

A. I. Nº - 110427.0007/13-4
AUTUADO - ITÃO SUPERMERCADOS IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÕES S/A.
AUTUANTE - NÉLIO MANOEL DOS SANTOS
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET - 09/07/2014

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0101-05/14

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA: **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração mantida, reconhecida pelo impugnante. **b)** FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. MATERIAL DE EMBALAGEM. O cálculo da proporcionalidade, para efeito do estorno de crédito fiscal das embalagens, diferente do alegado pelo impugnante, deve contemplar as saídas, cuja fase de tributação se encerrou (não mais tributadas), que é o caso das mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária. Infração mantida. **c)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. UTILIZAÇÃO MAIOR DO QUE O DEVIDO. Infração mantida, reconhecida pelo impugnante. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA INTEGRAL. RECOLHIMENTO A MENOS. Demonstrado pelo impugnante o pagamento parcial da exigência tributária. Infração parcialmente mantida. 3. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO (Infrações 5, 6 e 7). Infrações mantidas reconhecidas pelo impugnante. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO; **a)** INFRAÇÕES 8, 9 e 10. Mantidas. Reconhecidas pelo impugnante; **b)** INFRAÇÃO 11. Ficou demonstrado que o sujeito passivo não é fabricante e não tem direito ao benefício da redução pretendida. 5. SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Ficaram demonstradas as omissões de receitas decorrentes de saídas de mercadorias tributadas não registradas, apuradas mediante o confronto entre as escritas fiscal e contábil, no mês de janeiro/2010, indicando receitas registradas nos livros contábeis maiores do que os constantes nos livros fiscais e oferecidos a tributação. Infração mantida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 16/09/2013, reclama ICMS e multa percentual por descumprimento de obrigação acessória no total de R\$1.694.102,21, imputando ao autuado as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária. Refere-se a mercadorias diversas adquiridas no estado da Bahia, incluídas no regime de substituição tributária, conforme consta dos ANEXOS I e I-A. Valor Histórico: R\$2.781,64 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, VII, "a";

INFRAÇÃO 2 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto. Refere-se aos créditos fiscais utilizados integralmente nas aquisições de materiais de embalagem, nos exercícios de 2009/2010, havendo o contribuinte deixado de efetuar o estorno proporcional relativo às saídas de mercadorias isentas e não tributadas, nos termos do artigo 93, § 1º, inciso II, combinado com o artigo 100, § 1º, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS II, II-A, II-B e II-C. Valor Histórico: R\$230.078,44 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, VII, "b";

INFRAÇÃO 3 - Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89, conforme Levantamento Fiscal de Antecipação e/ou Substituição Tributária nas Entradas, relativo aos exercícios de 2009/2010, constante dos ANEXOS III e III-A. Valor Histórico: R\$89.237,08 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, II, "d";

INFRAÇÃO 4 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Refere-se aos exercícios de 2009/2010, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS IV e IV-A. Valor Histórico: R\$106.942,78 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, II, "f";

INFRAÇÃO 5 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Refere-se aos exercícios de 2009/2010, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS V e V-A. Valor Histórico: R\$64.151,70 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, II, "f";

INFRAÇÃO 6 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Refere-se a saídas de mercadorias tributáveis através de notas fiscais, nos exercícios 2009/2010, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS VI e VI-A. Valor Histórico: R\$2.557,58 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, II, "a";

INFRAÇÃO 7 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Refere-se a saídas de mercadorias diversas nos exercícios de 2009/2010, através de Equipamentos emissores de Cupons Fiscais (ECF/PDV), conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS VII e VII-A. Valor Histórico: R\$9.194,70 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, II, "a";

INFRAÇÃO 8 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Refere-se a saídas de bebidas alcoólicas não incluídas no regime de substituição tributária (NCM 2204 e 2206), promovidas através de notas fiscais no período de 01/01/2009 a 31/12/2009, sujeitas à alíquota de 27%, tributadas pelo contribuinte à alíquota de 25%, conforme demonstrativo constante do ANEXOS VIII. Valor Histórico: R\$2.852,61 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, II, "a";

INFRAÇÃO 9 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Refere-se a saídas de bebidas alcoólicas não incluídas no regime de substituição tributária, no período de janeiro a abril/2009, promovidas através de ECF/PDV, sujeitas à alíquota de 27%, tributadas pelo contribuinte à alíquota de 25%, conforme demonstrativo constante do ANEXO VIII-A. Valor Histórico: R\$2.314,72 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, II, "a";

INFRAÇÃO 10 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Refere-se às saídas de diversas mercadorias promovidas através de notas fiscais, nos exercícios de 2009/2010, sujeitos à alíquota de 17%, tributados pelo contribuinte às alíquotas de 7 e 12%, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS IX e IX-A. Valor Histórico: R\$715,37 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, II, "a";

INFRAÇÃO 11 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Refere-se às saídas de produtos de laticínio (queijo, manteiga e requeijão) promovidas através ECF's/PDV's, nos exercícios de 2009/2010, sujeitos à alíquota de 17%, tributados pelo contribuinte à alíquota de 12%, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS X e X-A. Valor Histórico: R\$121.465,31 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, II, "a";

INFRAÇÃO 12 - Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação ou do exterior. Refere-se ao ICMS recolhido em decorrência de aquisições de mercadorias em outras Unidades da Federação, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS XI e XI-A. Valores apurados com base nos DAE's e nos extratos de arrecadação emitidos pela DARC-GEIEF, em confronto com o livro Registro de Apuração. Valor Histórico: R\$80.231,31 - Multa de 60% - Aplicação no Art. 42, VII, "a";

INFRAÇÃO 13 - Deixou de recolher, no(s) prazo(s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos livros Fiscais próprios. Refere-se a omissões de receitas decorrentes de saídas de mercadorias tributadas não registradas, apuradas mediante o confronto entre as escritas Fiscal e Contábil, no mês de janeiro/2010, por esta última apresentar saldo divergente do apurado na escrita fiscal, conforme conta Razão nº 8010101001000001, Demonstração de Resultados e Balanço Patrimonial do 1º trimestre/2010, devidamente transmitidos através do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e ANEXO XIII. Valor Histórico: R\$981.579,03 - Multa de 70% - Aplicação no Art. 42, III;

O autuado, às fls. 301 a 308 dos autos, apresenta defesa afirmando que reconhece as infrações que seguem: “Infração 01 - 01.02.06”, “Infração 04 - 06.01.01”, “Infração 05 - 06.02.01”, “Infração 06 - 02.01.03”, “Infração 07 - 02.01.03”, “Infração 08 - 03.02.02”, “Infração 09 - 03.02.02”, “Infração 10 - 03.02.02”, e “Infração 12 - 01.02.74”.

Considera parcialmente procedentes a “Infração 02 - 01.05.02” e “Infração 03 - 07.01.02” haja vista erros de fato e de direito na extensão material e jurídica dos mesmos.

Argui a improcedência total das infrações: “Infração 10 - 03.02.02”, “Infração 11 - 03.02.02” e “Infração 13 - 02.01.02” uma vez que não cabe utilização indevida de créditos de ICMS e/ou nascimento de obrigações desse tributo.

Quanto à infração 02, alinha considerações sobre a interpretação mais favorável ao contribuinte e que as operações não tributadas são as isentas e a operação aritmética para realização da proporção determinada pelo inciso II do § 1º do Art. 93 do RICMS-BA., no caso da impugnante, deve ser configurada tomando como operações de saídas não tributadas pelo ICMS apenas os valores inerentes aos COFs. nºs 5.102, 5.152 e 6.102 dos anexos II e II-A, coluna “Isentas/Não Tributadas”, porquanto os valores dos COFs. nºs 5.405 e 6.404 se referem a operações tributadas pelo regime de substituição, conforme fez o impugnante no relatório à este ato colacionado (v. Anexos 02 e 03), o crédito tributário efetivamente devido e legítimo neste particular monta em R\$67.135,89, valor histórico, no somatório dos valores constantes da coluna “CREDITO FISCAL A ESTORNAR” de todos os períodos fiscalizados.

No que tange a infração 03, alude à procedência parcial, aduzindo que a insubstancialidade parcial do lançamento com base nesta hipótese concebida como insurreição às regras de antecipação do ICMS pela impugnante reside apenas no fato de erro na constatação da exata substancialidade de alguns dos elementos probatórios dos recolhimentos realizados pela impugnante, em cumprimento ao quanto determina o Art. 371 do RICM-BA (Decreto nº 6.284/1997).

Afirma que basta apenas a juntada dos referidos documentos e suas respectivas Notas Fiscais e/ou DANFE's (v. anexos 04 a 156), bem assim de relatórios demonstrativos das divergências entre as imputações feitas pela autoridade lançadora e a realidade fática espelhada por estas provas (v. anexos 157 a 158), para se ter o dossiê necessário à evidenciação do acerto desta epígrafe impugnativa.

Frisa ser o crédito tributário aqui contraditado não superior a R\$42.657,64, em seu valor histórico destacado nas respectivas colunas de cada um deles tituladas de “DIFERENÇA REAL”. Sendo R\$13.713,89 relativo ao ano de 2009 e R\$ 29.483,75 ao de 2010.

Argui a improcedência total da infração 11, que na descrição da infração “Refere-se às saídas de produtos de laticínio (queijo, manteiga e requeijão) promovidas através ECF"s/PDV's, nos exercícios de 2009/2010, sujeitos à alíquota de 17%, tributados pelo contribuinte à alíquota de 12%, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS X e X-A.”

Lembra que “O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.” (Art. 144 do CTN).

Reproduz o artigo 87, XXVIII do RICMS/BA:

RICM-BA – Decreto 6.284/1997

“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:”

(...)

“XXVIII - das operações internas com os produtos derivados de leite, constantes nas posições da NCM abaixo indicadas, realizadas pelo fabricante, estabelecido neste Estado, calculando-se a redução em 29,41% (vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 12% (doze por cento):” (Grifamos).

Argumenta que o precitado dispositivo legal do RICMS-BA, manda reduzir a base de cálculo das operações que menciona e o faz “*de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 12% (doze por cento)*”, por logicidade imune a qualquer disceptação com peso de juridicidade inocula autorização nas relações jurígenas advindas das operações subsequentes para que esta mesma carga tributária perdure até o ponto final do ciclo econômico desses produtos, que são as operações de vendas aos consumidores finais dos produtos.

Entende que a predita redução é incompatível com o mecanismo que ordena os registros das vendas através ECF's/PDV's, a impugnante utilizou a alíquota de 12% (doze por cento) para tributar essas operações de saídas, sem que isso tenha causado nenhum prejuízo ao Fisco Estadual, porque o objetivo de arrecadação deste foi alcançado no limite da carga tributária previamente estabelecida.

Considera improcedente a infração imputada.

No que diz respeito à infração 12 (quis dizer 13), aponta ser a questão central o erro material de escrituração contábil sanável em toda sua inteireza que foi içado pela digna autoridade fiscal lançadora à condição de fato denunciante da existência de omissões de saídas de mercadorias.

Destaca a referência terminológica insculpida na peça de autuação:

“Refere-se a omissões de receitas decorrentes de saídas de mercadorias tributadas não registradas, apuradas mediante o confronto entre as escritas Fiscal e Contábil, no mês de janeiro/2010, por esta última apresentar saldo divergente do apurado na escrita fiscal, conforme conta Razão nº 8010101001000001, Demonstração de Resultados e Balanço Patrimonial do 1º trimestre/2010, devidamente transmitidos através do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e ANEXO XIII.”

Afirma que a escrituração contábil do primeiro trimestre de 2010 da impugnante hoje residente no banco de dados do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, foi transmitida com erros que comprometem a verdade material das operações efetivamente realizadas e escrituradas na conta nº 8010101001000001, na qual são registradas as vendas de mercadorias com tributação normal do ICMS realizadas no estabelecimento fiscalizado.

Alude que o dito erro foi apenas material e da seguinte ordem: o sistema de escrituração digital utilizado pela impugnante não encerrou os saldos das contas de receitas, também de outras, quando do encerramento do balanço do terceiro trimestre do ano de 2009; pelo que os valores foram transferidos como saldos iniciais das respectivas contas no dia 01/01/2010.

Afirma que é ver o Razão da referida conta nº 8010101001000001 de janeiro de 2010, extraído do SPED e a esta colacionado (v. Anexo-159) onde consta como saldo inicial dela, na abertura da escrituração daquele mês, o valor de R\$5.764.528,73; o que é visivelmente incongruente com a

realidade escritural, pelo que perfeitamente perceptível apenas como erro de escrituração aos afeitos à ciência contábil.

Aduz que a verdade é que o erro é perfeitamente sanável, verdade também é que ele não pode ser sanado dentro do sistema SPED, porque quando verificado pela impugnante não lhe era mais permitido qualquer interferência para o saneamento do mesmo, haja vista que os livros já tinham sido autenticados pela Junta Comercial do Estado da Bahia. Entretanto, como o lançamento tributário é norteador, dentre outros, pelo princípio da estrita legalidade e seu corolário o da busca da verdade material, a impugnante reconstituiu sua escrituração em arquivos do SPED e, devidamente assinada digitalmente por seu diretor nele identificado e seu contador responsável, os trás à colação como mais um elemento probatório da imaculada veracidade de sua escrituração contábil, porque em perfeita comunhão com seus registros fiscais.

Evidencia que o novo Razão da conta nº 8010101001000001 em sua versão refeita (v. Anexo-160) apresenta saldo no dia 31/01/2010 no importe de R\$1.548.782,67, exatamente igual ao valor das vendas constantes do ANEXO III, CFOP nº 5.102, (peça complementar explicativa do Auto de Infração que inaugura este PAF), apenas porque foi expurgado o saldo indevidamente transferido no início do período.

Conclui alegando a improcedência da autuação.

Em suas notas conclusivas apresenta também os seguintes elementos probatórios:

- a) o arquivo digital do SPED CONTÁBIL reconstituente de sua contabilidade do primeiro trimestre de 2010, referido no item “23” supra e contido no CD que acompanha esta peça impugnatória;*
- b) e, também em documento físico, o instrumento extraído do arquivo referido na letra “a”, comprobatório das pessoas que o assinam digitalmente. (V. Anexo-161).*

O autuante, às fls. 528 a 533 dos autos, apresenta informação fiscal alegando que, inicialmente o contribuinte declara reconhecer as infrações 01 – 01.02.06; 04 – 06.01.01; 05 – 06.02.01; 06 – 02.01.03; 07 – 02.01.03; 08 – 03.02.02; 09 – 03.02.03; 10 – 03.02.02; e 12 – 01.01.02.74, considerando-as indiscutivelmente procedentes. Quanto às demais, impugna parcialmente algumas, e totalmente outras.

Aduz que a infração 2 – 01.05.02 – Refere-se à falta de estorno proporcional dos créditos fiscais utilizados integralmente nas aquisições de materiais de embalagem, em decorrência das saídas de mercadorias isentas e não tributadas, conforme estabelece a legislação pertinente ao assunto. Discorda o impugnante, em seu arrazoado, da inclusão nos cálculos para efeito da aplicação da proporcionalidade, no estorno do crédito do ICMS, das saídas alcançadas pela substituição tributária – CFOP nº 5.405 e 6.404. Alega que se trata de operações tributadas pelo regime de substituição. Junta à defesa os Anexos 02 e 03 (fls. 310/320), demonstrando o quanto pretende seja devido de crédito fiscal a estornar, nesta infração.

O autuante esclarece que os cálculos elaborados nos demonstrativos estão rigorosamente de acordo com o que determina o artigo 93, § 1º, inciso II, combinado com o artigo 100, § 1º, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época. Neste aspecto, salienta que o impugnante não deve ter atinado para o fato de que os materiais de embalagem, embora tenham constituído custos de comercialização, não integraram os cálculos elaborados para efeito de recolhimento do ICMS devido por substituição/antecipação tributária nas entradas das mercadorias submetidas a este regime.

Aduz que, nas mercadorias com tributação normal, esse tipo de custo obviamente é levado em consideração pelo contribuinte, repassando-o ao consumidor final. Logo, a tributação, mesmo de forma indireta, é feita através da saída da mercadoria. Por isso, a legislação muito sabiamente deu o direito ao crédito nas entradas de materiais de embalagem, como forma de não prejudicar o contribuinte, pois as saídas destas serão tributadas juntamente com as mercadorias principais, sob o regime normal.

Explica que nas mercadorias tributadas por substituição as saídas não sofrem qualquer tributação relativa ao ICMS, haja vista o sistema a que ela está submetida assim determinar. Desta forma,

complementa, nada mais justo que os créditos fiscais das embalagens nelas aplicadas serem estornados, uma vez que não sofrerão tributação na saída, mesmo que indiretamente, como acontece com a mercadoria do regime normal.

Conclui que os cálculos que efetuou obedecem fielmente ao que determinava a legislação em vigor à época do ilícito fiscal, mantém integralmente esse lançamento.

Quanto à infração 3, aduz que foi por recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições de mercadorias em outros estados, relacionadas nos anexos 88 e 89 do Regulamento do ICMS/BA.

Informa que o contribuinte apresentou impugnação parcial à presente infração, sob alegação de já haver recolhido diversas parcelas dos valores alinhados nos demonstrativos de fls. 52/94 elaborados pelo autuante. Anexa várias cópias de DAE's e GNRE's com a pretensão de comprovar o quanto alega, bem como demonstrativo elaborado com esse fim (fls. 474/484).

Afirma o autuante que cotejando os elementos supracitados, com o levantamento que serviu de base para o lançamento fiscal, o preposto do fisco pode constar que, na verdade, diversos valores incluídos na infração já teriam sido recolhidos, não considerados por ocasião da ação fiscal, por não terem sido apresentados pelo contribuinte, apesar de lhe ter sido apresentado cópia do levantamento para verificação e esclarecimento de dúvidas, com vistas a se evitar autuação indevida e retrabalho para todos.

Aduz que, somente agora, por ocasião da defesa, é que referida documentação foi juntada ao processo fiscal. Então, estão sendo efetuadas as devidas exclusões dos valores comprovados, utilizando-se do demonstrativo original, para melhor clareza das retificações realizadas, de forma que o montante do imposto reclamado fica em R\$65.572,92, sendo R\$26.743,67 referente ao exercício de 2009 e R\$38.829,25 do exercício de 2010, conforme consta dos levantamentos anexos, sob o título de “ANEXO II - Retificado” e “ANEXO III-A - Retificado”.

Registra a existência de divergências entre os valores apresentados nos demonstrativos do defendente (fls. 474/484) e os apurados pelo autuante após as devidas retificações, (levantamentos anexos), ocasionadas por constar do demonstrativo do impugnante, valores já considerados como pagamentos no levantamento fiscal, dentre outras discrepâncias. E o mais grave: ao querer considerar pagamentos já apropriados no levantamento fiscal, o defendente deduziu os valores excedentes, quando no somatório da coluna “diferença real” do seu demonstrativo, de forma que o total das diferenças ali apontado está completamente em desacordo com a realidade. Assim, o demonstrativo elaborado pelo autuado não contém o indicativo de número relativo (-), ficando este, na forma apresentada na defesa, descaracterizado para a demonstração a que se propõe. Afirma que vale-se então, apenas dos comprovantes de pagamento (fls. 321/473) apresentados pelo defendente, para inclusão dos pagamentos não apropriados por ocasião da ação fiscal, quando se pode ver que muitos deles já foram considerados anteriormente. Para melhor clareza dos fatos, apresenta abaixo os itens com o sinal “-”, (negativo) cujos valores foram deduzidos do total das diferenças de imposto constantes do levantamento da Antecipação/Substituição Tributária nas Entradas de Mercadorias, elaborado pelo impugnante:

MÊS	N. F. Nº	OCORRÊNCIA	EXCLUSÃO	R\$ A. I.	R\$ DEFESA
03/2009	151734	Apropriação pagtº (fl. 329)	129,96	0,00	-14,85
05/2009	48161	Apropriação pagtº (fls. 332)	741,26	0,00	-1,37
05/2009	240377	Pagtº já apropriado inicial	0,00	156,26	-529,23
06/2009	69189	Pagtº já apropriado inicial	43,14	0,00	-156,30
09/2009	3419	Pagtº já apropriado inicial	0,00	1.127,60	-6.654,12
10/2009	7412	Pagtº já apropriado inicial	0,00	662,84	-5.506,68
11/2009	26599	Idem, idem (fls. 350/359)	980,59	30,76	-705,89
12/2009	43280	Apropriação pagtº (fl. 366)	417,25	0,00	-0,02
01/2010	187097	Pagtº já apropriado inicial	0,00	1,71	-25,03
02/2010	18067	Pagtº já apropriado inicial	0,00	25,57	-125,71
02/2010	206630	Pagtº já apropriado inicial.R\$28,02 (fl. 385).	262,92	34,11	-287,24
02/2010	143453	Pagtº já apropriado inicial R\$363,06	55,55	0,00	-105,62
02/2010	39075	Pagtº já apropriado inicial R\$36,02	49,54	0,00	- 36,02
03/2010	14796	Pagtº já apropriado inicial	0,00	590,90	-1.828,27
03/2010	20222	Pagtº já apropriado inicial	0,00	33,52	-252,78
03/2010	20223	Pagtº já apropriado inicial	0,00	12,94	-687,62
03/2010	185461	Pagtº já apropriado inicial R\$182,41; valor R\$1.918,72	0,00	1.918,72	0,00

		utilizado cré. Antec. Parcial			
03/2010	21213	Pagt° já apropriado inicial	0,00	11,97	-19,74
03/2010	37080	Apropriação pagt° (fl. 414); já apropriado inic.R\$155,28	323,52	0,00	-274,81
03/2010	219064	Apropriação pagt°(fl. 417)	213,39	0,00	-224,16
03/2010	219064	Apropriação pagt°(fl. 417)	150,66	0,00	150,00
03/2010	22877	Pagt° apropriado NF 24480 = R\$932,14	0,00	250,50	0,00
03/2010	22879	Pagt° apropriado NF 24480 = R\$932,14	0,00	716,70	39,60
04/2010	25390	Apropriação pagt° (fl. 418); já apropriado inic. R\$76,94	74,66	0,00	-64,20
04/2010	25392	Pagt° já apropriado inicial	0,00	8,10	0,00
04/2010	7861	Aprop. pagat° (fls.420/1); vl. já aprop. inicial =R\$15,76	86,83	0,00	-6,68
05/2010	28864	Pagt° já apropriado inicial	0,00	6,97	-122,83
05/2010	9188	Pagt° já apropriado inicial	0,00	269,06	-1.206,85
05/2010	17541	Pagt° já apropriado inicial	0,00	0,00	-1.202,61
05/2010	17731	Apropriação pagt° (fl. 433); já aprop. Inicial R\$425,05	27,17	0,00	-209,54
05/2010	17732	Apropriação pagt° (fl. 433)	2,45	0,00	-2,33
05/2010	29336	Pagt° já apropriado inicial	0,00	10,15	-4,11
06/2010	13770	Pagt° apropriado NF 13772	0,00	148,72	-532,94
07/2010	11873	Pagt° já apropriado inicial	0,00	56,40	-1.056,27
07/2010	42297	Pagt° já apropriado inicial	0,00	76,19	0,01
07/2010	42298	Pagt° aprop. demais NF DAE (11873/42297)=R\$2.302,58	0,00	155,76	0,00
07/2010	109489	Pagt° apropriado demais NF DAE (11873/42297) = R\$2.302,58	0,00	33,99	0,00
07/2010	85758	Apropriação pagt° (fl. 448)	208,79	0,00	-11,94
07/2010	280	Apropriação pagt° (fl. 450); já aprop. inicial R\$1.406,12	783,03	62,30	-1.140,51
08/2010	7486	Apropriação pagt°; restante valor DAE(fl.453) aprop. NF 74922/10461=R\$9.134,85	8,36	398,19	0,00
08/2010	17304	Valor DAE(fl.453) aprop. NF 74922/7486 = R\$9.134,85	0,00	226,05	0,00
09/2010	51869	Apropriação pagt° (fl. 456)	581,17	130,86	0,00
09/2010	76182	Apropriação pagt° (fl. 458)	126,35	0,00	-17,97
12/2010	59727	Valor total DAE apropriado nas NF's 53419/59727 = R\$14.915,61	0,00	273,06	-117,16
12/2010	59727	Duplicidade lançamento	1.938,56	0,00	0,00
12/2010	117017	Apropriação pagt° fl. 471)	212,24	0,00	212,24
12/2010	117017	Apropriação pagt° (fl. 471)	491,92	0,00	-242,93

Alude que, analisando-se então os demonstrativos do defendente em paralelo com o do preposto do Fisco, há de se ver, claramente, as irregularidades acima descritas, razão porque há de prosperar o levantamento fiscal efetuado pelo autuante, consideradas as retificações ali efetuadas.

No que atine à infração 11 reclama diferença de imposto decorrente de erro na aplicação da alíquota, nas saídas de produtos de laticínio (queijo, manteiga e requeijão) através de ECF/PDV, quando foi aplicada a alíquota de 12% ao invés de 17%.

Refuta o impugnante o lançamento fiscal, alegando ter direito à redução de base de cálculo de 29,41% nas referidas operações, por se tratar de vendas realizadas para consumidor final. Cita o artigo 87, inciso XXVIII do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Afirma que não observou o contribuinte que sua atividade é de “Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, ou mais precisamente, supermercados. Nesta condição, não tem direito ao benefício da redução pretendida, por se tratar de estabelecimento comercial que nada fabricou. Neste sentido, o mencionado dispositivo legal estabelece que a redução será concedida “nas operações internas com produtos derivados do leite..., realizadas pelo fabricante, estabelecido neste Estado”. Em momento algum refere-se a estabelecimento comercial, valendo ainda salientar, que os produtos em questão foram adquiridos pelo contribuinte, tanto em laticínios estabelecidos na Bahia, como em outros estados. Seria repassar benefício e incentivar outras Unidades da Federação, em detrimento da indústria interna.

A infração 13 reporta-se a omissões de receitas decorrentes de saídas de mercadorias tributadas não registradas, apuradas mediante o confronto entre as escritas fiscal e contábil, no mês de janeiro/2010.

Alega o impugnante que sua escrituração, que é feita através do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, foi transmitida com erro e, por consequência, ocasionou a diferença na conta de receitas, objeto do lançamento fiscal; que se trata apenas de erro material. Anexa ao processo novas cópias do livro Razão, sob a alegação de haver corrigido o erro praticado.

Afirma que as provas pretendidas pelo defendente não trazem o devido convencimento ao autuante, uma vez que, questionado aquele, sobre a divergência apontada, à época da ação fiscal, disse que realmente tratava-se de erro, porém, não havia condição de retificá-lo.

Observa o preposto do fisco, que tanto o balanço do trimestre (janeiro/março-2010), como os demais balanços trimestrais do exercício, foram devidamente fechados, inclusive o final, do mês de dezembro/2010, agregando aquela receita não registrada na escrita fiscal. Ora, pergunta-se, se o erro foi somente de transmissão de dados, por não haver o sistema zerado a conta de receitas, transportando-a para o exercício seguinte, como o balanço da empresa fechou na íntegra? A contabilidade é uma ciência exata, e havendo um valor deixado por engano em qualquer conta de natureza credora, como é o caso, certamente haverá um enxerto, de igual valor, em uma outra conta do ativo, ou então uma supressão em conta do passivo, para que o balanço feche em sua inteireza. O balanço da empresa, com todo movimento e contabilização do exercício de 2010 fecha em sua inteireza – ativo e passivo respectivamente, totalizados em R\$15.298.304,96 estando aquele valor de receita de R\$5.773.999,58, inserido no movimento econômico, conforme livro Razão de fls. 284/287, com receita tributável total de R\$10.602.069,28 no trimestre. A demonstração de Resultados do exercício também agrega aquele montante de receitas (fl. 295). Portanto, tudo prova que referidas receitas foram devidamente contabilizadas e não levadas à tributação na escrita fiscal da empresa. O novo razão anexado pelo defendente (fls. 504/522) não serve de prova para elidir ação fiscal, mesmo porque foi elaborado sem autorização do Fisco, e mais, não existem os balanços dos demais trimestres, bem como dos exercícios seguintes (2010, 2011 e 2013), demonstrando a sequência da evolução patrimonial da empresa. Trata-se apenas de um remendo que tenta preencher uma lacuna sem qualquer chance de reconstituição.

Conclusão – Por tudo aqui exposto e demonstrado, Eméritos Julgadores, pede o autuante a procedência do Auto de Infração em epígrafe, com as retificações propostas apenas em relação à infração 3 por ser de inteira justiça.

Nas fls. 577 a 591, consta Termo de Confissão de Dívida e extratos de pagamento/reconhecimento no valor de total de R\$403.295,49.

VOTO

O presente lançamento de ofício versa sobre 13 infrações à legislação tributária do ICMS, já devidamente relatadas.

Verifico, preliminarmente, que o autuado reconhece “Infração 01 - 01.02.06”, “Infração 04 - 06.01.01”, “Infração 05 - 06.02.01”, “Infração 06 - 02.01.03”, “Infração 07 - 02.01.03”, “Infração 08 - 03.02.02”, “Infração 09 - 03.02.02”, “Infração 10 - 03.02.02”, e “Infração 12 - 01.02.74”. Cabe observar que, apesar de informar que entende improcedente a infração 10, consta o seu reconhecimento e não há impugnação, bem como está reconhecendo a 12 e contestando a infração 13. Assim, tendo em vista que atenderam ao devido processo legal, considero mantidas as aludidas exigências tributárias reconhecidas pelo impugnante.

A infração 2 – 01.05.02 se refere à falta de estorno proporcional dos créditos fiscais utilizados integralmente nas aquisições de materiais de embalagem, em decorrência das saídas de mercadorias isentas e não tributadas, conforme estabelece a legislação que rege a matéria. O sujeito passivo discorda da inclusão nos cálculos da proporcionalidade, para os aludidos estornos, das saídas alcançadas pela substituição tributária – CFOP nºs 5.405 e 6.404. Refaz os aludidos cálculos trazendo os Anexos 02 e 03 (fls. 310/320), para demonstrar qual seria o estorno correto.

Verifico que os cálculos efetuados pelo autuante estão em consonância com o artigo 93, § 1º, inciso II, combinado com o artigo 100, § 1º, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época.

O cálculo da proporcionalidade, para efeito do estorno de crédito fiscal das embalagens, diferente do alegado pelo impugnante, deve contemplar as saídas, cuja fase de tributação se

encerrou (não mais tributadas), que é o caso das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, visto que, conforme determina o art. 356 do RICMS/BA, ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

Diante do exposto, considero mantida a exigência fiscal relativa à infração 2.

Quanto à infração 3, foi por recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições de mercadorias em outros estados, relacionadas nos anexos 88 e 89 do Regulamento do ICMS/BA.

O sujeito passivo afirma já ter recolhido diversas parcelas dos valores alinhados nos demonstrativos de fls. 52/94 elaborados pelo autuante. Anexa várias cópias de DAE's e GNRE's com a pretensão de comprovar o quanto alega, bem como demonstrativo elaborado com esse fim (fls. 474/484).

Demonstra o autuante, através de planilhas com os necessários dados os valores pagos já contemplados. Alguns pagamentos que não foram apresentados anteriormente passaram a ser considerados, com as devidas exclusões dos valores comprovados, utilizando-se o autuante do demonstrativo original, para melhor clareza das retificações realizadas, de forma que o montante do imposto reclamado fica em R\$65.572,92, sendo R\$26.743,67 referente ao exercício de 2009 e R\$38.829,25 do exercício de 2010, conforme consta dos levantamentos anexos, sob o título de "ANEXO II - Retificado" e "ANEXO III-A - Retificado", fls. 534/572, de acordo com o demonstrativo abaixo:

EXERCÍCIO DE 2009			EXERCÍCIO DE 2010		
OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VLR DEVIDO	OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VLR DEVIDO
31/01/2009	09/02/2009	592,95	31/01/2010	09/02/2010	633,11
28/02/2009	09/03/2009	314,13	28/02/2010	09/03/2010	2.230,90
31/03/2009	09/04/2009	2.372,72	31/03/2010	09/04/2010	2.049,04
30/04/2009	09/05/2009	945,58	30/04/2010	09/05/2010	1.917,95
31/05/2009	09/06/2009	769,32	31/05/2010	09/06/2010	1.186,52
30/06/2009	09/07/2009	7.726,43	30/06/2010	09/07/2010	1.623,46
31/07/2009	09/08/2009	249,75	31/07/2010	09/08/2010	2.448,73
31/08/2009	09/09/2009	262,15	31/08/2010	09/09/2010	4.553,87
30/09/2009	09/10/2009	6.290,97	30/09/2010	09/10/2010	856,98
31/10/2009	09/11/2009	2.949,48	31/10/2010	09/11/2010	5.166,30
30/11/2009	09/12/2009	3.955,85	30/11/2010	09/12/2010	12.070,58
31/12/2009	09/01/2010	314,34	31/12/2010	09/01/2011	4.091,81
TOTAL		26.743,67	TOTAL		38.829,25

Cabe a manutenção parcial da infração 3.

A infração 11 contempla a exigência tributária relativa à diferença de imposto decorrente de erro na aplicação da alíquota, nas saídas de produtos de laticínio (queijo, manteiga e requeijão) através de ECF/PDV, quando foi aplicada a alíquota de 12% ao invés de 17%.

O sujeito passivo alega ter direito à redução de base de cálculo de 29,41% nas referidas operações, por se tratar de vendas realizadas para consumidor final. Cita o artigo 87, inciso XXVIII do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Realmente o autuado tem como atividade o comércio varejista, na verdade um supermercado e, conforme alinha o autuante, o aludido benefício é concedido nas operações internas com produtos derivados do leite, realizadas pelo fabricante, estabelecido neste Estado", conforme indica o art. 87, XXVIII do RICMS/BA, citado transcrito pelo próprio autuado. Fica, portanto, evidente que o sujeito passivo não é fabricante e não tem direito ao benefício da redução pretendida.

Cabe ainda destacar que os produtos em questão foram adquiridos pelo contribuinte, tanto em laticínios estabelecidos na Bahia, como em outros estados.

Assim, considero procedente a infração 11.

A infração 13 refere-se a omissões de receitas decorrentes de saídas de mercadorias tributadas não registradas, apuradas mediante o confronto entre as escritas fiscal e contábil, no mês de janeiro/2010, indicando receitas registradas nos livros contábeis maiores do que os constantes nos livros fiscais e oferecidos a tributação.

O sujeito passivo alinha que sua escrituração é feita através do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, foi transmitida com erro e, por consequência, ocasionou a diferença na conta de receitas, objeto do lançamento fiscal; que se trata apenas de erro material. Anexa ao processo novas cópias do livro Razão, sob a alegação de haver corrigido o erro praticado.

Acerta o autuante quando afirma que, tanto o balanço do trimestre (janeiro/março-2010), como os demais balanços trimestrais do exercício, foram devidamente fechados, inclusive o final, do mês de dezembro/2010, agregando aquela receita não registrada na escrita fiscal.

Caso eventualmente o erro fosse somente de transmissão de dados, conforme indaga o autuante, por não haver o sistema zerado a conta de receitas, transportando-a para o exercício seguinte. Realmente, não havia como fechar o balanço.

Destaca o autuante, inclusive, demonstrando seu acerto, que: *o balanço da empresa, com todo movimento e contabilização do exercício de 2010 fecha em sua inteireza – ativo e passivo respectivamente, totalizados em R\$15.298.304,96 estando aquele valor de receita de R\$5.773.999,58, inserido no movimento econômico, conforme livro Razão de fls. 284/287, com receita tributável total de R\$10.602.069,28 no trimestre. A demonstração de Resultados do exercício também agrega aquele montante de receitas (fl. 295). Portanto, tudo prova que referidas receitas foram devidamente contabilizadas e não levadas à tributação na escrita fiscal da empresa. O novo razão anexado pelo defendente (fls. 504/522) não serve de prova para elidir ação fiscal, mesmo porque foi elaborado sem autorização do Fisco, e mais, não existem os balanços dos demais trimestres, bem como dos exercícios seguintes (2010, 2011 e 2013), demonstrando a sequência da evolução patrimonial da empresa. Trata-se apenas de um remendo que tenta preencher uma lacuna sem qualquer chance de reconstituição.*

Assim, cabe a manutenção da infração 13.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, cabendo a procedência parcial da infração 3 que passou a totalizar o ICMS exigido no valor de R\$65.572,92 (sendo R\$26.743,67, referente ao exercício de 2009 e R\$38.829,25 do exercício de 2010) e a procedência total das demais infrações.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **110427.0007/13-4**, lavrado contra **ITÃO SUPERMERCADOS IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÕES S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.670.438,05**, acrescido das multas de 60% sobre R\$688.859,02 e 70% sobre R\$981.579,03, previstas 42, incisos II, alíneas "a", "d" e "f", VII, "a" e "b" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM - JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR