivamente não foi destinada a “contribuinte diverso” e sim ao autuado. Informa que, tendo acesso aos despachos provenientes do CONSEF, ressalta que as infrações 01 e 05 apresentam valores maiores que aqueles cobrados no Auto de Infração, e novamente pede atenção para a necessidade de se adequar, se mantido, aos termos do Decreto 7.799/00, notadamente no que diz respeito aos itens 06 e 07, como vem procedendo o CONSEF em casos análogos. Observa, ainda, que a autuante não cumpriu o quanto solicitado no item 1 da diligência à fl. 1044, notadamente no que concerne à repercussão do cálculo entre as infrações 01 e 05, a determinação de elaboração de novos demonstrativos e majoração dos valores.

Quanto à infração 02, alega que as planilhas apresentadas, por si só, não comprovam a falta de estorno, demonstrando que a autuação deve ser vista em consonância com o Decreto 7799/00. No que concerne ao item 03, entende que deve ser considerada a redução da base de cálculo, seja decorrente do Decreto 7799/00, seja em razão dos produtos margarina, achocolatados, etc., conforme art. 352-A, §§ 1º e 2º do RICMS. Impugna os cálculos apresentados e com relação à multa, pede que seja observada a decisão constante no Acórdão CJF Nº 0206-12/08.

Em relação ao item 04, alega que não foi atendido o quanto solicitado pela JJF à fl. 1044, porque não se vislumbra nas planilhas a indicação das mercadorias. Afirma que foram efetuadas aquisições de mercadorias para revenda, sendo improcedente a cobrança do imposto.

Sobre as infrações 06 e 07, diz que a autuante não elaborou as demonstrações conforme solicitado pela JJF à fl. 1044, e os demonstrativos, exclusivamente sintéticos, apresentados às fls. 1098 a 1117, não revelam a aplicação da redução de base de cálculo, nos termos do Decreto 7799/00, em consonância com o posicionamento firmado pelo CONSEF.

Finaliza protestando pela nulidade ou, observada a regra do art. 155, parágrafo único do RPAF/BA, a improcedência dos itens contestados.

Nova informação fiscal foi prestada pela autuante às fls. 1149/1150. Quanto à infração 01, esclarece que ao se inserir os contribuintes inaptos e acrescentar o percentual da MVA para o cálculo da retenção do imposto conforme demonstrativos às 1054 a 1055-A, houve majoração do débito. Com relação ao item seguinte, em atendimento à diligência CONSEF, a autuante informa que foram anexados os relatórios dos cálculos do estorno de crédito com a apresentação da tabela que determina o percentual das citadas mercadorias fl.1056, percentual este considerado para o cálculo do estorno de crédito proporcional, devido pelo autuado, no caso, beneficiário do Decreto 7799/00.

Quanto à antecipação parcial do imposto, chama a atenção que os anexos que se referem a esta cobrança, levam em conta, em seu cálculo, a redução da base de cálculo. Concorda que, com relação à redução da base de cálculo conferida ao produto, nos meses de setembro, outubro e novembro de 2008, a planilha trouxe, inadvertidamente, o produto “margarina/gordura vegetal” produto este contemplado com a redução da base de cálculo de 58,825%, logo não deveria constar neste cálculo da antecipação tributária. Informa que corrigiu o equívoco, reduzindo, com relação à Infração 03, a multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da

Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, a antecipação devida nos meses de Setembro/08 – R\$665,14; Outubro/08 – R\$341,86 e Novembro/08 – R\$85,28, conforme nova planilha que anexou à informação fiscal.

Com relação aos demais itens, salienta que foram objeto da Diligência CONSEF já mencionada e devidamente atendidas com a Informação Fiscal às fls.1052, e respectivos anexos às fls.1098 a 1117.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 1166/1167, reiterando todos os termos de sua defesa e demais pronunciamentos, especialmente quanto aos itens 01, 02, 04, 05, 06 e 07, a petição protocolada no dia 14/09/2012, no que tange ao item 03. Os novos cálculos foram novamente alterados, e novamente foram impugnados, na medida em que o trabalho somente observou um produto (margarina vegetal), não alcançando os demais na mesma situação, a exemplo dos achocolatados. Sobre a multa, cita decisão do CONSEF por meio do Acórdão JJF Nº 0044-02/11. Pede a nulidade ou, observada a regra do art. 155, parágrafo único do RPAF/BA, a improcedência dos itens contestados.

## VOTO

O autuado suscitou a nulidade do presente lançamento, com base no art. 18, incisos II e IV, “a”, do RPAF/BA, alegando que não existe a mínima segurança na determinação da infração e na apuração da base de cálculo. Também alegou que em atendimento ao art. 46 do mencionado Regulamento, o autuado deve receber junto com a intimação todos os elementos que compõem a acusação. Reportando-se às infrações 06 e 07, disse que deveria receber os demonstrativos sintético e analíticos. Alegou que após a lavratura do Auto de Infração houve concessão de novo prazo de defesa, mas deveria receber todos os demonstrativos e documentos concernentes às acusações, já que a determinação da JJF implica nulidade da intimação anterior.

Quanto à entrega do CD onde estão gravados os demonstrativos sintéticos e analíticos que integram o presente Auto de Infração, a autuante esclareceu que o autuado recebeu e teve conhecimento do conteúdo constante no mencionado CD, conforme recibo às fls. 302-A e 303 do PAF.

Observo que foram realizadas diversas diligências fiscais, por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, sendo fornecidas ao defendente as cópias dos demonstrativos elaborados pela autuante. Foi novamente concedido prazo de defesa, conforme fl. 1041 do PAF.

Rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não se constatou qualquer violação ao devido processo legal e ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

No mérito, as infrações 01 e 05 serão analisadas mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam de matérias relacionadas a contribuintes inaptos, com inscrição cancelada e não contribuintes do ICMS.

A infração 01 trata da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes (inaptos) localizados neste Estado, no período de março de 2007 a dezembro de 2008. Demonstrativos às fls. 322 a 360 e 388 a 390 do PAF.

Quanto ao exercício de 2007, no demonstrativo às fls. 322 a 360 foi efetuada apuração dos valores devidos em relação aos contribuintes considerados inaptos, sendo aplicada a MVA de 15%. Ao resultado obtido foram adicionados os valores apurados no demonstrativo às fls. 388 a 390, que se refere à redução indevida de base de cálculo prevista no Decreto 7.799/00 e Termo de Acordo assinado pelo autuado, relativamente às vendas para contribuintes cancelados. Neste caso, a autuante se equivocou quando juntou situações diferentes numa mesma infração.

Reconhecendo o equívoco, a autuante informou que refez os cálculos e disse que, ao inserir os contribuintes inaptos e acrescentar o percentual da MVA para o cálculo da retenção do imposto, conforme demonstrativos às fls. 1054 e 1055, houve majoração do débito.

No referido demonstrativo (fl. 1054) a autuante indicou como débito para a infração 01 (falta de retenção do ICMS), apenas os valores apurados no levantamento fiscal às fls. 322 a 360, e para a infração 05, os valores apurados nas fls. 371/387 e 388/390. Entretanto, cometeu outro equívoco ao adicionar a MVA de 15% ao débito já apurado com aplicação de MVA.

Em relação ao exercício de 2008, também se constatou o mesmo equívoco, tendo em vista que foi efetuada apuração dos valores devidos em relação aos contribuintes considerados inaptos, sendo aplicada a MVA de 15%, conforme fls. 631/724. Ao resultado obtido foram adicionados os valores apurados no demonstrativo às fls. 737/747, que se refere à redução indevida de base de cálculo prevista no Decreto 7.799/00, nas vendas a não contribuintes.

A autuante cometeu, ainda, o mesmo equívoco do exercício de 2007, haja vista que indicou como débito para esta infração 01, apenas os valores apurados no levantamento fiscal às fls. 631/724, adicionar a MVA de 15% ao débito já apurado com aplicação de MVA.

Entendo que devem prevalecer os valores apurados nos demonstrativos às fls. 322/360 e 631/724, haja vista que nos mencionados cálculos já foram incluídos os percentuais de MVA, por se tratar de exigência do ICMS relativo à falta de retenção nas vendas realizadas para contribuintes inaptos.

Considerando que deve ser efetuado o recolhimento antecipado do ICMS, quando as mercadorias forem destinadas a contribuinte inapto ou não inscrito, concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$3.724,23, sendo R\$1.040,70 referentes a 2007 e R\$2.683,53 correspondentes a 2008.

Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de julho a novembro de 2007; janeiro a dezembro de 2008.

Trata-se de exigência da diferença do imposto por utilização de redução indevida da base de cálculo em relação à vendas efetuadas pelo autuado para contribuinte com inscrição cancelada, conforme levantamento fiscal às fls. 371/387 (2007) e fls. 748/796 (2008).

Reconhecendo o equívoco cometido na infração 01, a autuante refez os cálculos para incluir nesta infração os valores apurados nos demonstrativos de fls. 388/390 (2007) e 737/747 (2008), correspondentes à redução indevida de base de cálculo, nas vendas realizadas para contribuintes com inscrição cancelada.

Dessa forma, no refazimento dos cálculos pela autuante às fls. 1054/1055 foi efetuada a inclusão dos valores apurados nos demonstrativos de fls. 388/390 (2007) e fls. 737/747 (2008) que originalmente foram incluídos equivocadamente no débito da infração 01.

Nas manifestações apresentadas, o defendente alegou alegou que os novos demonstrativos apresentam valores maiores que aqueles cobrados no Auto de Infração.

Considerando que houve agravamento em virtude do aumento do valor do débito apurado, e tendo em vista 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, totalizando R\$6.679,98, estando comprovada a infração, conforme demonstrativos elaborados pela autuante.

Quanto aos valores remanescentes, entendo que deve ser objeto de novo procedimento fiscal, podendo o contribuinte ser intimado a recolher espontaneamente o débito correspondente às diferenças encontradas. Mantida a exigência fiscal.

Infração 02: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de fevereiro a agosto e novembro de 2007; janeiro a dezembro de 2008.

O autuado alegou que as planilhas apresentadas, por si só, não comprovam a falta de estorno, demonstrando que a autuação deve ser vista em consonância com o Decreto 7799/00. Entretanto, não trouxe aos autos qualquer comprovação de que tivesse efetuado o referido estorno e, por isso, considero a alegação defensiva mera negativa do cometimento da infração.

O autuado deveria estornar o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias que foram objeto de operação subsequente com redução da base de cálculo, no valor proporcional à redução, e apesar de ter afirmado que a autuação deve estar em consonância com o Decreto 7.799/00, tal estorno foi exigido em função do benefício previsto no referido Decreto.

Vale salientar que a autuante esclareceu que foram anexados os relatórios dos cálculos do Estorno de crédito com a apresentação da tabela que determina o percentual das citadas mercadorias (fl.1056), percentual este considerado para o cálculo do estorno de crédito proporcional, devido pelo autuado, que assinou Termo de Acordo previsto no Decreto 7799/00. Mantida a exigência fiscal.

Infração 03: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março, junho, agosto, setembro novembro e dezembro de 2007; janeiro a maio, setembro a dezembro de 2008. Demonstrativos às fls. 158/159.

Quanto à multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, a penalidade foi aplicada com base no art. 42, inciso II, alínea “d” do RICMS/97 que prevê a aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial, e no caso em exame foi exigida penalidade por falta de cumprimento da obrigação principal, relativamente ao recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial.

O autuado alegou que deve ser considerada a redução da base de cálculo, seja decorrente do Decreto 7799/00, seja em razão dos produtos margarina, achocolatados, etc., conforme art. 352-A, § 1º e 2º do RICMS/97.

Considerando a previsão de redução de base de cálculo constante no art. 87, inciso XXXI, em relação às operações internas com margarina, de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7%, a autuante refez os cálculos excluindo o mencionado produto.

Na última informação fiscal, a autuante disse que os anexos que se referem a esta cobrança, levam em conta, em seu cálculo, a redução da base de cálculo, e concordou com a defesa quanto à redução da base de cálculo conferida ao produto “margarina/gordura vegetal”, nos meses de setembro, outubro e novembro de 2008, esclarecendo que a planilha anteriormente elaborada trouxe, inadvertidamente, o produto “margarina/gordura vegetal” produto contemplado com a redução da base de cálculo de 58,825%. Informa que corrigiu o equívoco, reduzindo o débito nos seguintes meses: Setembro/08 – R\$665,14; Outubro/08 – R\$341,86 e Novembro/08 – R\$85,28, conforme nova planilha que anexou à informação fiscal, esclarecendo que as demais alegações defensivas foram atendidas.

Vale salientar que a penalidade prevista na alínea “d”, do inc. II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 passou a ser cabível às hipóteses de antecipação parcial, com a nova redação dada pela Lei nº 10.847, de 27.11.2007, ou seja, a partir de 28 de novembro de 2007. No caso em exame, entendo que a aplicação da multa exigida no presente Auto de Infração, em face do princípio da irretroatividade de normas que cominam sanções, e em decorrência da alteração produzida na Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.846/07, quanto à penalidade sobre o valor do imposto recolhido fora

do prazo, só é aplicável à antecipação parcial após a edição da norma que modificou o texto originário do dispositivo legal. Portanto, concluo pela exclusão dos valores relativos aos meses anteriores a novembro de 2007. Assim, a penalidade prevalece apenas em relação às ocorrências datadas de 30/11/2007, indicadas no levantamento fiscal à fl. 1086 e quanto ao débito apurado no exercício de 2008.

Analisando os novos demonstrativos elaborados pela autuante (fls. 1079/1097 e 1151/1162), constatei que houve majoração do débito em relação aos meses de dezembro de 2007 e janeiro de 2008, bem como, apuração de valores nos meses de junho e agosto de 2008, que não constaram no demonstrativo de débito originalmente efetuado. Como no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, são excluídos os valores apurados a mais, podendo ser cobrado mediante novo procedimento fiscal ou recolhido espontaneamente pelo autuado antes da nova ação fiscal.

Após os ajustes necessários, com a exclusão dos valores relativos ao período em que não era exigida a multa pela falta de recolhimento da antecipação parcial, e quanto aos equívocos constatados no levantamento fiscal, o débito originalmente apurado ficou reduzido para R\$16.050,62, conforme quadro abaixo, elaborado com base no levantamento fiscal (fls. 1079/1097 e 1151/1162). Infração subsistente em parte.

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA %	VALOR DO DÉBITO R\$
30/11/2007	15/12/2007	1.758,80	60%	1.055,28
31/12/2007	15/01/2008	4.711,92	60%	2.827,15
31/01/2008	15/02/2008	6.097,37	60%	3.658,42
28/02/2008	15/03/2008	270,36	60%	162,22
31/03/2008	15/04/2008	5.929,98	60%	3.557,99
30/04/2008	15/05/2008	3.755,74	60%	2.253,44
31/05/2008	15/06/2008	2.977,16	60%	1.786,30
30/09/2008	15/10/2008	665,14	60%	399,08
31/10/2008	15/11/2008	341,86	60%	205,12
30/11/2008	15/12/2008	85,28	60%	51,17
31/12/2008	15/01/2009	157,43	60%	94,46
<b>TOTAL</b>	-	-	-	<b>16.050,62</b>

Infração 04: Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2007; janeiro, março a novembro de 2008. Demonstrativos às fls. 148 e 152 do PAF.

O autuado alegou que não foi atendido o quanto solicitado pela JJF à fl. 1044, porque não se vislumbra nas planilhas a indicação das mercadorias. Afirma que foram efetuadas aquisições de mercadorias para revenda, sendo improcedente a cobrança do imposto.

Considerando que os demonstrativos elaborados pela autuante (fls. 148 e 152 e 736 do PAF) não indicam o tipo de mercadoria nem foram acostadas aos autos as cópias das notas fiscais objeto da autuação e, tendo em vista que o autuado alegou ter adquirido as mercadorias para revenda, não houve possibilidade de se apurar o que efetivamente ocorreu.

Foi solicitado na diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal (fl. 1044), que os demonstrativos fossem refeitos, incluindo uma coluna indicando as mercadorias objeto da

autuação fiscal, haja vista que tal omissão implica cerceamento ao direito de defesa e impossibilita o julgador de verificar se efetivamente foi exigido imposto em relação às mercadorias para consumo do estabelecimento autuado.

Concluo pela nulidade deste item da autuação, com base no art. 18, inciso II e IV, “a” do RPAF/BA, tendo em vista que ficou caracterizado que houve preterição do direito de defesa e no Auto de Infração não contém elementos suficientes para determinar com segurança a infração.

A infração 06 trata da falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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, no exercício de 2007, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis.

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 entrada, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques no exercício de 2008.

As infrações 06 e 07 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dessas infrações foi efetuada mediante levantamento quantitativo de estoques, tendo sido utilizados, inclusive, os dados constantes no arquivo magnético fornecido pelo contribuinte.

Em sua impugnação, o autuado alegou que efetuou todas as suas operações de comercialização de mercadorias com emissão de nota fiscal, conforme consta em seus registros fiscais (livros de entrada e de saída). Quanto ao levantamento do estoque, diz que esta obrigação passou a ser da fiscalização estadual, e a contagem física deveria ser realizada no interior do estabelecimento, dando ciência da referida apuração ao autuado.

Na informação fiscal, a autuante esclareceu que planilhas anexadas ao PAF que serviram de base para a cobrança do imposto nas infrações 06 e 07, foram baseadas em levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados.

Observo que o levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período, e como consequência, no presente processo, houve a constatação de diferenças de mercadorias tributáveis, conforme demonstrativos elaborados pela autuante e anexados aos autos, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista.

Vale salientar que de acordo com o demonstrativo resumo do levantamento quantitativo (fls. 128 a 147 e 1098/1117 do PAF), consta a informação de que o levantamento efetuado teve como fonte o arquivo magnético enviado pelo contribuinte para a Secretaria da Fazenda, tendo sido acostada aos autos intimação ao defendant para entrega do arquivo magnético, com a observação de que foram constatados códigos de mercadorias com duplicidade de descrição nos exercícios de 2007 e 2008.

O demonstrativo de fls. 128 a 135, indica que foram apuradas diferenças de entradas, bem como de saídas de mercadorias sem os devidos registros fiscais e contábeis, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas. Por isso, é devido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, ou seja, a omissão de saídas, conforme previsto no art. 60, II, “a” e § 1º do RICMS/97 c/c art. 13, inciso I, da Portaria 445/98 (infração 06).

Em relação à infração 07, tendo sido comprovado por meio do demonstrativo de fls. 136 a 147, que foram apuradas, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao

das saídas. Por isso, é devido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas, conforme art. 2º, § 3º, IV do RICMS/97 c/c art. 13, inciso II, da Portaria 445/98.

Quanto aos itens 06 e 07, o autuado também alegou que a demonstração não espelha a incidência dos termos do Decreto 7799/00, sendo credenciado através de termo específico. Entendo que no caso de levantamento quantitativo em que se exige imposto pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, não há como aplicar o benefício estabelecido no Decreto 7799/00, haja vista que o mencionado decreto se aplica às saídas para contribuintes inscritos, e no caso de omissão de saídas apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque não se pode afirmar que as mencionadas saídas foram efetuadas exclusivamente para contribuintes inscritos.

Portanto, concluo que o fato apurado através de Levantamento Quantitativo de Estoques encontra-se devidamente comprovado nos autos e a acusação fiscal é subsistente. Mantidas integralmente as infrações 06 e 07.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	3.724,23	-
02	PROCEDENTE	11.587,78	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	-	16.050,62
04	NULO	-	-
05	PROCEDENTE	6.679,98	-
06	PROCEDENTE	61.988,66	-
07	PROCEDENTE	31.467,80	-
<b>TOTAL</b>	-	<b>115.448,45</b>	<b>16.050,62</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 206845.0001/10-5, lavrado contra **JRL MERCANTIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$115.448,45**, acrescido das multas de 60% sobre R\$21.991,99 e 70% sobre R\$93.456,46, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a”, “b” e “e”; e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$16.050,62**, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da mesma Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de maio de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - JULGADOR