

A. I. Nº - 278904.0004/13-6  
AUTUADO - COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS LTDA.  
AUTUANTE - JAYME BORGES DOMINGUES FILHO  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 04. 12. 2014

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0253-01/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ISENTA. O crédito fiscal nas aquisições de rações tem manutenção garantida, nas saídas com isenção do imposto, com fulcro na legislação do Estado, ao estabelecer que não se exige o estorno do crédito fiscal relativo às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20, na forma do art. 104, VI do RICMS BA/97, na redação dada pelo Decreto nº 12.080/10, efeitos a partir de 01.05.10. Infração subsistente. **b)** VALOR SUPERIOR AO DO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. **c)** ESCRITURAÇÃO FORA DO PERÍODO REGULAR DE CRÉDITO DE ICMS. A utilização de créditos fiscais do ICMS, em momento posterior, não denota qualquer irregularidade, estando regulamentada na legislação do imposto, no art. 101, RICMS/BA-97. O autuado apresenta provas da legitimidade e pertinência da escrituração de parcela dos créditos considerados extemporâneos. Infração parcialmente subsistente. **d)** PAGAMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL. O autuado alega que efetuou o pagamento do ICMS, que ampara o aproveitamento do crédito, mas, não trouxe as provas que deveria fazê-lo, mesmo após a diligência designada para tal fim. Infração caracterizada. 2. BASE DE CÁLCULO. **a)** REDUÇÃO INDEVIDA. VENDA PARA CONTRIBUINTE DESABILITADO. REGIME SIMPLIFICADO DE APURAÇÃO. **b)** REDUÇÃO INDEVIDA. VENDA PARA CONTRIBUINTE NORMAL. REGIME SIMPLIFICADO DE APURAÇÃO. Infrações reconhecidas. **c)** REDUÇÃO INDEVIDA. SEM REPASSE DO DESCONTO PREVISTO, REGIME SIMPLIFICADO DE APURAÇÃO. O Auditor Fiscal reconhece, a despeito de o autuado não ter feito o registrado dos descontos no documento fiscal, que houve o repasse para o adquirente do benefício de redução de carga tributária e exclui a exigência. Infração improcedente. 3. BASE DE CÁLCULO. **a)** REDUÇÃO INDEVIDA. VENDA PARA CONTRIBUINTE DESABILITADO. ACORDO ATACADISTA. Infração reconhecida. **b)** REDUÇÃO INDEVIDA. VENDA PARA CONTRIBUINTE ESPECIAL. ACORDO ATACADISTA. A alegação do autuado que faz jus à redução não tem amparo legal, no caso concreto, visto que o Decreto nº 7.799/00 não estendeu o benefício para as operações internas destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, na condição de especial, com CNAE-FISCAL 4631/10-01. Infração caracterizada. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES

INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida.

**5. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, RELATIVO ÀS OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES, NAS VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infração reconhecida.

**6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES.**

**a) ENTRADAS NÃO CONTABILIZADAS.** PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. As operações de entradas. Presunção que foi elidida pelo autuado, mesmo apos a designação da prova diligencial. Infração subsistente.

**b) OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.** DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Constatadas, no exercício 2011, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Após as modificações promovidas na Auditoria de Estoque, a diferença remanescente foi reduzida e apurando a omisão de entrada como maior expressão monetária. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 06/12/2013, exige ICMS no valor se R\$1.452.317,35 em razão das irregularidades a seguir descritas:

INFRAÇÃO 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Valor R\$921,82. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. Valor R\$1.587,92. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 - Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito. Valor R\$493.941,53. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 - Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação ou exterior. Valor R\$634.514,94. Multa 60%;

INFRAÇÃO 5 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações de venda a contribuintes desabilitados contrariando o disposto no Decreto nº 7466/98. Valor R\$1.408,12. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 6 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações de venda a contribuintes desabilitados contrariando o disposto no Decreto nº 7466/98. Valor R\$1.460,13. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 7 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações de venda a contribuintes normais contrariando o disposto no Decreto nº 7466/98. Valor R\$1.056,99. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 8 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações de venda a contribuintes normais contrariando o disposto no Decreto nº 7466/98. Valor R\$2.508,15. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 9 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações de vendas sem desconto previsto no Decreto nº 7466/98. Valor Histórico: R\$20.300,55. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 10 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações de venda a contribuintes desabilitados contrariando o disposto no Decreto nº 7799/00. Valor R\$2.633,77. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 11 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações de venda a contribuintes desabilitados contrariando o disposto no Decreto nº 7799/00. Valor R\$1.569,85. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 12 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações de vendas a não contribuintes desabilitados contrariando o disposto no Decreto nº 7799/00. Valor R\$448,78. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 13 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações de vendas a não contribuintes desabilitados contrariando o disposto no Decreto nº 7799/00. Valor R\$12.303,61. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 14 - 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. Valor R\$374,46. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 15 - 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. Valor R\$10.822,23. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 16 - 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. Valor R\$6.459,42. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 17 - 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- com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagam. Dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2010). Valor R\$16.779,93. Multa de 100%;

INFRAÇÃO 18 - Falta de recolhimento do imposto relativa 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis (2011). Valor R\$243.225,15. Multa de 100%;

O sujeito passivo apresenta defesa, impugnando as infrações 1, 3, 4, 5, 9, 13, 15, 16, 17 e 18 (fls. 332 a 341). Reconhece as infrações 2, 6, 7, 8, 10, 11, 12 e 14. Procuração dos Advogados (fl. 343).

Sobre a infração 1, apropriação indevida dos créditos de entrada quando da aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do ICMS, alega que o art. 104 do RICMS/BA, autorizava a manutenção dos créditos, nas operações envolvendo a compra de rações, tendo em vista a redação dada pelo Decreto nº 12080, de 02.05.2010, dispositivo que transcreve.

Registra que se trata de estabelecimento agropecuário, como pode ser visto do seu cadastro de

contribuinte e o CNAE relativo à atividade (comércio de leite e laticínios) e mesmo após a modificação perpetrada pelo Decreto nº 12.080, a manutenção dos créditos continuou autorizada, não merecendo prosperar a exigência em tela.

Salienta que, segundo entendimento do STF, a limitação na apropriação de créditos equivale a um aumento da carga tributária, o que deve sujeitar-se ao princípio da anterioridade. Portanto, a alteração realizada pelo Decreto nº 12.080 somente se tornaria aplicável a partir de 1º de janeiro de 2011. Transcreve, nesse sentido, a ADI 2325 MC / DF - DISTRITO FEDERAL, da relatoria do Min. MARCO AURÉLIO (Julgamento 23/09/2004 - Órgão Julgador: Tribunal Pleno).

Conclui que, na medida em que os eventos autuados ocorreram em maio, junho e julho de 2010, antes que a limitação dos créditos se tornasse aplicável, os créditos de entrada devem ser mantidos com espeque na redação anterior do art. 104, inciso VI.

Em relação à infração 3, escrituração fora do período de créditos de ICMS, admite que os créditos apropriados em novembro e dezembro de 2011 se referem a CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS, cuja utilização em momento posterior não denota qualquer irregularidade, em contrário, devidamente regulamentada pela legislação, notadamente no art. 101 do RICMS/BA (Decreto nº 6.284).

Destaca que o autuado promoveu a regular comunicação do lançamento do crédito para a administração fazendária (DOC 3), que teve plena ciência do procedimento realizado, sendo que o prazo para aproveitamento dos créditos é de 5 anos, contados do segundo mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento da empresa, conforme preceitua o art. 314 do RICMS/2012. Reproduziu o dispositivo. Pede o cancelamento integral da exigência fiscal.

No que pertine à infração 4, utilização a maior de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação, argumenta que em virtude do elevado número de acusações e do exíguo prazo de defesa, não foi possível apurar com exatidão a origem da divergência apontada. Mas, serão envidados todos os esforços, nesse sentido; diz que apresentará as conclusões que forem obtidas, assim que possível.

Declarou que compulsando o “Demonstrativo de conta corrente – corrigido”, elaborado pelo fiscal, constatou que os créditos de antecipação parcial não foram integralmente considerados na autuação. Apresentou as guias (DOC 4) comprovando que os valores da antecipação parcial do ICMS são maiores do que aqueles indicados no Demonstrativo.

No que tange à infração 5, recolhimento a menor do ICMS em decorrência da venda de produtos com redução da base de cálculo para contribuintes que não estavam enquadrados como micro ou pequenas empresas, afirma que, diferentemente do alegado pela fiscalização, os adquirentes das mercadorias, quando da ocorrência do fato gerador eram micro/pequenas empresas, como se infere dos documentos ora apresentados (DOC 5). Assevera que a venda com redução da base de cálculo ocorreu de forma regular, não havendo que se cogitar a cobrança de qualquer diferença.

Quanto a infração 9, recolhimento a menor do ICMS em decorrência da venda de produtos com redução da base de cálculo para contribuintes sem a concessão de desconto, atesta que o desconto foi concedido e repassado para os adquirentes. Diz que na Nota Fiscal nº 23.505, apontada pelo fiscal, está claramente consignado o valor dos produtos como sendo R\$1.795,20, o desconto de R\$34,29, destacado no campo "dados adicionais", e o valor total da Nota de R\$1.760,91. Insiste que esse o procedimento foi adotado em todos os documentos fiscais objeto da autuação. Aduz que a venda com redução da base de cálculo ocorreu de forma totalmente regular, não havendo que se cogitar também a cobrança de qualquer diferença.

Em relação à infração 13, recolhimento a menor do ICMS em decorrência da venda de produtos com redução da base de cálculo para não contribuinte, explica que no próprio levantamento fiscal foram incuídas as vendas para contribuinte regularmente inscritos no cadastro de contribuintes, no caso, Aliança Logística Ltda., inscrição 073.594.790 (DOC 7). Pede a sua exclusão da exigência fiscal.

Argui que nas infrações 15 e 16, a acusação fiscal é insuficiente e não possibilitou a ampla defesa do

contribuinte. Informa que num momento, faz menção ao dispositivo legal, que fala em destinatário não inscrito; posteriormente, em contribuinte desabilitado. E por fim, na tabela elaborada, discrimina-se a inscrição estadual dos adquirentes.

Questiona que não pode conhecer com exatidão a irregularidade cometida, o que vulnerou o contraditório e a ampla defesa, aduzindo que o art. 61 do RICMS aponta a Substituição Tributária, nas vendas para “*adquirente pessoa não inscrita no cadastro estadual*”. Defende que, na medida, que o próprio Fisco apontou o número de inscrição dos destinatários, a exigência fiscal não tem como prosperar.

Diz ainda que, se a acusação esteja fundada em eventual desabilitação dos adquirentes, a mesma não foi demonstrada; o Fisco não provou que, quando da venda, os destinatários estariam com a inscrição suspensa, mesmo porque, isso não ocorreu. Tanto é assim que todas as operações foram realizadas mediante utilização de Nota Fiscal Eletrônica, devidamente validada pelo Estado. O próprio Estado da Bahia tanto reconheceu que os destinatários eram contribuintes devidamente habilitados que autorizou a emissão do documento fiscal.

Na infração 17, alega que as diferenças apontadas não procedem, pois não promoveu operações sem emissão de notas fiscais. Diz que, em se tratando de levantamento de estoque extremamente demorado e minucioso, está ainda apurando o ocorrido, e tão logo identifique o problema, apresentará os documentos e elementos pertinentes.

Por último, na infração 18, diz que entradas, saídas, os estoques inicial e final foram apropriados em suas unidades de medidas originais (pacotes, litros, caixas, etc.); contudo, no exame do inventário de 2011 (DOC 9), constatou que o mesmo foi convertido para litros (no caso dos produtos líquidos) e quilos (demais produtos), aduzindo que caberia ao agente autuante adequar esse estoque final às medidas utilizadas na apuração, o que não ocorreu.

Exemplifica que no produto de código 600307101, o estoque final da apuração fiscal foi de 12.500 pacotes de 400g, enquanto que o inventário de 2011 aponta um estoque de 12.500 quilos. Para evitar distorções, deveria a fiscalização transformar o estoque de 12.500 quilos em pacotes. Ou utilizar a medida quilos para o estoque inicial, entradas e saídas. Promovida à referida correção, o crédito exigido será substancialmente reduzido. A diferença ainda existente será apurada.

Requer seja reconhecida a insubsistência das autuações questionadas ou adequações das exigências aos pontos e valores apontados na defesa, em virtude também das apurações que estão sendo realizadas e cujas conclusões serão anexadas a este feito.

Na informação fiscal, fls. 443/447 (volume II), o Auditor Fiscal confirmou a impugnação das infrações 1, 3, 4, 5, 9, 13, 15, 16, 17 e 18, e a concordância do autuado com as demais infrações.

Contesta a alegação do autuado, no que se refere à infração 1, arguindo-a sem fundamento, haja vista que o mesmo, à época, encontrava-se inscrito perante o fisco estadual baiano, tendo como atividade principal o comércio atacadista de leite e lacticínios, CNAE 4631-10/0, razão pela qual não seria contemplada pelo disposto no art. 104 do citado RICMS/BA.

Diz que a jurisprudência transcrita não se refere à situação prevista no citado art. 104, que visa contemplar o crédito sobre as entradas de insumos ou matérias primas em estabelecimento agropecuário ou industrial, em relação às saídas dos produtos derivados destas atividades, que sejam amparadas por não tributação. No caso em tela, os produtos que deram entrada no estabelecimento se destinaram única e exclusivamente à venda, com o benefício da isenção.

No que compete à infração 3 salienta que conforme visto à folha 25 deste PAF, no curso da presente auditoria, a autuada foi instada a apresentar a memória de cálculo utilizada na apuração dos valores lançados sob o título de outros créditos no exercício de 2010, não a tendo apresentado naquela oportunidade, nem tampouco no curso de sua defesa.

Diz que a defesa se limitou a argumentar o cumprimento das formalidades relativas aos lançamentos de créditos extemporâneos, previstas no art. 101 do já citado RICMS/BA, não permitindo à autoridade fiscal verificar a correção dos lançamentos, ensejando a exigência dos valores correspondentes através do presente instrumento.

Em relação à infração 4, afirma que não parece cabível a alegação da autuada, uma vez que todos os recolhimentos realizados a título de antecipação parcial, código de receita 2175, inclusive aqueles apresentados, através dos comprovantes de pagamento, acostados pela defesa, fls. 371 e 418, foram considerados em sua totalidade no levantamento do crédito indevido, trazido no anexo 06 (fl. 62) e demais demonstrativos, inclusive extrato de DAE RECOLHIDOS 2010, fls. 62, 68 e 87).

No que se refere à infração 5 diz que os extratos HISTÓRICO DE SITUAÇÃO, obtidos junto ao Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, ANEXO 07 (fls. 97 e 99), não deixam dúvida quanto ao fato de que o referido destinatário encontrava-se, no momento da operação, na situação de inativo (baixado ou suspenso por processo de baixa), regularizando sua situação somente em data posterior à da operação.

No tocante à infração 9, destaca que na análise das NF elencadas no anexo 11 (fls. 139 e 140), a despeito de não ter a autuada registrado corretamente nos campos próprios de desconto da NF ou dos arquivos magnéticos apresentados através do SINTEGRA, resta claro que o desconto previsto no Decreto nº 7466/98 foi devidamente aplicado de forma que o benefício de redução de carga tributária fosse repassado de forma integral ao destinatário optante pelo Simples Nacional no valor total das NF, razão pela qual, opina pela improcedência do referido item.

Na infração 13, sustenta que os extratos obtidos junto ao cadastro de contribuintes do Estado da Bahia – CADICMS, relativo ao HISTÓRICO DE CONDIÇÃO, ANEXO 15 (fl. 197), esclarece que o destinatário encontrava-se, no momento da operação, inscrito no CADICMS/BA, na condição de ESPECIAL, ou seja, categoria de inscritos que, embora não se declarando contribuintes do ICMS, sujeitos ao disposto nos incisos I e IV do art. 150 do RICMS/BA, requereu inscrição estadual por razões próprias, conforme admitido à época pelo inc. V do mesmo dispositivo, somente vindo a alterar sua condição em data posterior à aludida operação.

Nas infrações 15 e 16, assevera que a partir da análise da peça de autuação, fl. 06, depreende-se incabível a alegação de cerceamento de defesa por suposta falta de clareza na identificação da infração cometida, pois ali se encontram devidamente descritas tanto os dispositivos legais infringidos, quanto às penalidades aplicáveis.

Explica ainda que os extratos HISTÓRICO DE SITUAÇÃO - Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia – CADICMS, ANEXOS 17 e 18 (fls. 228 e 230), além dos documentos de fls. 245 e 247, não deixam qualquer dúvida quanto ao fato de que os destinatários em questão encontravam-se, no momento da operação, em situação de irregularidade junto ao CADICMS/Ba (inapto ou baixado), em alguns casos, não tiveram regularizadas a situação fiscal, em outros, o fazendo apenas em data posterior à da operação.

Argumenta que a contestação da infração 17 fica prejudicada porque nada de novo foi anexado aos autos acerca da infração apontada. Com relação à infração de número 18, informa que foi realizado o levantamento solicitado, desta feita ajustando-se as unidades envolvidas para quilograma (Kg) em lugar das unidades anteriormente utilizadas (lata, pacote, entre outras), restando, assim, caracterizada a ocorrência de OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS MAIOR QUE A DE SAÍDAS, perfazendo, no caso, um valor total do ICMS devido de R\$ 42.349,62, conforme demonstrativos acostados no presente PAF (fls. 435 e 442).

Concluiu, aduzindo que as argumentações defensivas carecem de razão, exceto em relação à infração 9, que foram acolhidas e no que diz respeito ao montante apurado no quantitativo de estoque relativo ao exercício de 2011, tratado na infração 18, cujo valor foi corrigido, a partir das informações trazidas na peça de defesa. Opina pela procedência total dos lançamentos contidos nas

infrações 1, 3, 4, 5, 13, 15, 16 e 17 e parcialmente no que diz respeito à infração 18, perfazendo um valor total devido a título do ICMS de R\$1.231.141,27.

Em nova manifestação, o autuado, fls. 452/457 (volume II), além das infrações já reconhecidas, inicialmente, reconhece, agora, as infrações 5, 15 e 16. Mantém a impugnação em relação às infrações 1, 3, 4, 13, 17 e 18.

Na primeira infração, reitera o seu direito ao crédito na compra de rações, nos termos do art. 104 do RICMS/BA. Aduz que mesmo com o advento do Decreto nº 12080/10, a manutenção dos créditos continuou legalmente autorizada, sendo estabelecimento agropecuário.

Ressalta que o auditor fiscal nega apenas sua condição de estabelecimento agropecuário pelo fato de ter como atividade principal o comércio atacadista de leite e lacticínios. Explica que adquiriu ração, empregada exatamente na atividade agropecuária, mesmo porque não vende ração, mas apenas leite e lacticínios. Destaca ainda, que pelo princípio da anterioridade, ainda que não fosse um estabelecimento agropecuário, na medida em que os eventos ocorreram em maio, junho e julho de 2010, antes que a limitação dos créditos se tornasse aplicável (conforme decisão do STF – ADI 2325), defende que os créditos devem ser mantidos com espeque na redação anterior do art. 104, inciso VI, RICMS BA.

Em face à infração 3, sublinha que a falta da memória de cálculo utilizada na apuração do crédito extemporâneo está sendo superada com a apresentação do discriminativo apontando as notas fiscais que deram origem ao crédito. Diz que junta ainda, além das consultas respondidas pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia reconhecendo o direito ao crédito, os comunicados apresentados pela impugnante detalhando a natureza e forma de apuração de tais créditos.

Repete na infração 4 as mesmas razões da apresentação oportuna dos documentos de provas.

Na infração 13 registra que o Auditor Fiscal manteve o crédito em questão, sob o argumento de que as vendas ocorreram para não contribuinte do ICMS, uma vez que Aliança Logística Ltda possui inscrição ESPECIAL pelo fato de ser um armazém geral. Contesta que esse fato não torna o destinatário um “não contribuinte”, tendo em vista a previsão da legislação ao determinar que armazéns gerais devem promover apuração do ICMS de forma sumária (art. 318, IV).

Quanto à infração 17, diz que as divergências encontradas estão devidamente esclarecidas no parecer elaborado pela auditoria (DOC 2). Afirma que constatou que as diferenças em 2010 se referem à emissão de 05 notas fiscais nºs 19803, 19804, 19805, 19806 e 19807 (DOC 2), ocorrida no dia 30/12/10, cujos respectivos estoques foram movimentados no sistema somente no dia 03/01/11, fazendo com que o inventário do ano de 2010 apresenta um saldo registrado a maior.

Na infração 18, repete que as divergências encontradas estão devidamente esclarecidas no parecer elaborado pela auditoria que contratou (DOC 2). Explica que, num primeiro momento, identificou as diferenças em virtude de ajuste de inversão de códigos de produtos realizados no sistema. Como destacado pela auditoria, eventualmente podem ocorrer erros na expedição de produtos, devido à semelhança na gramatura das embalagens e, em outros casos, a gramatura é a mesma, porém os sabores são distintos.

Explica que com o objetivo de adequar os saldos dos estoques e, assim, permitir a emissão da respectiva nota fiscal, quando da venda do produto acabado, são realizados ajustes no sistema para equalização das quantidades dos estoques invertidos. Os ajustes são realizados baixando a quantidade apontada de um código e acrescentando esta mesma quantidade em outro código, de um produto similar.

Sublinha que o número de itens que falta num produto é idêntico ao número de itens que sobra no outro. Exemplifica com o caso da bebida láctea com 9 embalagens de 3 unidades (totalizando 27 itens) apurou-se uma sobra de 2.706 produtos, ao passo que na bebida láctea com 27 unidades avulsas apurou-se a ausência de 2.706 evidenciando que se vendeu um produto (bebida láctea com 27 unidades) mas com o código de outro similar (bebida láctea com 9 embalagens de 3 unidades).

Diz ainda que identificou problemas com o estoque em trânsito, pois o sistema SAP adotado pelo autuado, ao emitir uma nota fiscal de transferência para o estabelecimento da Bahia, automaticamente, dava baixa na origem e já se realocava os produtos para o destinatário, os quais ficavam em estoque, mas indisponíveis para venda. Somente em momento posterior, com a chegada das mercadorias, é que a nota fiscal era registrada. Diz que a fiscalização encontrou produtos em estoque, mas cujas notas fiscais e mercadorias físicas ainda estavam em trânsito, levando à indevida conclusão que teria havido entrada sem cobertura de documento fiscal.

Diz que também apurou a existência de dois pedidos de transferência da filial em Pará de Minas que o sistema processou, dando baixa na origem e realocando os produtos para o estoque de destino, transferências que nunca ocorreram de fato, mas por um equívoco, os pedidos somente foram cancelados muito tempo depois. Pede que seja reconhecida a insubsistência das autuações questionadas.

Em nova Informação, fls. 556/560, o Auditor Fiscal reitera o reconhecimento das infrações 2, 6, 7, 8, 10, 11, 12 e 14 pelo autuado e que, no momento seguinte, reconheceu igualmente as infrações 5, 15 e 16, além da exclusão da infração 9. Diz que o autuado mantém a impugnação em relação às infrações 1, 3, 4, 13, 17 e 18.

Para a infração 1 diz que, a despeito da insistente tese da defesa, não lhe resta dúvida quanto à natureza das operações envolvendo a ração animal. Assente que não cabe a apropriação do crédito do ICMS, com saídas não tributadas ou sem o estorno do correspondente crédito.

Com relação à infração 3, a partir da análise dos documentos acostados pela autuada, conclui não ser possível assegurar a correção dos registros feitos pelo autuado, sem uma análise mais depurada dos documentos fiscais do mencionado exercício de 2006, o que não foi possível, no prazo de confecção da presente informação fiscal.

Com relação à infração 4, declara que o representante da autuada não traz fato novo, limitando-se a informar que segue analisando a questão.

Também no que diz respeito à infração 13, assinala que nenhum fato novo foi acrescentado pela autuada, sustentando que as saídas de mercadorias efetuadas com o benefício previsto no Decreto nº 7799/00, ano de 2011, teriam sido efetuadas de forma regular, haja vista a condição de contribuinte do ICMS dos destinatários. Assinala que o extrato acostado aos autos, ANEXO 15 (fl.197), não deixa dúvida quanto ao fato de que o referido destinatário encontrava-se, no momento da operação, inscrito no CADICMS/BA na condição de ESPECIAL (incisos I e IV do art. 150 do RICMS/BA).

Nas infrações 17 e 18 salienta que a auditoria foi realizada com base nas informações do próprio contribuinte e que não merecem fé as informações do livro Registro de Inventário. Diz que não tem amparo fático os documentos acostados nas fls. 542/546; as notas fiscais nº 19803 a 19807, dão conta que as saídas das mercadorias se deram na mesma data de sua emissão, 30/12/2010. Diz ainda que o produto citado como justificativa pelo autuado, em relação à infração 18, no caso bebida láctea, sequer se encontra no rol dos itens apontados na omissão.

Pede pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no montante de R\$1.231.141,27, observando que acolheu a improcedência da infração 9 e a procedência em parte da infração 18 (R\$42.349,62).

Extratos de pagamento das infrações 2, 5, 6, 7, 8, 10, 11, 12, 14, 15 e 16 foram acostados aos autos, fls. 563/569.

O PAF foi convertido em diligência, fl. 571, a fim de que, com relação à infração 03, seja intimado o sujeito passivo para que apresente os esclarecimentos necessários, acerca da correta apuração dos valores de créditos extemporâneos utilizados em novembro e dezembro 2011, considerando a informação fiscal que, mesmo a partir dos documentos acostados, não foi possível assegurar a

correção dos registros feitos pelo autuado, no exercício de 2006. No que tange à infração 04, a intimação ao sujeito passivo é para que junte aos autos os comprovantes que alega possuir e que não foram apresentados, diante da exigüidade de tempo.

A diligência foi ainda no sentido de efetuar a entrega ao contribuinte autuado cópia da Informação Fiscal de fls. 556/560, dando conta da posição ao Auditor Fiscal acerca das infrações em debate e sobre a manutenção da infração 17 e redução do valor exigido na infração 18.

Consta nos autos intimação ao sujeito passivo para atendimento da diligência (fl. 574) e manifestação da defesa sobre a Informação Fiscal (fl. 576/580).

Alega o sujeito passivo que os seus documentos não foram apreciados, acostando, desta feita, cópia dos livros fiscais e demais documentos que comprovam a legitimidade dos créditos utilizados. Pede que o fiscal analise o conjunto probatório.

Com relação à infração 04, diz que elaborou uma planilha confrontando os valores levantados pelo fiscal, percebendo que não foi considerado o ICMS antecipado no mês de 12/2009 e aproveitado na apuração de 01/2010. Descreve outros recolhimentos que não foram considerados.

Nas infrações 17 e 18, explica que carreou aos autos, relatório elaborado por empresa de auditoria indicando diversas inconformidades na apuração fiscal. Diz ainda que os erros nas conversões foram admitidos, mas o laudo destaca outros pontos que ainda não foram apurados.

Destaca em relação aos estoques de 30.12.2010, que as respectivas notas fiscais somente foram consideradas em 03.01.2011. Assim, a apuração fiscal não corresponde à realidade, devendo ser consideradas, na infração 18, as notas fiscais 19803, 19804, 19805, 19806 e 19807, explica que as mesmas saíram no dia 30.10.2010, mas o sistema somente deu baixa em 03.01.2011, o que justificou as divergências apontadas no estoque de 2010.

Aduz que devem ser desconsiderados os estoques em trânsito, já que as notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos da impugnante com destino à Bahia eram imediatamente registradas no sistema, antes mesmo da entrada física. Exemplifica que a Nota Fiscal 48.753, transferência da filial de Goiás para a Bahia, em 26.12.2011 foi registrada a entrada no estoque em 26.12.2011, porém a mercadoria somente chegou em 02.01.2012.

Diz ainda que ocorreu inversão entre os códigos 600651273 e 600651058 em 35 kilos; 176 kilos entre os códigos 600661182 e 6006640182. Afirma que inúmeras alegações ainda não foram objeto da análise necessária, o que requer.

Cientificado, o Auditor Fiscal, apresenta suas considerações acerca da diligência solicitada, fls. 650/655. Faz uma sinopse dos fatos constantes do presente PAF. Admite que a empresa trouxe a documentação relativa ao exercício de 2006, que teria ensejado o lançamento extemporâneo em 2011. Concorda parcialmente com o autuado, remanescendo, contudo, uma diferença relativa ao mês de novembro de 2011, na infração 03, no valor de R\$3.089,23. Apresenta quadro.

Com relação à infração 04, diz que a partir da documentação juntada (fls. 618/629), não procedem as argumentações defensivas, não havendo qualquer divergência entre o valor originalmente lançado pelo autuado a título de antecipação parcial, no mês de janeiro de 2010, no valor de R\$412.274,31 e o apontado pela auditoria conforme demonstrativo de fls. 619/621,

No que tange à infração 17, diz que o livro Registro de Inventário de 31.12.2010 não merece fé, pois não reflete o estoque mantido pela empresa, estando subordinado aos controles internos, que poderiam ser alterados de acordo com a conveniência e necessidade de justificar a omissão de entradas de mercadorias.

No que tange à infração 18, observa que, embora o argumento seja o mesmo erro na apuração do livro Registro de Inventário, as alegações defensivas variam de acordo com a necessidade; ora para justificar mercadorias dadas como saídas, mas que, supostamente, ainda se encontravam e poder da

empresa e, ora, para justificar mercadorias registradas em estoque, porém ainda em poder do remetente.

Explica que os despachos de fls. 443/447 e 556/560 provam que todos os pontos levantados pelo autuado foram abordados, apreciados, alguns até acatados, não prevalecendo, pois, alegação da defesa que seus argumentos não foram apreciados.

Conclui o Auditor Fiscal que, após o reconhecimento do autuado, discussões, alegações, manifestações, as exigências ficam assim resumidas: procedencia total para as infrações: 01,02, 04, 05, 06, 07, 08, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17; parcialmente em relação as infrações: 03 e 18 e a improcedência da infração 09, perfazendo um total de R\$740.288,97. Apresenta novo demonstrativo de débito.

O contribuinte autuado volta a manifestar-se, fls. 662/666. Apresenta comprovantes de quitação das infrações: 02, 05, 06, 07, 08, 10, 11, 12, 14, 15 e 16, cujas exigências deverão ser extintas pelo pagamento.

Quanto à infração 04, diz que, após diversas análises, concorda com a existência de divergências na antecipação do ICMS, mas não o valor exigido pela fiscalização. Explica que o comprovante de recolhimento que o fiscal alega ser de terceiros, trata-se, na realidade de uma cobrança feita em barreira fiscal, tendo, por equívoco, indicado o transportador como responsável, posto que a própria impugnante promoveu a circulação das mercadorias. Tanto é assim, que quitou a obrigação. Apresenta cópia da nota fiscal número 9387 que deu origem à antecipação.

Nas infrações 17 e 18, reitera que diversos produtos foram vendidos no final de 2010 com a emissão da respectiva nota fiscal e cuja saída somente ocorreu em 03.01.2011. Reitera os erros do sistema, a inversão dos códigos e pede pronunciamento fiscal acerca das matérias suscitadas na defesa.

Nova Informação Fiscal, fl. 675.

Diz o Auditor Fiscal que, na infração 04, a alegação de que o levantamento fiscal não teria considerado todos os pagamentos feitos, carece de comprovação, pois, não apresenta nenhum documento de arrecadação a favor da tese. Com relação às infrações 17 e 18 diz que a empresa insiste que se despreze os registros feitos nos documentos fiscais para acatar os documentos de controles internos da empresa.

É o relatório.

## VOTO

Imputado ao sujeito passivo, através do presente processo administrativo fiscal – PAF, o cometimento de dezoito irregularidades à legislação do ICMS. Ao longo das discussões processuais, o autuado reconheceu a procedência das infrações dos itens 2, 5, 6, 7, 8, 10, 11, 12, 14, 15 e 16, sendo acostados aos autos, comprovantes dos respectivos pagamentos, extraídos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, fls. 563/569. Além disso, o Auditor, responsável pela ação fiscal, admitiu a procedência das razões defensivas da infração do item 9, todas, pois, excluídas da lide.

Dessa forma, a lide tributária cingir-se-á aos demais itens do PAF, que serão objeto da apreciação nas linhas procedentes. Itens 01, 03, 04, 13, 17 e 18.

A infração 01 acusa o sujeito passivo da utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção de imposto, no valor total de R\$ 921,82.

Na defesa, alega o autuado o seu direito ao crédito, na compra de ração, nos termos do art. 104 do RICMS/BA, aduzindo que, mesmo com o advento do Decreto nº 12.080/10, a manutenção dos créditos continuou legalmente autorizada, sendo estabelecimento agropecuário. Explica que adquiriu a ração para emprego na atividade agropecuária e que não vende ração, na sua atividade principal do comércio atacadista de leite e laticínios.

Argui a aplicação do princípio da anterioridade, considerando que as operações colhidas pelo Fisco ocorreram em maio, junho e julho de 2010, antes que a limitação dos créditos se tornasse aplicável (conforme decisão do STF – ADI 2325). Define que os créditos de entrada devem ser mantidos com essepe na redação anterior do art. 104, inciso VI.

O Auditor Fiscal contesta o entendimento defensivo, arguindo que não cabe a aplicação do art. 104 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, com a alteração do Decreto nº 12.080, vigente a partir de 01/05/2010, que contempla o tratamento tributário dado a insumos incorporados aos produtos em estabelecimentos agrícolas ou industriais.

Compulsando as peças processuais que compõem a lide, além da legislação tributária que rege a espécie, constato, antes, que a exigência tem suporte nos demonstrativos fiscais, fls. 38/41, relacionando aquisição de ração animal, através das notas fiscais nº 21.515 (14.05.2010), 22.882 (07.06.2010) e 25.269 (06.07.2010).

A isenção do ICMS em relação às operações internas com insumos agropecuário, no caso em concreto, rações animais, tem origem no Convênio ICMS 100/97 e foi recepcionada pela legislação do Estado da Bahia, no art. 20, III, RICMS BA (Decreto nº 6.284/07).

O credito fiscal nas aquisições de rações, objeto da presente lide, tem manutenção garantida, nas saídas com isenção do imposto, com fulcro no mesmo Convênio ICMS 100/97, ao estabelecer que não se exige o estorno do crédito fiscal relativo às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20, citado anteriormente, na forma como expressada no art. 104, VI do mesmo diploma legal, na redação dada pelo Decreto nº 12.080/10, efeitos a partir de 01.05.2010.

Art. 104. Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo:

( ...)

VI - às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20, bem como às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (Conv. 100/97).

Os argumentos defensivos em favor da aplicação do princípio da anterioridade tributária, em face da alteração na abrangência da manutenção do crédito, nas saídas com isenção do ICMS, em face à vigência do Decreto nº 12.080/10, não se sustentam. De um lado, porque a legislação do Estado da Bahia restringiu validamente a manutenção dos citados créditos "*às operações de entradas em estabelecimento agropecuário*". Até 30.04.2010 (Decreto nº 7.244/98), o art. 104, VI, RICMS BA, previa que: "*não se exige o estorno do crédito fiscal relativo às entradas dos produtos de uso agropecuário objeto da isenção de que cuida o art. 20...*".

Depois, descabe a arguição da defesa acerca da aplicação do princípio da anterioridade e a alusão à decisão STF, na ADI 2325, porque a regra que prevalece na seara das isenções é a revogabilidade plena. Assim, uma isenção pode ser revogada a qualquer tempo, salvo em se tratando de isenções onerosas, que têm prazo certo e condições determinadas, a teor do art. 178, CTN, esta, sim, irrevogável, posto que se integra ao estatuto do contribuinte.

A revogabilidade da isenção prevista no art. 20, retro referida, poderia ocorrer a qualquer tempo, sem que haja ofensa ao princípio da anterioridade tributária, podendo o tributo ser imediatamente exigido. Ademais, a atividade econômica principal do contribuinte autuado é de Comércio atacadista de Leite e Laticínio (CNAE FISCAL 4631-10/0) e, a partir da vigência do Decreto nº 12.080/10, a manutenção dos créditos, reclamados na infração em debate, restringe-se às entradas em estabelecimento agropecuário. Exigência fiscal que resta caracterizada, no valor de R\$ 921,82.

Quanto à infração 3, a acusação é que o contribuinte escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria ou fora do período em que se configurou o direito à utilização do crédito. O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo de débito sintético dos valores de

créditos fiscais escriturados em novembro e dezembro de 2011, totalizando R\$493.941,53. Acostou nos autos, demonstrativo de conta corrente do ICMS, dos documentos de arrecadação, cópia do livro Registro de Apuração de ICMS, onde lançados os respectivos créditos, fls. 50/59.

Trata a exigência da escrituração fora do período regular de créditos de ICMS, créditos extemporâneos, cuja utilização em momento posterior, conforme acertadamente, argui a defesa, não denota qualquer irregularidade, estando regulamentada na legislação do imposto (art. 101 do RICMS/BA (Decreto nº 6.284).

Nas razões, o autuado apresentou memória de cálculo utilizada na apuração dos créditos, discriminando as notas fiscais de origem, além das consultas respondidas pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, reconhecendo o direito ao creditamento, além de comunicados apresentados detalhando a natureza e forma de apuração de tais créditos (fls. 459/521).

Considerando que, mesmo a partir de tais documentos, tendo alegado o Auditor Fiscal sua insuficiência como elementos de prova, o PAF foi convertido em diligência (fl. 571) a fim de esclarecer os fatos controversos.

Ao final da prova diligencial, verifiquei que o autuado acostou aos autos cópias do livro fiscal e demais demonstrativos do período, novembro e dezembro de 2006, restando constatado o estorno de crédito das entradas de leite, cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo, nos valores de R\$264.659,63 e R\$217.459,77. Considerando ainda, na apuração, a existência de créditos presumidos (art. 2º da Lei nº 7.799/00), nos valores de R\$4.278,80 (nov/11) e R\$4.54,24 (dez/11), restou caracterizada uma diferença no valor de R\$3.089,23, relativo ao mês de novembro de 2011, conforme fazem provas os documentos de fls. 584/605 e o demonstrativo de fl. 652.

Antes o exposto, esclarecida a legitimidade e pertinência da escrituração dos créditos fiscais considerados extemporâneo (art. 101, RICMA/BA), após o parecer do Auditor Fiscal, a exigência é apenas parcialmente subsistente, no valor de no valor de R\$3.089,23.

A infração 04 descreve a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação, no valor total de R\$634.514,94. Demonstrativos de débitos e demais documentos que sustentam o débito exigido foram juntados ao PAF, fls. 62/78

A defesa alega tão somente, que em virtude do elevado número de acusações e do exíguo prazo de defesa, não foi possível apurar com exatidão a origem da divergência apontada e que as provas serão apresentadas, oportunamente. Aduz que examinando o “Demonstrativo de conta corrente – corrigido”, elaborado pelo Fisco, fl. 62, constatou que os créditos de antecipação parcial não foram integralmente considerados na autuação e que as guias apresentadas (DOC 4) comprovam que os valores da antecipação parcial do ICMS são maiores do que aqueles indicados pelo Fisco.

Contesta o autuante incabível a alegação defensiva. Todos os recolhimentos realizados a título de antecipação parcial, código de receita 2175, inclusive aqueles apresentados, através dos comprovantes de pagamento, acostados pela defesa, fls. 371 e 418, foram considerados em sua totalidade no levantamento do crédito indevido, Anexo 06, à folha 62, e demais demonstrativos trazidos, inclusive extrato de DAE RECOLHIDOS 2010, fls. 62 e 87.

O autuado não trouxe as provas que deveria fazê-lo, na impugnação. Mesmo, após a diligência designada para que fosse providenciada a apresentação das provas que alegou dispor, em sustentação aos créditos utilizados, o autuado admite divergências relativas à antecipação do ICMS. Apresenta a nota fiscal nº 9.387, emitida em 12.01.2010 e o respectivo pagamento do ICMS antecipação parcial, fls. 670/671, no valor de R\$5.620,32, que não foi considerado na relação de pagamentos elaborado pelo Auditor Fiscal descremida na fl. 65. Ocorre que esse período não foi objeto da exigência fiscal, no presente PAF. Assim, a exigência resta caracterizada no valor de R\$634.514,94.

Na infração 13 a exigência é por recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do

benefício da redução da base de cálculo nas operações de vendas a não contribuintes ou a contribuinte desabilitados, contrariando o disposto no Decreto nº 7799/00. O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo sintático, fl. 183; demonstrativo analítico, fls. 184/195, além de demais demonstrativos em mídia eletrônica, fl. 325, discriminando as operações de vendas para não contribuintes com redução indevida da base de cálculo, conforme disposto no Decreto nº 7.799/00.

Nas razões, alega o autuado que o levantamento fiscal incluiu vendas para contribuinte inscritos no cadastro de contribuintes, Aliança Logística Ltda. (IE 73.594.790), DOC 07. Pede a sua exclusão da exigência.

O Auditor Fiscal sustenta que o extrato acostado aos autos, ANEXO 15, à folha 197, não deixa dúvida quanto à condição ESPECIAL do contribuinte, no momento da operação, somente vindo a alterar sua condição, em data posterior à aludida operação.

Verifico que a Aliança Logística Ltda esteve inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, na condição de ESPECIAL (nº 73.594.790), até a data de 19.04.2011, quando retornou para a condição de contribuinte normal. A operação de saída para a Aliança Logística, através da nota fiscal nº 21.251, ocorreu em 04.02.2011, quando a situação do destinatário era de Contribuinte Especial. Ocorre que o Decreto nº 7.799/00, que dispõe sobre o tratamento tributário nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS), sob os códigos de atividades econômicas de comércio atacadista constantes do Anexo Único, estendeu o tratamento tributário previsto na norma às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único do decreto destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial.

Portanto, quando se pretendeu ampliar o benefício, o próprio decreto nomeou as atividades escolhidas. O contribuinte autuado com CNAE-FISCAL 4631/10-01, comércio atacadista de leite e laticínio, estaria identificado no item 1 e não teve as operações efetuadas para contribuinte na condição de especial incluídas no tratamento beneficiado (art. 1º, § 4º, Decreto 7.799/00).

Infração caracterizada integralmente, no valor de R\$ 12.303,61.

As infrações 17 e 18 tratam de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. Na primeira situação, a falta de recolhimento do ICMS foi constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária- a das operações de entrada (presunção legal da que a falta de contabilização das entradas possibilitou pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício), no valor R\$16.779,93 (2010).

Na infração 18, a falta de recolhimento do imposto relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, em exercício fechado de 2011, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Valor R\$243.225,15.

O autuado alega, na infração 17, que as divergências encontradas foram esclarecidas no parecer elaborado pela auditoria que contratou (DOC. 2); que as diferenças em 2010 se referem à emissão de 05 notas fiscais (Notas Fiscais nºs 19803, 19804, 19805, 19806 e 19807), em 30/12/10, cujos respectivos estoques foram movimentados no sistema somente no dia 03/01/11. Por isso, o inventário de 2010 apresenta um saldo a maior, uma vez que a baixa do estoque ocorreu em 2011.

Alega ainda que o mesmo DOC 02 esclarece as divergências, com relação à infração 18. Explica que ajustou as inversões de códigos de produtos realizados pelo sistema, devido à semelhança na gramatura das embalagens, baixando as quantidades apontadas de um código, acrescentando esta mesma quantidade em outro código de produto similar; o número de itens que falta num produto é

idêntico ao que sobra no outro. Diz que identificou ainda problemas com o estoque em trânsito, pois o seu sistema (SAP), ao emitir uma nota fiscal de transferência para o estabelecimento da Bahia, dava baixa automaticamente na origem e ficando indisponíveis para venda. Explica que somente em momento posterior, com a chegada das mercadorias, é que a nota fiscal era registrada. Diz que a fiscalização encontrou produtos em estoque, mas cujas notas fiscais e mercadorias físicas ainda estavam em trânsito, levando à indevida conclusão que teria havido entrada desacertada.

Argui a existência de dois pedidos de transferência da filial em Pará de Minas que o sistema processou, dando baixa na origem e realocando os produtos para o estoque de destino, transferências que nunca ocorreram de fato, mas por um equívoco, os pedidos somente foram cancelados muito tempo depois.

Em seu tempo, o Auditor Fiscal informa que nas infrações 17 e 18, a auditoria foi realizada com base nas informações do próprio contribuinte e que, num segundo momento, a contestação da defesa é que as informações contidas no livro de Inventário não merecem fé. Com relação ao ajuste das medidas, reconheceu a procedência das razões do autuado, procedeu aos ajustes necessários, restando caracterizada, no entanto, a ocorrência de OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS MAIOR QUE A DE SAÍDAS, em 2011 (infração 18), perfazendo um valor total do ICMS devido de R\$ 42.349,62 (demonstrativos de fls. 435 e 442).

Diante dos óbices apresentados para o julgamento da lide, o PAF foi convertido em diligência.

O parecer do Fisco é que não devem ser acatados os documentos de fls. 631/642 (infração 17), porque não merecer fé o livro Registro de Inventário de 31.12.2010, que não refletem o estoque mantido pela empresa. O autuado insistiu na existência de erros, em relação às notas fiscais nº 19803/19807 e inversão de códigos no sistema SAP.

Considerando os documentos acostados nos autos, os presupostos dos fatos e legais das exigências, além da prova pericial, vejo que o levantamento de estoque na infração 17, conforme demonstrativos da Auditoria de Estoque (fls. 249/280), apurando diferenças de saídas e entradas de mercadorias, exigindo-se o imposto sobre o valor das entradas, correspondente a maior expressão monetária, no exercício de 2010, no valor que totalizou R\$16.799,93.

A alegação da defesa com relação às notas fiscais nº 19803, 19804, 19805, 19806 e 19807, emitidas em 30/12/10, cujos respectivos estoques teriam sido movimentados no sistema somente no dia 03/01/11, determinando que o inventário de 2010 apresente um saldo maior, apesar da resistência do fiscal autuante em proceder aos ajustes necessários, no entendimento que as provas apresentadas pelo autuado, se tratavam de controles internos, sem o carimbo fiscal para sua admissão, considerando o princípio da verdade material, foi admitida.

Investigando a totalidade do demonstrativo fiscal, em mídia CD, acostada aos autos, fls. 672, examinei que constavam da relação de saídas, apenas as notas fiscais nº 19.804 e 19.805. Na primeira nota fiscal constavam os seguintes produtos: 1) leite em pó Itambé Precioso - código 600315100; 2) leite condensado CX 1 litro - código 600651107, que não constam da base de cálculo da presente exigência, uma vez que a apuração específica implicou omissão de saída, do que não trata a presente exigência. Na nota fiscal nº 19.805 constava apenas, entre aqueles selecionados para a apuração, o produto doce de leite CX 18 LT 800G - código 600603030, que também não consta da base de cálculo da presente exigência, uma vez que sua apuração específica implicou omissão de saída, do que não trata a presente exigência.

Dessa forma, a exigência contida no item 17 resta devidamente caracterizada, no valor de R\$16.779,93, da forma como constante na inicial dos autos.

Na infração 18, após os ajustes de unidades de medidas, restou caracterizada também omissão de entradas e o total de ICMS devido de R\$ 42.349,62 (fls. 435/442).

Verifico que em relação aos produtos identificados na Auditoria de Estoques, para o exercício de 2011 (infração 18), após as modificações antes mencionadas, não foram verificadas novas

repercussão no levantamento fiscal dos estoques em trânsito, a exemplo da nota fiscal número 48.753 (transferência da filial de Goias para a Bahia) ou a alegada inversão entre os códigos dos produtos 600651273 / 600651058 ou códigos 600661182 / 6006640182.

As alegações do sujeito passivo já foram devidamente apreciadas, no curso do processo e durante a prova diligencial, designada com o fito de estreitar a busca da verdade material, implicando a ocorrência de omissão na entrada das mercadorias tributadas, o que implica presunção legal da omissão de saídas, conforme estatui a Lei 7.014/96, competindo ao autuado juntar provas para elidir a presunção.

A auditoria de estoque constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. No caso em apreço, foram tomadas como referência as informações contidas nos arquivos eletrônicos e demais informações fornecidos à SEFAZ pelo próprio sujeito passivo no cumprimento das normas contidas na legislação do imposto e, especificamente, o Convênio ICMS 57/95 (SINTEGRA), que devem refletir a realidade do movimento comercial do contribuinte.

Fundando-se em documentação idônea, o lançamento tributário de ofício goza de presunção de certeza e, conforme prevê o art. 123 do RPAF/99, cabe ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do lançamento de ofício, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no sentido de elidir a acusação fiscal. As provas trazidas aos autos foram devidamente apreciadas e a infração restou parcialmente subsistente.

Acato o levantamento fiscal final, acostado aos autos, fls. 435/442, restando caracterizada a omisão de entradas e ICMS a recolher, no valor de R\$ 42.349,62.

Ante o exposto, decidido pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor de R\$740.288,97, devendo ser homologados os valores já recolhidos, ficando a configuração dos débitos, conforme quadros abaixo.

INF	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE	921,82	921,82	60%
02	RECONHECIDA	1.587,92	1.587,92	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	493.941,53	3.089,23	60%
04	PROCEDENTE	634.514,94	634.514,94	60%
05	RECONHECIDA	1.408,12	1.408,12	60%
06	RECONHECIDA	1.460,13	1.460,13	60%
07	RECONHECIDA	1.056,99	1.056,99	60%
08	RECONHECIDA	2.508,15	2.508,15	60%
09	IMPROCEDENTE	20.300,55	0,00	60%
10	RECONHECIDA	2.633,77	2.633,77	60%
11	RECONHECIDA	1.569,85	1.569,85	60%
12	RECONHECIDA	448,78	448,78	60%
13	PROCEDENTE	12.303,61	12.303,61	60%
14	RECONHECIDA	374,46	374,46	60%
15	RECONHECIDA	10.822,23	10.822,23	60%
16	RECONHECIDA	6.459,42	6.459,42	60%
17	PROCEDENTE	16.779,93	16.779,93	100%
18	PROCEDENTE EM PARTE	243.225,15	42.349,62	100%
TOTAL		1.452.317,35	740.288,97	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278904.0004/13-6, lavrado contra **COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$740.288,97**, acrescido das multas de 60% sobre R\$681.159,42 e 100% sobre R\$59.129,55, previstas no art. 42, incisos

II, alíneas "a", "e" e "f", VII, "a" e III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea "a", do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2014

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR