

**PROCESSO** - A. I. Nº 278904.0004/13-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS LTDA.  
**RECORRIDOS** - COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0253-01/14  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 18/05/2015

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACORDÃO CJF Nº 0127-12/15**

**EMENTA: ICMS.** NULIDADE. FALTA DE APRECIAÇÃO DE MÉRITO. NOVA DECISÃO. Em sede de Recurso, não é possível ingressar no mérito questões não decididas no órgão “*a quo*”, passíveis de serem decididas, pois isto significaria supressão de instância. O processo deverá retornar à Junta de Julgamento Fiscal para nova Decisão. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Prejudicada a análise de mérito do Recurso de Ofício. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida através do Acórdão 1ª JJF nº 0253-01/14 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte que, inconformado com a referida Decisão, apresenta a irresignação respaldado no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração acima epigrafado foi lavrado no dia 06/12/2013 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$1.452.317,35, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 1 - Utilização indevida de crédito, referente às aquisições beneficiadas com o instituto da isenção. R\$921,82. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 2 - Utilização indevida de crédito, em valores superiores aos destacados nos documentos fiscais. R\$1.587,92. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 3 - Escrituração de crédito fora dos períodos em que se verificaram as entradas das mercadorias, as aquisições, as prestações de serviços, ou fora do período em que se configurou o direito à sua utilização. R\$493.941,53. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 4 - Utilização a maior do crédito relativo à antecipação parcial, nas entradas de mercadorias de outras unidades da Federação ou do exterior. R\$634.514,94. Multa 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 5 - Recolhimento a menor, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas operações de venda para contribuintes desabilitados, em contrariedade ao disposto no Decreto nº 7.466/1998. R\$1.408,12. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 6 - Recolhimento a menor, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas operações de venda para contribuintes desabilitados, em contrariedade ao disposto no Decreto nº 7.466/1998. R\$1.460,13. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 7 - Recolhimento a menor, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas operações de venda para contribuintes normais, em contrariedade ao disposto no Decreto nº 7.466/1998. R\$1.056,99. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 8 - Recolhimento a menor, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas operações de venda para contribuintes normais, em contrariedade ao disposto no Decreto nº 7.466/1998. R\$2.508,15. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 9 - Recolhimento a menor, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas operações de vendas sem o desconto previsto no Decreto nº 7.466/1998. R\$20.300,55. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 10 - Recolhimento a menor, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas operações de venda para contribuintes desabilitados, em contrariedade ao disposto no Decreto nº 7.466/1998. R\$2.633,77. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 11 - Recolhimento a menor, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas operações de venda para contribuintes desabilitados, em contrariedade ao disposto no Decreto nº 7.466/1998. R\$1.569,85. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 12 - Recolhimento a menor, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas operações de venda para contribuintes desabilitados, em contrariedade ao disposto no Decreto nº 7.466/1998. R\$448,78. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 13 - Recolhimento a menor, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas operações de venda para contribuintes desabilitados, em contrariedade ao disposto no Decreto nº 7.466/1998. R\$12.303,61. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 14 - Falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo. R\$374,46. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 15 - Falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. R\$10.822,23. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e" da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 16 - Falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. R\$6.459,42. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e" da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 17 - Falta de recolhimento do ICMS, constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas quanto de saídas, sendo exigido o gravame sobre a omissão de maior expressão monetária, a das entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizá-las, efetuou os pagamentos respectivos com Recursos provenientes de saídas do mesmo exercício, também não contabilizadas (2010). R\$16.779,93. Multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 18 - Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem escrituração, decorrente da falta de registro de entradas 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 tributo, a omissão de maior expressão monetária, a das saídas tributáveis (2011). R\$243.225,15. Multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 26/11/2014 (fls. 679 a 694), decidindo pela Procedência Parcial de forma unânime, nos termos a seguir transcritos.

“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 espeque 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, ração animal, 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 crédito 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, descebe 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 discriminada 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 inscrito 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 desacobertada.*

*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).*

*Dante 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 omissão de entradas e ICMS a recolher, no valor de R\$ 42.349,62.*

*Ante o exposto, decido 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: [planilha de fl. 693].*

Em virtude de a desoneração da cooperativa ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF 0253-01/14.

O sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 708 a 717, no qual inicia contestando a primeira imputação, com fundamento no art. 104, VI, RICMS/1997, sob o argumento de que desenvolve atividade agropecuária, nos termos do Parecer transscrito à fl. 710.

Em seguida, destaca que não promove venda de ração e que todo material adquirido é totalmente

empregado nas suas operações diárias.

Entende que o Decreto nº 12.080/2010, que introduziu a expressão “*entradas em estabelecimento agropecuário*” no inciso VI do mencionado art. 104, somente produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2011, o que conclui com base no princípio da anterioridade anual. Os eventos ocorreram entre maio e julho de 2010, regidos, portanto, pela redação anterior ao Decreto 12.080/2010.

Ao tratar da infração 4, confessa que, de fato, existem algumas divergências no que concerne à antecipação tributária parcial, mas as mesmas, na sua concepção, não perfazem o montante apurado. Em relação aos comprovantes de recolhimento de fls. 625 a 629, seria falsa a afirmativa do autuante de que não restou comprovado o cometimento de erros nos levantamentos fiscais, elaborados com base nos recolhimentos a título de antecipação parcial constantes dos bancos de dados da Sefaz.

O comprovante de recolhimento que o auditor alegou ser de terceiro é resultante de uma cobrança realizada em posto fiscal, na qual, por equívoco foi indicada como contribuinte uma transportadora. Assegura que juntou ao processo cópia da nota - de sua emissão - que deu origem à antecipação.

O argumento da JJF de que o período da citada nota não fez parte do lançamento de ofício é falho, pois o que importa no caso concreto não é a data de emissão do documento, mas aquela em que o crédito foi apropriado, e isso teria acontecido nos meses auditados, muito embora não tenha dito qual.

Quanto aos demais comprovantes, de fls. 625 a 629, que a autoridade fiscalizadora assegurou já terem sido considerados nos seus levantamentos, relembra ter anexado planilhas e documentos, às fls. 618 a 624, contendo todas as antecipações objeto dos mesmos (levantamentos), com vistas a comprovar que tais recolhimentos (comprovantes de fls. 625 a 629) não foram contemplados na apuração do valor devido.

Segundo alega, o Acórdão de primeiro grau sequer se pronunciou sobre este assunto.

Afirma - nos tópicos 20 a 23 de fl. 713 - ter identificado nos levantamentos fiscais a falta de cômputo dos recolhimentos efetuados em 2009, mas apropriados em 2010, matéria que também não foi abordada na Decisão recorrida.

Com respeito à 17ª acusação, alega que diversos produtos foram vendidos no final de 2010, com a emissão das respectivas notas de saída em 30 de dezembro (19.803, 19.804, 19.805, 19.806 e 19.807) e o registro no Inventário (baixa dos itens dos estoques) no dia 03 de janeiro do ano seguinte, o que qualifica de “*mero erro no registro*”, que distorceu o livro de Inventário, mas que jamais vai alcançar o status de fato gerador do imposto.

Transcreve o trecho da Decisão de base que tratou do assunto, às fls. 714/715, reclamando que a questão não foi esgotada.

Em referência à infração 18, entende que “*os estoques em trânsito*” devem ser desconsiderados, uma vez que algumas notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos seus, com destino ao deste Estado, foram registradas no sistema antes mesmo dos ingressos das mercadorias, situação que também não teria sido julgada na primeira instância.

Cita como exemplo a nota fiscal 48.753, emitida no dia 26/12/2011 por transferência entre as unidades de Goiás e da Bahia e computada no estoque final no mesmo dia.

Prossegue apontando inversão entre os códigos 600651273 e 600651058 (item 35 de fl. 716) e 600661182 e 600640182 (item 36). Estas alegações - não apreciadas pela Junta - não se limitam aos itens acima mencionados, mas estende-se a todo o conteúdo do laudo de auditoria apresentado com a impugnação (fls. 630 a 646).

Requer o “*cancelamento integral*” das infrações 1, 17 e 18, bem como a adequação da infração 04

para os valores que entende serem devidos.

A Procuradoria do Estado, no Parecer de fls. 741 a 743, opinando pelo não provimento, salienta que o Recurso é uma mera repetição da defesa, exaustivamente analisada pelo órgão de primeira instância.

O recorrente se destina a reunir e a industrializar a produção de estabelecimentos agropecuários, mas não pode ser qualificado como um deles. O sujeito passivo não indicou quais comprovantes de pagamento não teriam sido levados em consideração no demonstrativo da quarta infração. Naquelas de números 17 e 18, os supostos erros deveriam ter sido cabalmente demonstrados, o que não ocorreu.

Às fls. 744 a 750 foram juntados comprovantes de pagamento parcial.

## VOTO

Antes de apreciar o mérito, cumpre analisar se o processo está em condições de ser julgado em Segunda Instância Administrativa, em especial, através da verificação da validade da Decisão recorrida, tendo em vista alguns vícios que carrega, conforme passarei a expor.

Inicio com o Recurso de Ofício.

A JJF asseverou que 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*".

Tendo em vista as normas dos artigos 91, 122, I e IV e 140 do RPAF/1999, nenhuma irregularidade há no que concerne ao não julgamento pela Junta das infrações 2, 5, 6, 7, 8, 10, 11, 12, 14, 15 e 16, todas expressamente reconhecidas pelo contribuinte, com comprovantes de pagamento constantes dos autos.

Entretanto, o julgador, de Primeira ou de Segunda Instâncias, não tem autorização legal para excluir da lide e não julgar um lançamento - no caso concreto, o da nona infração - apenas sob o fundamento de que o autuante reconheceu a respectiva improcedência, uma vez que é seu dever enfrentar os requisitos de validade e o mérito do ato administrativo. Tal lacuna não pode ser suprida por esta Câmara, pois a mesma não tem o papel de apreciar o lançamento de ofício, mas a Decisão de primeiro grau.

Passo ao Recurso Voluntário.

No que tange à quarta infração, o recorrente anexou planilhas e documentos às fls. 618 a 624, com o objetivo de comprovar o suposto fato de que os recolhimentos de fls. 625 a 629 não foram considerados nos levantamentos fiscais.

A JJF nada disse a respeito dessas planilhas e documentos. Também não abordou a questão dos alegados "*valores de ICMS antecipados em dezembro de 2009 e aproveitados na apuração de janeiro de 2010*" (item 05 da fl. 577 (defesa)). Transcrevo, abaixo, o julgamento de primeiro grau concernente à imputação em enfoque, o qual, peço respeitosa vênia para registrar, contém três parágrafos de relato e um de Decisão.

*"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 discriminada 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””.

Relativamente às infrações 17/18 e àquilo que o contribuinte denominou "*laudo de auditoria*", colacionado às fls. 630 a 646, a JJF afirmou ter sido designada diligência, em observância ao postulado da verdade material. Todavia, o processo não foi convertido em diligência. A revisão foi levada a efeito de ofício pelo autuante.

Nada foi dito acerca do referido laudo.

"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””.

Em sede de Recurso, não é possível ingressar no mérito de questões não decididas no órgão “*a quo*”, passíveis de serem decididas, pois isto significaria supressão de instância. O processo deverá retornar à Junta de Julgamento Fiscal para nova Decisão.

Julgo nula a Decisão recorrida, com fundamento no art. 18, III do Decreto nº 7.629/1999.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar NULA a Decisão recorrida. PREJUDICADA a análise de mérito do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** a análise do Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para declarar NULA a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº **278904.0004/13-6**, lavrado contra **COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS LTDA.**, devendo o processo retornar à Primeira Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

MARIA HELENA MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS