

**A. I. Nº** - 269193.0162/13-0  
**AUTUADO** - SUPERMERCADO EFCE PEREIRA LTDA  
**AUTUANTE** - GERALDO BARROS RIOS  
**ORIGEM** - INFAZ CRUZ DAS ALMAS – DAT NORTE  
**INTERNET** - 16.10.2013

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0229-04/13**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. c) MERCADORIAS DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. d) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. e) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.. f) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Itens não impugnados. Infrações mantidas. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. REGISTRO DE VALORES SUPERIORES AOS DESTACADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Vedado o creditamento de valores superiores àqueles destacados na nota fiscal. Estabelecimentos filiais de uma mesma empresa são autônomos. Impossibilidade de compensação. Infração caracterizada. 3. ALÍQUOTAS. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. OPERAÇÕES COM BEBIDAS. RICMS/97 prevê redução da base de cálculo. Infração parcialmente elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/03/2013, exige ICMS no valor de R\$20.873,97, multa de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações.

**INFRAÇÃO 1** – Falta de recolhimento do ICMS constatada 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 – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, no mês de dezembro de 2008, multa de 70%. Consta que os demonstrativos que comprovam tal omissão encontram-se nos ANEXOS I.1 do PAF, e foram elaborados a partir do SINTEGRA do contribuinte enviado à SEFAZ. Tais demonstrativos encontram-se em arquivo eletrônico, nos ANEXOS I.2, seguidos pelos recibos de entrega ao contribuinte (com autenticação digital). As planilhas auxiliares que dão sustentação a esta imputação (inventário, preços médios, relações das notas fiscais de entradas e saídas, etc.), dadas suas enormes quantidades, estão, na íntegra, no citado arquivo eletrônico, e com folhas de rosto nos também citados ANEXOS I.1 Aplicou-se a proporcionalidade das saídas tributadas previstas na IN SAT 56/2007.

INFRAÇÃO 2 – 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. No mês de dezembro de 2008. Multa de 70%. Consta que esta infração não se confunde com a anterior. Naquela, presume-se que as mercadorias (cujas entradas estão omitidas) foram adquiridas com o resultado da venda de mercadorias sem emissão de nota fiscal; o fato gerador se dá nas saídas sem o documento fiscal. Aqui, o fato gerador se dá na entrada de mercadorias da substituição tributária desacompanhada de documento fiscal. Os demonstrativos que comprovam tal infração compõem os ANEXOS I.1 do PAF, e foram elaborados a partir do SINTEGRA do contribuinte enviado à SEFAZ. Tais demonstrativos encontram-se em arquivo eletrônico, nos ANEXOS I.2, seguidos pelos recibos de entrega ao contribuinte (com autenticação digital). As planilhas auxiliares que dão sustentação a esta imputação (inventário, preços médios, relações das notas fiscais de entradas e saídas, etc.), dadas suas enormes quantidades, estão, na íntegra, no citado arquivo eletrônico, e com folhas de rosto nos também citados ANEXOS I.1.

INFRAÇÃO 3 – Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, no mês de dezembro de 2008. Multa de 60%. Consta que esta infração também não se confunde com a anterior. Naquela, o contribuinte é responsável solidário, referente ao ICMS Normal da mercadoria da substituição tributária; aqui, trata-se da antecipação tributária que deveria ter sido feita nas entradas de tais mercadorias. Os demonstrativos que comprovam tal infração compõem os ANEXOS I.1 do PAF, e foram elaborados a partir do SINTEGRA do contribuinte enviado à SEFAZ. Tais demonstrativos encontram-se em arquivo eletrônico, nos ANEXOS I.2, seguidos pelos recibos de entrega ao contribuinte (com autenticação digital). As planilhas auxiliares que dão sustentação a esta imputação (inventário, preços médios, relações das notas fiscais de entradas e saídas, etc.), dadas suas enormes quantidades, estão, na íntegra, no citado arquivo eletrônico, e com folhas de rosto nos também citados ANEXOS I.1.

INFRAÇÃO 4 – 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 mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurando mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, no mês de dezembro de 2009. Multa de 70%. Consta que os demonstrativos que comprovam tal infração compõem os ANEXOS II.1 do PAF, e foram elaborados a partir do SINTEGRA do contribuinte enviado à SEFAZ. Tais demonstrativos encontram-se em arquivo eletrônico, nos ANEXOS I.2, seguidos pelos recibos de entrega ao contribuinte (com autenticação digital). As planilhas auxiliares que dão sustentação a esta imputação (inventário, preços médios, relações das notas fiscais de entradas e saídas, etc.), dadas suas enormes quantidades, estão, na íntegra, no citado arquivo eletrônico, e com folhas de rosto nos também citados ANEXOS II.1.

INFRAÇÃO 5 – 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. No mês de dezembro de 2009. Multa de 70%. Consta que esta infração não conflita com a anterior. Naquela, cobrou-se a venda de mercadorias sem emissão de nota fiscal; como a omissão de saídas foi maior que a de entradas, supõe-se,

acertadamente, que as entradas omitidas foram adquiridas com as vendas omitidas, por isso, cobra-se apenas a omissão de saídas; o fato gerador se dá nas saídas sem o documento fiscal. Mas, para as mercadorias da substituição tributária, o fato gerador é diverso, se dá em outra oportunidade, qual seja, na entrada desacompanhada de documento fiscal. É este o objeto desta imputação; o contribuinte é o responsável solidário referente ao ICMS normal dessas mercadorias da substituição tributária. Os demonstrativos que comprovam tal infração compõem os ANEXOS II.1 do PAF, e foram elaborados a partir do SINTEGRA do contribuinte enviado à SEFAZ. Tais demonstrativos encontram-se em arquivo eletrônico, nos ANEXOS I.2, seguidos pelos recibos de entrega ao contribuinte (com autenticação digital). As planilhas auxiliares que dão sustentação a esta imputação (inventário, preços médios, relações das notas fiscais de entradas e saídas, etc.), dadas suas enormes quantidades, estão, na íntegra, no citado arquivo eletrônico, e com folhas de rosto nos também citados ANEXOS II.1.

INFRAÇÃO 6 – Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, no mês de dezembro de 2009. Multa de 60%. Consta que esta infração também não se confunde c/a anterior. Naquela, o contribuinte é responsável solidário, referente ao ICMS normal da mercadoria da substituição tributária; aqui, trata-se da antecipação tributária que deveria ter sido feita nas entradas de tais mercadorias. Os demonstrativos que comprovam tal infração compõem os ANEXOS II.1 do PAF, e foram elaborados a partir do SINTEGRA do contribuinte enviado à SEFAZ. Tais demonstrativos encontram-se em arquivo eletrônico, nos ANEXOS I.2, seguidos pelos recibos de entrega ao contribuinte (com autenticação digital). As planilhas auxiliares que dão sustentação a esta imputação (inventário, preços médios, relações das notas fiscais de entradas e saídas, etc.), dadas suas enormes quantidades, estão, na íntegra, no citado arquivo eletrônico, e com folhas de rosto nos também citados ANEXOS II.1.

INFRAÇÃO 7 – Utilizou, indevidamente, crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no documento fiscal, nos meses de junho de 2008 a dezembro de 2009. Multa de 60%. Consta que os demonstrativos de tal infração encontram-se nos ANEXOS III.1. Os documentos comprobatórios, nos ANEXOS III.2.

INFRAÇÃO 8 – Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses junho de 2008 a maio de 2009. Multa de 60%. Consta que os demonstrativos de tal infração encontram-se nos ANEXOS IV.1. Os documentos comprobatórios, nos ANEXOS IV.2.

Constam dos autos: TERMO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS (folha 09); TERMO DE RECEBIMENTO DE DEMONSTRATIVOS DE FISCALIZAÇÃO (folha 11); ANEXOS I.1, I.2, II.1, II.2, III.1, III.2, IV.1 e IV.2 (folhas 12 a 106); Petição do autuado, reconhecendo as infrações 1 a 6 (folhas 109 a 110); Impugnação (folhas 122 a 297); informação fiscal (folha 299); extratos SIGAT de parcelamento (folhas 307 e 308)

A autuada apresenta impugnação (folhas 122 a 297), na qual reconhece a procedência das infrações 1, 2, 3, 4, 5 e 6, ao tempo em que se insurge contra o lançamento efetuado pela fiscalização, relativamente às infrações 7 e 8.

Preliminarmente, afirma que o ordenamento jurídico pátrio assegura aos litigantes os direitos de contraditório e de ampla defesa, ambos com status constitucional, nos termos dos dispositivos legais que transcreve. Tais princípios, assegura, desempenham papel fundamental no processo administrativo, apresentando inúmeros desdobramentos práticos, razão pela qual se torna necessária uma análise dos mesmos. Já o contraditório, afirma, consiste no direito do sujeito passivo manifestar-se sobre todos os fatos narrados no processo e documentos carreados aos

autos. Assegura-se, desse modo, que a parte tome conhecimento dos atos processuais praticados contra si e possa a eles reagir.

No mérito, relativamente à infração 7, alega que, a acusação de infringência baseada no art. 93, § 5º, inciso I, art. 97, inciso VIII e art. 124 XI do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, não prospera tendo em vista que não houve prejuízo ao Estado da Bahia, por se tratar de transferência de produtos da matriz para filial da autuada, gerando conseqüentemente a compensação dos créditos, sendo utilizada a alíquota estabelecida no RICMS, ou seja, 17% (dezessete por cento).

Defende que, pela interpretação da norma sancionadora da suposta infração, denota-se que se houve prejuízo, esse foi suportado pelo contribuinte ao utilizar-se da alíquota de 17% (dezessete por cento) e não de 12% (doze por cento) como atesta o autuante. Assevera que a exegese que se extrai do dispositivo citado mostra que a aplicação da infração destoa do mandamento legal, corroborando a tese da autuada de que o autuante caracterizou de forma incorreta a suposta infração cometida pela mesma, conseqüentemente, conflitando a sua cobrança com a interpretação literal da norma.

Pelo teor das informações, requer o autuado a não aplicação da penalidade fiscal e sua improcedência, já que a norma não imputa infração fiscal ao contribuinte em virtude do destaque de imposto à base de 17% (dezessete por cento) nas mercadorias elencadas pelo autuante na infração em epígrafe e demonstrados nos ANEXOS IV.1 e IV.2 (sic).

Quanto à infração 8, alega que não vulnerou a empresa qualquer norma da legislação estadual muito menos cometeu atos irregulares, para sujeitar-se às cominações que se lhe venha impingir o auto de infração em referência por parte do fiscal Estadual. A conclusão insofismável, pleiteia, há de ser no sentido de padecer de amparo, a qualquer título, a pretensão da autoridade fiscal autuante máxime pela exegese emergente do Decreto nº 9.547, de 20 de setembro de 2005, que procedeu à alteração nº 66 ao Regulamento do ICMS; alterou os Decretos nºs 4.316/95, 6.734/97, 7.799/00 e 9.265/04 e estabeleceu critérios para apropriação do crédito fiscal relativo ao estoque das mercadorias excluídas do regime de substituição tributária.

Transcreve o inciso XXVI do art. 1º do Decreto nº 9.547, de 20 de setembro de 2005, para fixar a idéia de que o dispositivo citado prevê uma redução da base de cálculo em 30% nas operações internas e de importação com bebidas alcoólicas.

Requer, por fim, a autuada, o cancelamento da multa dessa infração por sua inaplicabilidade; anexando cópias das Notas Fiscais das Mercadorias elencadas pelo autuante para a caracterização da infração em epígrafe.

Arremata, inferindo que, à vista dos fatos, argumentos e fundamentação expostos, particularmente em relação à nulidade das infrações cuja descrição não permite ou não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, deve ser declarada a nulidade parcial do Auto de Infração, notadamente, em relação às infrações 7 e 8, por encontrar-se formalmente ilegal (erro de tipicidade, erro na aplicação da penalidade). Requer ainda, não sendo acatado o pedido de nulidade, sejam desconsideradas as infrações contestadas pela autuada.

O autuante presta a informação fiscal (folha 299), afirmando que a autuada reconheceu as infrações 1, 2, 3, 4, 5 e 6 e anexou comprovante de parcelamento.

Quanto à infração 7, o autuante afirma que não vislumbra norma ou dispositivo legal a lastrear a linha argumentativa desenvolvida pela autuada, mormente naquela linha que norteia as ações inerentes ao imposto em questão.

Quanto à infração 8, afirma que a despeito de a impugnante ter se insurgido de forma genérica, procedeu a uma revisão conceitual do lançamento e verificou que houve um período, dentro daquele compreendido pela imputação, no qual vigorava uma redução de 30% da base de cálculo para as bebidas alcoólicas em questão. Assim, propõe uma redução dos valores relativos a esse item, conforme especifica. Conclui, sugerindo que o presente Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente, reduzindo o seu valor para R\$17.580,98.

Intimado para ciência da informação produzida e dos novos demonstrativos de débito relativamente à infração 08, a autuada nada opôs.

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99.

Afasto, inicialmente, a preliminar arguida pela impugnante por não vislumbrar qualquer indício de que tenha havido cerceamento do seu direito de defesa, o que, embora alegado, não foi sequer demonstrado.

Quanto às infrações 1, 2, 3, 4, 5 e 6, constato que os ANEXOS I.1, I.2, II.1 e II.2 (folhas 12 a 67), elaborados pelo autuante, evidenciam, com clareza, a ocorrência de falta de recolhimento do imposto, constatado pela apuração de diferenças no levantamento quantitativo de estoques.

Para tal, a autoridade fiscal apresentou a relação completa das mercadorias inventariadas, fazendo a identificação individualmente de cada item considerado, conforme coluna “Código”. Adicionalmente, acostou uma mídia com cópia de todas as planilhas auxiliares que dão sustentação ao levantamento realizado (folha 40).

Desincumbiu-se, assim, do seu ônus probatório naquilo que se refere aos elementos reveladores da ocorrência do fato gerador, constitutivo do seu direito de exercer legitimamente a prerrogativa do cargo, traduzida no lançamento do crédito tributário.

A impugnante não se insurgiu, neste ponto do lançamento efetuado, pelo contrário, reconheceu como procedentes as infrações apontadas, tendo, inclusive, anexado uma petição, acolhendo os valores reclamados nas infrações 1 a 6 (folhas 109 a 110). Deixa, portanto de existir questão controversa relativamente às infrações citadas.

Diante do exposto, voto pela procedência do lançamento, no que se refere às infrações 1 a 6.

Passo ao exame do mérito. Quanto à infração 7, o autuante apresentou a relação completa dos documentos fiscais que deram origem ao creditamento a maior do imposto, conforme ANEXO III.1 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO INDEVIDO (folhas 69 a 79). Anexou, igualmente, cópia, dos documentos referidos, conforme ANEXO III.2, onde se encontram cópias das notas fiscais e do livro registro de entradas. Logrou êxito, assim, em provar a ocorrência da obrigação tributária, desincumbindo-se do seu ônus probatório.

A impugnante não contestou o fato, mas questionou a qualificação jurídica que lhe foi dada pelo autuante. Defende uma interpretação pela qual não teria havido prejuízo ao erário, concluindo que o único prejudicado teria sido a própria autuada.

Em consulta ao sistema normativo do ICMS, constata-se que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular é fato gerador do imposto, nos termos do art. 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, abaixo reproduzida, *in verbis*.

*“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

*...”*

*Sendo fato gerador do imposto, conforme demonstrado, a Lei Estadual 7.014/96 disciplinou o momento de sua ocorrência, nos termos do art. 4º, inciso I, conforme adiante.*

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

*...”*

Ressoa, portanto, evidente que a circulação de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa enseja o surgimento das obrigações tributárias, principal e acessória, previstas na legislação, não assistindo razão à autuada neste ponto.

Quanto à alegação de que não houve prejuízo ao erário estadual, o art. 11, § 3º, inciso II da LC nº 87/96 é elucidativo a respeito, ao definir a autonomia de cada estabelecimento em relação às demais filiais da mesma empresa, conforme adiante.

*“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

*...*

*§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:*

*...*

*II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;*

*...”*

Assim, não assiste razão à autuada em querer fazer a compensação dos valores recolhidos a menor por um dos estabelecimentos com o valor a maior recolhido pelo outro.

Diante do exposto, voto pela procedência do lançamento, no que se refere à infração 7.

Quanto à infração 8, o autuante, igualmente ao que fizera na infração 7, apresentou a relação completa dos documentos fiscais que deram origem ao débito a menor do imposto, conforme ANEXO IV.1 – SUMÁRIO DO DÉBITO A MENOR (folhas 85 a 101). Anexou, igualmente, cópia, dos extratos SINTEGRA, conforme Anexo IV.2 (folhas 102 a 106).

Diferentemente, contudo, do que ocorrera com a infração 7, a impugnante, aqui, se insurgiu em relação à base de cálculo utilizada, logrando êxito em evidenciar a legislação aplicável à matéria, a qual prevê a redução da base de cálculo em 30%. Desincumbiu-se, assim, do seu ônus em provar a existência de um fato restritivo da prerrogativa fiscal.

O autuante acatou, neste ponto, as alegações da defesa, reduzindo incontinenti os valores reclamados para R\$175,44, conforme folha 299 do presente processo.

Intimado a se manifestar a respeito dos novos valores encontrados pela autoridade fiscal, a autuada nada opôs, sendo de se aplicar a regra prevista no art. 140 do RPAF/99.

Desaparece, assim, a questão controversa relativamente à infração 8 citada.

Diante do exposto, voto pela procedência parcial do lançamento, no que se refere à infração 8.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269193.0162/13-0**, lavrado contra **SUPERMERCADO EFCE PEREIRA LTDA**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.580,98**, acrescido das multas de 60% sobre R\$3.482,54, e 70%, sobre R\$14.098,44, dos acréscimos legais, prevista no art. 42, II “a” e “d”e, VII “a” e III devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de outubro de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA