

**PROCESSO** - A. I. Nº 108529.0101/12-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LUTAN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - LUTAN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0256-01/14  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 03/06/2015

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO CJF Nº 0136-12/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS TRIBUTÁVEIS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E SEM ESCRITURAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O levantamento quantitativo de estoques foi efetuado com base na Portaria nº 445/1998, a qual não tem o condão de dar fundamento legal à exigência do gravame, mas de fornecer parâmetros para o método de apuração. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA REVENDA. RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. A autuação foi feita de modo equivocado, haja vista que o autuante consignou no corpo do Auto de Infração valores referentes à multa, e não ao imposto. 3. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. Alegações recursais subjetivas e sem relação com o ilícito constatado. b) MATERIAIS DE USO E CONSUMO. O direito ao crédito referente às compras de materiais de uso e consumo será outorgado a partir de 01/01/2020. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. 5. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE SAÍDAS NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Relativamente às infrações 5 e 6, o autuante não trouxe as notas fiscais aos autos. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O recorrente admitiu ter cometido equívocos ao preencher os documentos de arrecadação. Não discriminou as notas fiscais a que corresponderiam os pagamentos. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida através do Acórdão 1ª JJF nº 0256-01/14 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, Decreto nº 7.629/1999), e de Recurso Voluntário, interposto pelo

contribuinte que, inconformado com a referida Decisão, apresenta o apelo respaldado no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração acima epigrafoado foi lavrado no dia 30/03/2012 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$1.109.146,61, sob a acusação do cometimento de sete (07) irregularidades, abaixo especificadas. A remessa necessária decorre da declaração de nulidade da infração 2, da insubsistência total da quinta e sexta imputações e parcial da sétima, enquanto a irresignação dos demais valores, julgados procedentes (infrações 1, 3 e 4 e parte da 7).

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do imposto concernente à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem escrituração, resultante da falta de registro de entradas em valor inferior ao das saídas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2008 e 2009, levando-se em conta, para o cálculo do valor devido, a omissão de maior expressão monetária, das saídas tributáveis. R\$622.476,41 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 2. Recolhimento a menor do ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas à comercialização, nos meses de maio, julho e setembro de 2008, março, setembro a novembro de 2009. R\$25.775,23 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 3. Falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo, nos meses de janeiro de 2008, abril, junho, agosto e setembro de 2009. R\$9.707,30 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 4. Falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo, nos meses de janeiro, junho, julho e dezembro de 2008, abril e julho de 2009. R\$1.832,87 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 5. Entradas tributáveis sem registro na escrita, nos meses de novembro e dezembro de 2008, outubro e dezembro de 2009. Multa de R\$25.487,06, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 6. Omissão de saídas tributáveis, apurada através de entradas não registradas, nos meses de novembro e dezembro de 2008, outubro e dezembro de 2009. R\$24.616,06 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 7. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, relacionadas no Anexo 88 do Regulamento do ICMS (art.353, II, do RICMS/BA/1997). R\$399.251,68, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 27/11/2014 (fls. 1.738 a 1.753), decidindo pela Procedência Parcial de forma unânime, nos termos a seguir transcritos.

“VOTO

*Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de sete infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo todas objeto de impugnação.*

*Inicialmente, cabe-me apreciar a nulidade arguida pelo impugnante, quanto à infração 01, por cerceamento do seu direito de ampla defesa.*

*Não acolho a pretensão defensiva, haja vista que inocorreu o alegado cerceamento de defesa. O levantamento levado a efeito pela Fiscalização se fundamentou nos dados fornecidos pelo próprio autuado à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.*

*Ademais, as planilhas e demonstrativos elaborados pelo autuante foram acostados aos autos, inclusive mediante CD, cujas cópias foram entregues ao autuado, conforme comprova o recibo acostado aos autos (fl. 93).*

*Constato também que inocorreu o alegado arbitramento da base de cálculo. Em verdade, o levantamento*

*quantitativo de estoques foi levado a efeito pelo autuante, seguindo rigorosamente o roteiro de auditoria específico.*

*Nota-se claramente que a base de cálculo foi apurada com utilização dos dados fornecidos pelo próprio autuado, consoante se verifica, por exemplo, na planilha de cálculo do preço médio constante do CD acima aduzido.*

*A indicação do último dia do exercício como data de ocorrência do fato é plenamente admissível, consoante inclusive previsto no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*Diante disso, o lançamento de ofício se apresenta válido, portanto, inexistindo qualquer vício capaz de inquiná-lo de nulidade, por inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, especialmente o alegado cerceamento do direito de ampla defesa.*

*No mérito, relativamente à infração 01, constato que a alegação defensiva de que houve arbitramento da base de cálculo se apresenta equivocada, haja vista que a base de cálculo foi apurada com utilização dos dados fornecidos pelo próprio autuado, constantes em sua escrita fiscal.*

*Quanto à alegação defensiva de discrepância entre os valores do estoque inicial, relativo a cada item objeto do levantamento, e aqueles declarados pelo defendente ao Fisco por meio eletrônico, verifico que o autuante realizou o levantamento utilizando os dados e informações prestados pelo próprio autuado através dos arquivos magnéticos SINTEGRA fornecidos à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, tendo sido considerados os estoques iniciais e finais constantes nos referidos arquivos. Relevante observar o registro feito pelo autuante no sentido de que o autuado em nenhum momento juntou provas materiais do alegado.*

*Também não procede a alegação defensiva de inobservância da proporcionalidade, haja vista que no levantamento o autuante excluiu as mercadorias com situação tributária isenta e/ou não tributadas, tendo considerado exclusivamente as mercadorias tributáveis.*

*Além disso, também não procede à alegação defensiva de inobservância da redução de base de cálculo referente ao Decreto 7.799/00, haja vista que o referido benefício foi considerado no levantamento levado a efeito pelo autuante, conforme se constata no demonstrativo de fls. 16/17, referente ao exercício de 2008, e de fls. 22 a 24, atinente ao exercício de 2009.*

*Quanto à alegação de existência de diferenças de estoque por troca na entrega dos produtos, observo que o autuado apresenta exemplo, contudo, materialmente não apresenta qualquer dado que possa suscitar dúvidas quanto ao levantamento realizado.*

*Coadunado com o entendimento manifestado pelo autuante, no sentido de que a Portaria 445/98 dispõe no art. 3º, III, que o agrupamento de mercadorias deverá existir quando o contribuinte não especificar com exatidão as mercadorias comercializadas, não sendo o caso do autuado, haja vista que os seus produtos foram especificamente separados, sendo utilizado para o levantamento de estoques.*

*Conclusivamente, considero que a autuação se apresenta correta, sendo, por consequência, subsistente esta infração.*

*No que tange à infração 02, observo que diz respeito a recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas à comercialização.*

*Preliminarmente, constato que a autuação não pode prosperar, em face de existência de vício insanável que inquinou de nulidade o lançamento.*

*Isso porque, se verifica no Demonstrativo da Antecipação Parcial (Notas Fiscais de Entradas) elaborado pelo autuante, constante às fls. 25 a 34 dos autos, que este indicou no demonstrativo de débito do Auto de Infração os valores constantes da coluna “MULTA 60%” do demonstrativo de fls. 25 a 34 dos autos, ao invés de indicar os valores indicados na coluna “DIFERENÇA ICMS (R\$)” . Ou seja, os valores indicados no Auto de Infração neste item da autuação são os valores das multas e não os valores do ICMS efetivamente apurados, conforme apontados no demonstrativo de fls. 25 a 34 dos autos.*

*A autuação foi feita de modo equivocado, haja vista que o autuante consignou no demonstrativo de débito do Auto de Infração os valores referentes às multas e não o valor do imposto devido indicado no demonstrativo que elaborou.*

*Desse modo, é nulo o procedimento que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração imputada ao contribuinte. Infração nula.*

*Relativamente à infração 03, verifico que o autuado alega que, após a edição da Lei Complementar nº 87/96, cujas disposições foram incorporadas ao ordenamento jurídico do Estado através da Lei nº 7.014/96, o contribuinte passou a fazer jus ao crédito fiscal incidente sobre aquisições de bens destinados ao ativo*

*imobilizado, utilizados na manutenção das atividades do estabelecimento, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquotas..Neste sentido, transcreve o art. 29 da Lei nº 7.014/96 que assegura o direito ao creditamento, assim como o art. 93 do RICMS/BA/97.*

*Diz que, consoante os §§11 e 12 do art. 93 e o art. 132 do RICMS/BA, constata-se que, para os contribuintes sujeitos ao recolhimento normal do imposto, como é o caso da autuação, o valor atinente à diferença de alíquotas, devido quando do ingresso do bem no estabelecimento, não reflete necessariamente em desembolso, constituindo-se, apenas, em lançamento escritural, tendo em vista que para tais contribuintes, a exigência é no sentido de se efetuar os lançamentos a débito e a crédito.*

*Alega que, caso fosse recolhido o imposto referente à diferença de alíquotas, possuiria o crédito de igual valor, anulando o débito decorrente da operação, resultando o cotejo entre débito e crédito em saldo zero. Consigna que a falta de recolhimento do imposto referente à diferença de alíquotas não implicou em prejuízo à Fazenda Estadual, pois não se creditou do referido valor, descabendo, portanto, a exigência fiscal.*

*Ressalta que, mesmo que prejuízo houvesse, é preciso excluir da autuação produtos específicos que não estão sujeitos ao pagamento do diferencial. Diz que é o caso da aquisição retratada na Nota Fiscal nº 4.021, pois esta nota fiscal consigna aquisição de produtos de informática, que, no Estado da Bahia, têm base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária resulte em 7%, consoante o art. 87, V, do RICMS/BA. Acrescenta que o art. 69 do RICMS/BA dispõe que somente é devido o pagamento do diferencial de alíquota quando a alíquota interna da Bahia for superior à alíquota da unidade federada de origem, para as operações interestaduais.*

*Observa que, como a mercadoria em questão veio de São Paulo, a alíquota interestadual é de 7%, de modo que a carga tributária já foi atingida, não havendo diferencial a recolher.*

*Certamente que a alegação defensiva de que a falta de recolhimento do imposto referente à diferença de alíquotas não implicou em prejuízo à Fazenda Estadual, haja vista que não se creditou do referido valor, descabendo, desse modo, a exigência fiscal, não procede. Primeiro porque a admissibilidade crédito fiscal atinente à diferença de alíquotas do ativo fixo ocorre à razão de 1/48 avos, mensalmente, inclusive com controle exercido através do livro CIAP. Ou seja, a utilização do crédito fiscal não ocorre totalmente, mas sim parceladamente. Segundo porque, no presente caso, os valores exigidos dizem respeito às diferenças constatadas pela Fiscalização que não foram objeto de pagamento ou lançamento a débito no livro Registro de Apuração do ICMS, portanto, valores devidos não oferecidos à tributação.*

*Quanto à alegação defensiva atinente à Nota Fiscal nº 4.021, observo que no Demonstrativo da Diferença de Alíquota – Ativo Imobilizado, elaborado pelo autuante, constante à fl. 36 dos autos, consta na coluna “ICMS A RECOLHER” o valor de R\$217,85 na coluna “ICMS RECOLHIDO” o valor de R\$108,92 e na coluna “DIFERENÇA ICMS” o valor de R\$108,93.*

*Ou seja, o próprio autuado recolheu o valor de R\$108,92 referente à mencionada nota fiscal, permitindo inferir que não procede a sua alegação de descaber a exigência fiscal.*

*Desse modo, este item da autuação é subsistente.*

*No respeitante à infração 04, observo que a alegação do autuado de que a falta de recolhimento do imposto referente à diferença de alíquotas não implicou em prejuízo à Fazenda Estadual, haja vista que não se creditou do referido valor, descabendo, desse modo, a exigência fiscal, não procede.*

*Isso porque, a admissibilidade do crédito fiscal referente ao ICMS relativo à diferença de alíquotas de material de uso/consumo do estabelecimento somente ocorrerá a partir de 01/01/2020, conforme estabelecido no art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, caso não haja prorrogação deste prazo. Os valores exigidos dizem respeito às diferenças constatadas pela Fiscalização que não foram objeto de pagamento ou lançamento a débito no livro Registro de Apuração do ICMS.*

*Diante disso, esta infração é subsistente.*

*Quanto à infração 05, constato que foi apurada com base no confronto entre o Relatório CFAMT emitido pelo sistema da SEFAZ e os arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte, cujo resultado apontou a falta de registro fiscal das notas fiscais arroladas na autuação.*

*Ocorreu que o próprio autuante, na informação fiscal, consignou que não lhe foi possível juntar as referidas notas fiscais e, em vista da materialidade dos fatos, opinou pela improcedência deste item da autuação.*

*Correto o opinativo do autuante. Em verdade, tratando-se de autuação baseada em notas fiscais obtidas através do sistema CFAMT, há que se fornecer ao autuado cópia do documento fiscal, no intuito de comprovar materialmente o fato infracional que lhe está sendo imputado. Ressalte-se que este é o entendimento deste CONSEF em reiteradas.*

*Diante disso, esta infração é insubsistente.*

*No respeitante à infração 06, a exemplo da infração anterior, constato que foi apurada com base no confronto*

*entre o Relatório CFAMT emitido pelo sistema da SEFAZ e os arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte, cujo resultado apontou a falta de registro fiscal das notas fiscais arroladas na autuação.*

*Ocorreu que o próprio autuante, na informação fiscal, consignou que não lhe foi possível juntar as referidas notas fiscais e, em vista da materialidade dos fatos, opinou pela improcedência deste item da autuação.*

*Correto o opinativo do autuante. Em verdade, tratando-se de autuação baseada em notas fiscais obtidas através do sistema CFAMT, há que se fornecer ao autuado cópia do documento fiscal, no intuito de comprovar materialmente o fato infracional que lhe está sendo imputado. Ressalte-se que este é o entendimento deste CONSEF sedimentado em reiteradas decisões. .*

*Diante disso, esta infração é insubsistente.*

*Relativamente à infração 07, observo que o autuado admite que na qualidade de sujeito passivo por substituição, pagou o imposto conforme os DAEs anexados, contudo, errou ao preenchê-los, deixando de discriminar em tais documentos as notas fiscais a que se referiam. Consigna que o contribuinte que deixa de pagar o ICMS antecipado não se credita do valor relativo à antecipação, mas se debita de todo o imposto naquele período de apuração, arcando, portanto, integralmente com o ICMS devido na operação.*

*Salienta que, de qualquer maneira, considerando que um dos princípios que informam o processo administrativo tributário no Estado da Bahia é o da verdade material, conforme o art. 2º do RPAF, o erro de informação cometido pelo contribuinte não deve prevalecer ante a demonstração de que o imposto fora recolhido da maneira correta. Acrescenta que, nessa linha de raciocínio, tem-se que os meios tendentes a evitar a prática de atos contrários ao interesse público coincidem exatamente com aqueles necessários à revisão de atos administrativos, de ofício ou mediante a provocação do interessado, destinatário do ato, tudo em conformidade com o princípio invariável da verdade material.*

*Afirma que, no presente caso, a produção da prova a ser colacionada pelo sujeito passivo, que contraria a informação anteriormente comunicada ao Fisco, não ofende os princípios que regem o processo administrativo, ou melhor, explicando de uma forma, a verdade material, a informalidade, a oficialidade e a legalidade objetiva albergam a pretensão de o contribuinte contraditar a informação fornecida por meio eletrônico.*

*Sustenta que, nesse contexto, dúvidas não pairam no que atine à necessidade de realização de diligência, o que diz pode ser feito pelo próprio autuante ou, caso seja da conveniência administrativa, poderá ser determinada a realização de perícia, o que ficaria a cargo de um auditor estranho ao procedimento de constituição do crédito tributário em testilha.*

*Verifico, também, que ao prestar a informação fiscal o autuante consignou que, no intuito de dirimir as dúvidas apresentadas, elaborou novo demonstrativo que acostou aos autos. Esclareceu que os recolhimentos apresentados efetuados a título de substituição tributária foram considerados e que nos demonstrativos de fls. 76 a 92 constam as notas fiscais/produtos que não tiveram o imposto devido por substituição tributária recolhido. Acrescentou que a compensação dos valores pagos foi efetuada mensalmente e cobrou a diferença apresentada. Informou ainda que para o cálculo da Antecipação e/ou Substituição Tributária levou em consideração a redução da base de cálculo prevista no Dec. 7.799/2000. Concluiu que, no caso, houve alteração do valor exigido originalmente de R\$399.251,68 para R\$129.976,08.*

*Observo que o autuado ao tomar ciência da informação fiscal, registrou que o autuante se manifestou pela procedência parcial da infração, refazendo os cálculos.*

*Apesar disso, sustenta que o autuante deixou de analisar os DAEs referentes aos recolhimentos do ICMS ST, já anexados aos autos, tendo ocorrido, apenas, um erro de preenchimento da guia de sua parte, que não discriminou a Nota Fiscal. Entende que haveria, talvez, que se falar em uma multa por descumprimento de obrigação acessória, jamais da principal. Alega que, além disso, mesmo que não houvesse o recolhimento do ICMS ST, em momento algum houve prejuízo para o Estado da Bahia, haja vista que deixou de se creditar do ICMS recolhido antecipadamente para fins de compensação com o seu ICMS interno.*

*De início, no que tange ao pedido de realização de diligência, constato que os elementos acostados aos autos atinentes a este item da autuação são suficientes para formação do meu convencimento sobre a Decisão da lide. Em verdade, a revisão realizada pelo próprio autuante na informação fiscal, a meu ver, suprimiu a necessidade de realização da diligência requerida pelo autuado.*

*Diante disso, indefiro o pedido de diligência, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99.*

*Observo que após a revisão realizada pelo próprio autuante quando da informação fiscal, que culminou no refazimento dos cálculos e redução do valor do débito originalmente exigido, o autuado alega que, apesar disso, o autuante deixou de analisar os DAEs referentes aos recolhimentos do ICMS ST, já anexados aos autos. Admite que incorreu em erro de preenchimento da guia, pois não discriminou a Nota Fiscal. Contudo, manifesta o entendimento de que haveria, talvez, que se falar em uma multa por descumprimento de obrigação acessória, jamais da principal. Alega que, além disso, mesmo que não houvesse o recolhimento do ICMS ST, em momento algum houve prejuízo para o Estado da Bahia, haja vista que deixou de se creditar do ICMS recolhido*

*antecipadamente para fins de compensação com o seu ICMS interno.*

*Pode ser dito que, efetivamente, caso restasse comprovado o descumprimento da obrigação principal, o autuado teria razão quanto à alegação de descaber a exigência do imposto de que cuida este item da autuação.*

*Entretanto, não é esse o caso. O próprio autuado admite ter incorrido em erro no preenchimento dos DAEs ao não discriminar as notas fiscais a que corresponderiam os respectivos recolhimentos. Certamente que tal erro não é irremediável, desde que o contribuinte possa comprovar com os elementos que disponha a relação entre os valores recolhidos e as respectivas notas fiscais. Vale dizer que, o ônus de comprovar o alegado é do autuado e não da Fiscalização.*

*Noto que na revisão realizada o autuante considerou os recolhimentos apresentados pelo autuado efetuados a título de substituição tributária, assim como nos demonstrativos de fls. 76 a 92 discriminou as notas fiscais, cujo ICMS devido por substituição tributária não fora recolhido. Vejo também que o autuante efetuou a compensação dos valores pagos mensalmente e exigiu a diferença apresentada. Além disso, no cálculo da antecipação e/ou substituição tributária levou em consideração a redução da base de cálculo prevista no Dec. 7.799/2000.*

*Diante disso, acolho o resultado apresentado pelo autuante na informação fiscal, passando o valor originalmente exigido de R\$399.251,68 para R\$129.976,08, conforme demonstrativo de fls. 76 a 92 dos autos. Infração parcialmente subsistente.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.*

Em virtude de a desoneração da sociedade empresaria ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 1ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF 0256-01/14.

O sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 1.765 a 1.805, no qual inicia aduzindo a tempestividade da peça e sintetizando os fatos.

Entende que o julgamento do qual recorre merece ser reformado, por ter cerceado o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, desprezado a realidade material e o Direito aplicável. A seu sentir, o Auto de Infração é nulo e improcedente, tendo em vista o caráter ilíquido e incerto de que se reveste.

Assevera ser nula a infração 1, mencionando doutrina e jurisprudência, porquanto não fundamentada em lei, mas em mera portaria, razão por que sustenta agressão aos princípios da legalidade, da reserva legal e da ampla defesa.

Questiona se as saídas supostamente omitidas foram internas ou interestaduais, dúvida não esclarecida pela fiscalização, o que ressalta para reforçar a tese de que o ato administrativo em tela tem como arrimo mera presunção, do que decorrem incerteza e falta de liquidez.

No mérito da primeira acusação, argumenta que o autuante aplicou ilegalmente a técnica de arbitramento e que há indeterminação da data de ocorrência do fato gerador, com a consequente impossibilidade de quantificação da base de cálculo. Aduz que pode apresentar todos os documentos necessários para a fiscalização dos atos praticados no período auditado.

Também concebe que, em afronta ao art. 3º, I da Portaria nº 445/1998, houve falta de rigor na quantificação das mercadorias, pois, por exemplo, constatou divergências entre os estoques iniciais dos demonstrativos (quase todos equivalentes a zero ou com quantias discrepantes) e os registrados no livro de Inventário, assim como entre as entradas e as respectivas notas.

Prossegue informando que, a partir do cotejo entre o livro Registro de Inventário e os dados da auditoria, detectou equívocos nas unidades de medida adotadas, as quais deveriam ser as mesmas utilizadas por si para cada espécie de mercadoria, o que não ocorreu, distorcendo o resultado (art. 3º, II da Portaria nº 445/1998).

Estribado no princípio da não cumulatividade e nos arts. 93, 97, I, “b” e 100, II do RICMS/BA/1997, mostra-se inconformado com a não observância “dos créditos proporcionais” às saídas tributáveis delas decorrentes (art. 93, §1º, I).

Às fls. 1.782/1.783, refere-se à redução de base de cálculo em 41,176%, fixada pelo art 1º do Decreto nº 7.799/2000, transcrevendo-o, para asseverar que o auditor, ao calcular o imposto, deveria ter observado “*os créditos proporcionais referentes às entradas destes produtos*”.

Assinala que no setor de atacado é muito comum ocorrerem trocas de mercadorias com os compradores, a exemplo de SH ELSEVE LISO INTENSO por SH ELSEVE LISO PERFEITO ou SARDINHA ÓLEO por SARDINHA TOMATE, situação que, na sua linha de argumentos, causa a falsa impressão de omissão.

No tocante às infrações 3 e 4, a seu ver, não ocorreu prejuízo para a Fazenda Pública, já que possui direito de crédito nas entradas (de ativo imobilizado e de materiais de uso e consumo), sendo que o lançamento das diferenças de alíquotas não implica desembolso, mas mero registro escritural, uma vez que importa em saldo credor de valor idêntico.

Apesar de admitir que assiste razão aos julgadores da 1ª JJF, ao afirmarem que o crédito do ativo imobilizado deve ser usufruído à razão de 1/48 por período mensal, sustenta que tem direito à totalidade do mesmo, pois o período chamado de “*aquisitivo*” já transcorreu.

Com fundamento no art. 69, II, RICMS/1997, transcrito à fl. 1.796, argumenta que, ainda que houvesse prejuízo para o Estado, é preciso excluir da autuação produtos não sujeitos às diferenças em tela (de alíquotas), como aqueles designados na Nota Fiscal nº 4.021 (itens de informática), cuja base de cálculo é reduzida, de forma que a carga tributária resulte em 7%.

A JJF refutou o argumento referente à Nota Fiscal nº 4.021 com fulcro no fundamento abaixo reproduzido. Não concorda com isto, pois o fato de ter recolhido indevidamente uma determinada quantia não legitima a cobrança.

*“Quanto à alegação defensiva atinente à Nota Fiscal nº 4.021, observo que no Demonstrativo da Diferença de Alíquota – Ativo Imobilizado, elaborado pelo autuante, constante à fl. 36 dos autos, consta na coluna “ICMS A RECOLHER” o valor de R\$217,85 na coluna “ICMS RECOLHIDO” o valor de R\$108,92 e na coluna “DIFERENÇA ICMS” o valor de R\$108,93”.*

Com a idêntica alegação de que o Erário não restou prejudicado, pede a realização de perícia (infração 7; falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, relacionadas no Anexo 88 (art.353, II, do RICMS/BA/1997)), pois efetuou pagamentos por meio de documentos de arrecadação estadual, tendo cometido apenas o mero equívoco de não destacar os números das notas fiscais nos mesmos.

O indeferimento da perícia na instância de base teria cerceado o seu direito de defesa. O próprio fiscal autuante, diante das provas juntadas aos autos em sede de impugnação, conforme ressalta, reduziu o montante lançado de R\$ 399.251,68 para R\$ 129.976,08.

Por fim, requer o acolhimento das razões do apelo.

A Procuradoria do Estado, no Parecer de fls. 1.814 a 1.820, registra que a peça recursal, em linhas gerais, repete os argumentos alinhavados na defesa. Assim sendo, tornam-se despiciendas maiores considerações sobre a mesma, muito embora reconheça a necessidade de analisar os principais aspectos da contenda.

Não concorda com a tese de nulidade e afirma que o contribuinte tenta confundir levantamento quantitativo de estoques com arbitramento, embora seja de conhecimento geral a distinção entre ambos. A respeito das datas dos fatos geradores na primeira infração, salienta que a utilização do último dia do exercício fiscalizado favorece o autuado, motivo pelo qual lhe falta interesse de agir em tal aspecto.

A respeito das alegadas inconsistências nos demonstrativos, trata-se de afirmações vagas e imprecisas.

Quanto aos itens 3 e 4 do lançamento de ofício, as sustentações da irresignação traduzem confissão e sequer se aplicam ao caso concreto.

Relativamente à infração 7, a fiscalização revisou os cálculos, o que demonstrou a desnecessidade de perícia na primeira instância, razão por que o indeferimento foi correto.

Opina pelo Não Provimento do Recurso.

Na assentada de julgamento, a conselheira Alessandra Brandão Barbosa sugeriu a conversão do feito em diligência, tendo em vista as alegações recursais, mas restou vencida.

## VOTO

No que diz respeito à validade do procedimento administrativo e da Decisão recorrida, que analisou todas as questões suscitadas na impugnação, o auditor fiscal e os julgadores de primeira instância expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram as acusações, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados e cálculos, assim como apontando o embasamento jurídico, que se mostra correto, claro e compreensível.

A Portaria nº 445/1998 não se destina, e não poderia se destinar, a conferir fundamento legal para a cobrança do imposto resultante de omissão de saídas constatada através de levantamento quantitativo de estoques, mas a estabelecer os parâmetros de realização deste roteiro de auditoria. Tal fundamentação encontra-se nos artigos 23-B e 42, III, "g" da Lei do ICMS/BA, este último, cabe o registro, assinalado no corpo da peça inicial.

A data de ocorrência do ilícito da primeira imputação está prevista no art. 938, § 3º do RICMS/1997. Como a mesma apenas beneficia o fiscalizado, falta-lhe interesse de agir relativamente este fato, conforme muito bem ressaltado pela Procuradoria.

A apuração de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo às operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Não há que se cogitar, por conseguinte, dúvidas acerca da natureza das saídas omitidas (se internas ou não), uma vez que realizadas sem os documentos legalmente previstos.

Não foi identificada violação ao princípio da busca da verdade material, do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º, Decreto nº 7.629/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação e no Recurso.

Com relação ao fato de a JJF ter negado o pedido de perícia, disso não resultou qualquer vício, irregularidade ou ilegalidade, uma vez que, conforme já expus, todas as razões de defesa foram enfrentadas com profundidade no Acórdão recorrido.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Indefiro o pleito de perícia, com supedâneo no art. 147, I, "a" do RPAF/1999, pois todos os elementos necessários e suficientes para formar a convicção dos membros deste órgão estão presentes nos autos.

Passo a julgar o Recurso de Ofício, decorrente da declaração de nulidade da infração 02, da insubsistência total da quinta e sexta imputações e parcial da sétima.

No que é inerente à infração 2 (recolhimento a menor do ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas à comercialização), de fato, a autoridade autuante destacou como devidos à fl. 02 valores calculados a título de multa de 60% no Demonstrativo da Antecipação Parcial, vício insanável na constituição da base de cálculo.

A infração 5 (entradas tributáveis sem registro na escrita) resulta do cotejo entre as notas capturadas no CFAMT, não colacionadas aos autos, e os arquivos magnéticos fornecidos pelo



contribuinte.

O mesmo ocorreu na sexta acusação (omissão de saídas tributáveis, apurada através de entradas não registradas).

Tal equívoco, por si só, não se mostra apto a caracterizar a improcedência, já que não restou demonstrada a imaterialidade das acusações. Em verdade, é a fruição do prazo decadencial que legitima o julgamento em enfoque (os fatos ocorreram em 2008 e 2009), o qual configura matéria de mérito (prejudicial), e não de preliminar, que impede nova ação fiscal, direcionada a apurar as mesmas ocorrências.

Idêntico raciocínio vale para a infração 2, pois os exercícios fiscalizados na mesma foram os mesmos.

Quanto à sétima infração (falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do Regulamento do ICMS), o auditor revisou o lançamento, levando em conta os pagamentos efetuados pelo sujeito passivo sob a rubrica da substituição tributária.

À fl. 1.691 elaborou novo demonstrativo, corretamente acatado pela JJF.

Recurso de Ofício não provido.

Relativamente ao Recurso Voluntário e às argumentações atinentes à infração 1 (falta de recolhimento do imposto concernente à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem escrituração, resultante da falta de registro de entradas em valor inferior ao das saídas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2008 e 2009, levando-se em conta, para o cálculo do valor devido, a omissão de maior expressão monetária, das saídas tributáveis), consoante o que já foi dito e fundamentado no julgamento preliminar, não cabe falar em arbitramento da base de cálculo, pois o procedimento foi levado a efeito nos moldes previstos na Portaria nº 445/1998.

Quanto às alegadas discrepâncias de medidas ou entre os valores de estoques iniciais da fiscalização e os reais, assim como entre as entradas computadas e as reais, importa ressaltar que nenhuma delas foi especificamente indicada e que a auditoria foi efetuada com base nos livros e nos arquivos magnéticos fornecidos pelo recorrente à SEFAZ (art. 143, RPAF/1999).

Não merece melhor sorte a alegação de inobservância da “*proporcionalidade*” ou do “*crédito proporcional*”, quer porque não se trata de presunção, mas de efetiva omissão de saídas, quer porque não ensejam direito a crédito operações efetuadas sem os documentos que a lei exige.

O benefício do Decreto nº 7.799/2000 restou devidamente contemplado nos demonstrativos de fls. 16, 17 e 22 a 24.

Em referência às supostas trocas de mercadorias, o recorrente cita exemplos hipotéticos, mas não junta provas, tampouco evidências, o que reclama a eficácia do art. 143, RPAF/1999.

*”Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da atuação fiscal”.*

Com respeito à infração 3 (falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo), as alegações recursais mostram-se destituídas dos menores entre os fundamentos jurídicos, pois não há qualquer relação entre o direito a crédito nas entradas de bens destinados ao ativo fixo, direito este calculado de forma bastante peculiar e fracionada, e o imposto exigido: 1/48 por mês, proporcional às saídas tributáveis, cujos controles devem ser lançados no livro CIAP.

Ademais, não cabe aventar - em um raciocínio cuja subjetividade não se admite no contencioso tributário - se houve ou não prejuízo para o Estado (registre-se que houve), mas indicar se os

fatos se enquadram ou não na hipótese de incidência. Cumpre esclarecer que se enquadram.

Quanto à Nota Fiscal nº 4.021, os julgadores de primeiro grau, acertadamente, observaram "*que no Demonstrativo da Diferença de Alíquota – Ativo Imobilizado, elaborado pelo autuante, constante à fl. 36 dos autos, consta na coluna "ICMS A RECOLHER" o valor de R\$217,85 na coluna "ICMS RECOLHIDO" o valor de R\$108,92 e na coluna "DIFERENÇA ICMS" o valor de R\$108,93*".

Em resumo, a sociedade empresária, além de não ter juntado aos autos o próprio documento ou elementos suficientes para demonstrar que o mesmo tem relação com produtos de informática, pagou o valor de R\$108,92 a título de diferença de alíquotas na operação respectiva. Nada apresentou para fundamentar a sua argumentação de que o pagamento foi indevido, sequer um pedido de restituição de indébito.

No respeitante à infração 4 (falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo), o direito ao crédito referente às entradas de materiais de uso e consumo somente será outorgado a partir de 1º de janeiro de 2020, a teor do art. 33, I da Lei Complementar nº 87/1996.

A sétima imputação já foi analisada no julgamento da remessa necessária.

Acrescente-se, quanto aos valores remanescentes, que o próprio recorrente admitiu ter cometido equívocos ao preencher os documentos de arrecadação. Não discriminou as notas fiscais a que corresponderiam os pagamentos. Como bem disse o ilustre relator da Junta, "*certamente que tal erro não é irremediável, desde que o contribuinte possa comprovar com os elementos que disponha a relação entre os valores recolhidos e as respectivas notas fiscais. Vale dizer que o ônus de comprovar o alegado [na defesa e no Recurso] é do autuado e não da Fiscalização*".

Cabe ao recorrente, em controle de legalidade junto à PGE/PROFIS, apresentar as provas dos seus argumentos.

Recurso Voluntário não provido.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108529.0101/12-8**, lavrado contra **LUTAN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$763.992,66**, acrescido das multas de 60% sobre R\$141.516,25 e 70% sobre R\$622.476,41, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "d" e "f" e III, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. DA PGE/PROFIS