

**A. I. Nº** - 207098.0002/13-5  
**AUTUADO** - SEARA ALIMENTOS LTDA  
**AUTUANTE** - ADEMILSON BARNABÉ DA SILVA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 06.02.2015

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACORDÃO JJF Nº 0007-05/154**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. O fato do remetente ser dispensado da cobrança do imposto devido no estado de origem, não confere ao impugnante o direito de não pagar o diferencial de alíquota, a menos que comprove que a mercadoria possui isenção no Estado da Bahia. Infração 1 procedente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. VENDAS A CONTRIBUÍNTES EM SITUAÇÃO IRREGULAR NO CICMS. se a infração acusa a aplicação indevida alíquota de 7%, em vendas a contribuintes que segundo o autuante estavam com inscrições canceladas, inaptas, ou suspensas por processo de baixa, cabia apresentar provas em contrário, mas não o fez. Infração 2 procedente. 3. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. a) VENDAS A NÃO CONTRIBUÍNTES (ISENTOS OU INSCRITOS NA CONDIÇÃO ESPECIAL). A defesa não apresentou qualquer inconsistência quantos aos demonstrativos, recaindo apenas o pedido de decadência já julgado e rejeitado. Infração 3 procedente. b) VENDAS A CONTRIBUÍNTES EM SITUAÇÃO CADASTRAL IRREGULAR (CANCELADOS, INAPTOS OU SUSPENSOS POR PROCESSO DE BAIXA). Nenhuma contestação de erro material foi apresentada, ou comprovação de que alguns dos destinatários estavam em situação regular, e que faziam jus à redução da base de cálculo. Infração 4 procedente. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E CONSEQUENTE RECOLHIMENTO. A defesa fica restrita aos elementos apresentados à preliminar de nulidade, que descarto pelo fato de que a infração está perfeitamente descrita e acompanhada de demonstrativos, razão porque mantenho a infração nos termos do art. 140 do RPAF, por falta de contestação ou prova que a elidisse. Infração 5 procedente. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Importa ressaltar que o impugnante não apontou erros materiais no levantamento feito pelo autuante, à exceção do exercício de 2009, que foi corrigido na diligência. Uma vez refeito o levantamento, não foi apontado na manifestação qualquer erro material, mas repetidos os argumentos de direito da impugnação inicial. Ora, o

autuante não discute direito ao crédito presumido de 16,667%; no entanto, tal crédito é limitado, devendo excluir-se os valores das mercadorias submetidas à substituição tributária, conforme art. 4º do Dec. 7.799/00. Caberia ao impugnante tão somente avaliar se as mercadorias estavam ou não na substituição tributária ou se o cálculo continha erros materiais. Pelas provas apresentadas, não trouxe o impugnante qualquer contestação à inclusão das mercadorias como salsicha, almôndegas, mortadela, etc, que se enquadram no item 8 do anexo I da Lei 7.014/96, como sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração 6 procedente em parte.

**b) DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO NA ESCRITA FISCAL.** O contribuinte não apresentou nenhuma prova em contrário, e para tal, bastaria apresentar o livro registro de entrada com o respectivo registro único da nota fiscal, descaracterizando o lançamento, mas não o fez. Infração 10 procedente. **6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** a) ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. c) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. As razões defensivas demonstraram ser inconsistentes, pois resumem-se às alegadas perdas que devem ser declaradas, de modo a refletir a realidade do estoque, e isto não foi comprovado pelo impugnante em sua defesa. Além disso, se tais perdas realmente se configuraram, deveriam oportunamente ter seus créditos estornados da escrituração, conforme determina a legislação do ICMS. REJEITADA A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

No auto de infração lavrado em 26/06/2013, foi efetuado lançamento de imposto no valor total de R\$137.829,99 em razão das seguintes infrações à legislação do ICMS:

01 – Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, sendo lançado o valor de R\$1.860,83, acrescido da multa de 60%.

2- Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente a vendas de mercadorias destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte em situação cadastral irregular junto ao cadastro de contribuintes do ICMS, ou seja, inaptos, cancelados, suspenso ou baixado, com utilização de alíquota de 7%, sendo lançado o valor de R\$3.964,85 acrescido da multa de 60%.

03 - Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente a vendas de mercadorias

destinadas a não contribuintes do ICMS(isentos ou inscritos na condição especial), com utilização de benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 1º Dec. 7.799/00, sendo lançado o valor de R\$3.541,44 acrescido da multa de 60%.

4 – Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente a vendas de mercadorias destinadas contribuintes em situação irregular no cadastro do ICMS(cancelados, inaptos ou suspenso para processo de baixa), com utilização de benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 1º Dec. 7.799/00, sendo lançado o valor de R\$199,77 acrescido da multa de 60%.

5 - Deixou de proceder à retenção e efetuar o consequente recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações internas subsequentes, nas saídas de mercadorias tributadas destinadas a contribuintes em situação cadastral irregular junto ao cadastro de contribuintes do ICMS, ou seja, inaptos, cancelados, suspenso ou baixado, sendo lançado o valor de R\$1.099,17 acrescido da multa de 60%.

6 – Efetuou estorno de débito a maior de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, prevista no art. 2º do Dec. 7.799/00, sendo lançado o valor de R\$40.383,21, conforme demonstrativos anexos, acrescido da multa de 60%.

7 – Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$58.988,80 acrescido de multa de 70%.

8 – Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado por meio de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo lançado o imposto no valor de R\$2.459,75 acrescido da multa de 60%.

9 – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e consequentemente sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo lançado R\$24.599,99 acrescido da multa de 70%.

10 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, sendo lançado o valor de R\$732,18, acrescido da multa de 60%.

O impugnante apresenta defesa à fls. 269/294, e aduz que não merece prosperar a presente autuação, conforme as razões a seguir demonstradas. Que no processo administrativo, o auto de infração deve conter de forma detalhada, as operações/produtos/bens que a fiscalização entende que deu origem à autuação, além de mencionar o dispositivo legal em que se fundamenta o lançamento, o que não ocorreu no presente caso.

Diz ser imprescindível que o sujeito passivo conheça as acusações que lhe são imputadas para que possa exercer seu direito de rebatê-las, neste caso, impossibilitando a impugnante de apresentar sua defesa, pois não há subsídios da fiscalização que fundamente a autuação referente ao item 6.

Assim sendo, observa-se que o auto de infração, em que pese autuar a contribuinte referente suposto estorno de débito do ICMS em desacordo com a legislação do imposto, para o período de 2008 e 2009, não descreve quais são as operações referente ao período de 2009 em que a empresa

estornou, a maior de débito do ICMS, impedindo a compreensão do motivo pelo qual está sendo autuada e conseqüentemente ensejando o cerceamento do direito de defesa.

Alega que a fiscalização menciona que a autuada efetuou estorno de débito a maior conforme demonstrativo constante no anexo 19, porém não juntou aos autos o referido demonstrativo, e após transcrever lições de José Eduardo Soares de Melo, conclui que há nulidade insanável neste processo administrativo em julgamento.

Aduz em seguida, que o auto de infração ora impugnado traz lançamento de crédito tributário evidentemente atingido pela decadência, pois de acordo com o auto de infração impugnado, depreende-se que a notificação da lavratura da autuação se deu em 27/06/2013, ultrapassando o prazo de cinco anos estipulado pelo Código Tributário Nacional para a constituição do crédito tributário.

Que nesse passo, considerando que a presente autuação refere-se ao período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2009, verifica-se que ocorreu a decadência referente a parte do crédito tributário, ora exigido conforme quadro relacionado na peça impugnatória, num total de R\$5.489,20. Desta feita, nos termos do artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional, os mesmos devem ser declarados extintos. Que considerando que parte do crédito tributário não foi constituído pela autoridade impugnada no prazo legal, resta indiscutível sua extinção nos termos do art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

Em defesa de mérito, alega quanto à infração 1, o disposto no RICMS/97, em seu artigo 7º, inciso III, alínea “a”, de que trata da não incidência do diferencial de alíquota. Ou seja, no caso, o contribuinte teria adquirido mercadorias sem a incidência do ICMS na cadeia anterior da comercialização, e que não é devido o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Isto porque, conforme se verifica dos documentos anexos, a empresa recebeu mercadorias sem a incidência do imposto, motivo pelo qual não há que se falar em pagamento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas referidas aquisições. Ao final pede o cancelamento do item 1.

Quanto ao item 6, alega mais uma vez que o autuante fundamentou seu entendimento nos artigos 112 e 113 do RICMS/BA, com redação dada pelo Decreto nº 6.284/97. Contudo, em que pesem as suas observações, a presente autuação não merece prosperar, pois conforme se depreende do relato da fiscalização, a empresa foi autuada por ter efetuado estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação do imposto.

Destaca a premissa de que aumentar um crédito ou estornar um débito tem o mesmo efeito e que a empresa impugnante adquiriu diversas mercadorias no período de 2008 e 2009, o que lhe gerou um crédito presumido de 16,667%. Logo, lançou em sua escrita fiscal os referidos créditos, e para o ano de 2008, a fiscalização identificou tais créditos como sendo o estorno de débito lançado em seu livro de Apuração do ICMS para o ano de 2008, e exige no presente auto de infração a diferença dos créditos lançados como estorno de débito, com o que entende como débito, que deveria ser estornado no período.

Que a fiscalização exige, por exemplo, para o mês de janeiro/2008 a diferença do crédito presumido de 16,667% lançado em seu Livro Apuração do ICMS de janeiro/2008 no valor de R\$3.122,51, com o débito que a fiscalização entende como a estornar no período, ou seja, R\$2.374,51, que representa o valor de R\$748,00.

E que quanto a fevereiro/2008, alega não ser diferente, pois a fiscalização reconhece o valor do crédito presumido lançado com fins de diminuir o débito no valor de R\$2.096,32, pois a empresa deveria ter estornado somente o débito de R\$1.751,70, e exige da empresa a diferença no valor de R\$344,62.

Ocorre que referida prática não foi adotada para apuração da diferença a estornar para o período de 2009, pois, seguindo a mesma lógica de raciocínio utilizado para apuração do valor exigido para o período de 2008, apurou crédito presumido de 16,667%, para janeiro/2009 no valor de R\$4.460,54, e a fiscalização entende que a empresa deveria ter estornado o valor de R\$3.421,03, ou seja, deveria ser exigido, pela lógica adotada pela fiscalização, uma diferença de R\$1.039,51.

No entanto, a fiscalização utilizou como valor estornado pela impugnante para o período de 2009, os valores referentes a “estorno de entrada de industrializados”; que para janeiro/2009 foi de R\$7.452,53, entendendo que a empresa teria estornado a maior o valor de R\$4.031,50. Que a fiscalização simplesmente desconsiderou os valores lançados a “crédito presumido de 16,667%” no livro Apuração de ICMS, o que gerou a vultosa cifra exigida no item ora guerreado.

Aduz que não pode prosperar referida autuação, uma vez que lavrada sem qualquer critério lógico de legitimidade. Afirma que é claro que a fiscalização deveria ter considerado os valores lançados no livro Apuração de ICMS para o período de 2009, a título de “crédito presumido de 16,667%”, tal como fez para o período de 2008.

Quanto aos itens de 7 a 9, aduz que não houve a infração e que as supostas omissões são mero equívocos, pois o fisco considerou dentro da quantidade do estoque final, o estoque em trânsito, que não havia entrado fisicamente na unidade, e que o estoque está incluído nas entradas ocorridas durante o ano seguinte.

Que adquiriu mercadorias em transferência e antes da entrada física a empresa lançou em seus livros fiscais as aquisições e que de acordo com a documentação anexa, as mercadorias deram entrada em janeiro de 2009.

Protesta que foram aplicadas ao presente caso, multas nos percentuais de 60% (itens 1 a 6, 8 e 10) e 70% (itens 7 e 9), mas que os referidos percentuais são inconstitucionais, conforme exposição de motivos fartamente comentados na peça defensiva. Que de fato, a infração e a penalidade têm, necessariamente, uma correlação. Pode-se afirmar que, além da correlação, dispositivo e comportamento do sujeito passivo, deve haver um equilíbrio entre a falta cometida e a sanção a ser imposta, traduzindo-se como a proporcionalidade entre a falta e a penalidade.

Com efeito, a exigência de multa sem proporcionalidade, representa um verdadeiro excesso de exação porque pune exageradamente o contribuinte que age com evidente boa-fé. O próprio Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981), no § 4º, do artigo 46, prevê a possibilidade de cancelamento, ou redução, da multa por descumprimento de obrigação acessória, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

A mesma previsão está inserida no artigo 158 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) - Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999. Portanto, ainda que fosse admitida a regularidade do lançamento, de qualquer modo, as multas exigidas nos valores de 60% aos itens 1 a 6, 8 e 10 e 70% aos itens 7 e 9, seriam ostensivamente ilegais, uma vez que não guardam qualquer respaldo do ponto de vista infracional. Reitera que não houve falta de cumprimento de obrigação principal ou acessória.

Desse modo, aduz que ainda que os Julgadores entendessem pela manutenção do lançamento da penalidade, necessário se faz o seu reenquadramento, e nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional, como regra, a responsabilidade por infrações praticadas pelo contribuinte independeria da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza, e extensão dos efeitos do ato.

De tudo o que foi exposto, uma vez demonstrada de forma inequívoca a impropriedade do lançamento, requer:

- 1 - a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, consoante disposição do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional;

- 2 - seja acatada a preliminar de nulidade suscitada, a fim de cancelar o Auto de Infração, tendo em vista a falta de liquidez e certeza, conforme claramente demonstrado;
- 3 - ainda em sede de preliminar, seja reconhecida a decadência de parte do crédito tributário que não foi constituído pela autoridade impugnada no prazo legal, extinguindo-os nos termos do art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional.
- 4 - no mérito, seja julgada procedente a presente impugnação, a fim de cancelar a exigência do tributo e multa, remetendo-se os autos ao arquivo;
- 5 - subsidiariamente, requer a relevação da multa, ou, eventualmente a aplicação de multa em patamar reduzido, tendo em vista o cunho meramente formal da infração cometida.

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 408/421, onde salienta que todos os dados constantes dos arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte à SEFAZ foram confrontados com os dados escriturados nos Livros Fiscais do estabelecimento e devidamente validados, valendo dizer, que todos os elementos constantes deste Auto de Infração estão respaldados nos documentos fiscais emitidos pela empresa e registrados em sua escrita fiscal.

Quanto ao cerceamento de defesa invocado pela autuada, devido à falta dos demonstrativos e do embasamento legal, em parte assiste razão, pois somente agora, durante a leitura e análise da defesa apresentada, observa que houve um equívoco na designação do número do Anexo do Demonstrativo da infração nº 06 - código 01.06.01 - Estorno de débito de ICMS a maior, em desacordo com a legislação deste imposto (fls. 03).

Concorda que no Auto de Infração consta no campo da descrição da infração a indicação dos demonstrativos constantes dos Anexos 11 e 19, quando em verdade seriam Anexos 11 e 18. Ressalta contudo que o responsável legal da autuada tomou ciência do referido Auto de Infração e de todos os demonstrativos anexados ao mesmos, inclusive do Anexo 18, conforme pode-se verificar às fls. 132.

Assim, entende que a Coordenação de Crédito Tributário poderá dar ciência a autuada do teor desta Informação Fiscal com este esclarecimento no sentido de evitar qualquer futura alegação de cerceamento de defesa. Então, não há falta de demonstrativo da infração nº 06, o que ocorreu, por equívoco, foi uma indicação diversa no auto de infração, pois o demonstrativo desta infração encontra-se no Anexo 18 e não no Anexo 19, pois em verdade trata do demonstrativo da infração nº 10 - utilização indevida de crédito fiscal.

Quanto à preliminar de decadência parcial do crédito tributário exigido, argumentado pela autuada, informa que o trabalho realizado está pautado pelo comando legal, em obediência ao Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, no qual disciplina a questão de decadência, conforme o art. 28, §1º da referida Lei. Delineia que em relação a esta matéria o CONSEF vem decidindo, de forma reiterada, pela aplicação das disposições contidas no COTEB (Lei nº 3.956/81 – art. 107-A, inc. I). Portanto, quanto a este item da defesa, entende que não assiste nenhuma razão à autuada.

Que na infração nº 1, por diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, as alegações da autuada para justificar a falta de lançamento e recolhimento do diferencial de alíquota quando das aquisições de materiais para consumo e bens para o ativo imobilizado em outras unidades da federação são totalmente improcedentes.

Entende que não procedem as alegações de não-incidência do imposto nas entradas de mercadorias para consumo ou bens para o ativo imobilizado pelo simples fato de o estabelecimento situado em outro Estado emitir, em alguns casos, documentos fiscais a título de transferência de ativo imobilizado para a autuada sem destaque do imposto correspondente.

Ademais, a legislação tributária do Estado da Bahia não contempla nenhum benefício fiscal de dispensa do lançamento e recolhimento do diferencial de alíquota nas entradas de bens para integrar o ativo imobilizado oriundos de outras unidades da federação para estabelecimento comercial atacadista. Portanto, quanto ao item 1, impugnado pela autuada, entendemos que não prosperam os argumentos apresentados.

Quanto ao item 6, efetuação de estorno de débito a maior em desacordo com a legislação do ICMS ressalta que a autuada em suas preliminares de nulidade apresentadas às fls. 272, questionou a inexistência do demonstrativo do débito constante do Anexo 18 equivocadamente indicado no Auto de Infração como Anexo 19.

Que no mérito de sua defesa, relativamente a esta infração, a autuada pautou-se pelo "demonstrativo omitido" para apresentar seus questionamentos, o que evidencia que a invocação de nulidade não tem sentido uma vez que o mero erro na indicação do número do Anexo não prejudicou a autuada, vez que esta identificou o demonstrativo e em cima do mesmo teceu seus argumentos impugnatórios.

Dito isto, informa que não assiste razão à autuada quanto a este item, tendo em vista o Decreto 7.799/2000, que dispõe sobre o tratamento tributário nas operações efetuadas por determinados contribuintes do ICMS mediante assinatura de Termo de Acordo, do qual a autuada é signatária.

Aduz que o referido Decreto, em seu Artigo 2º, prevê que o contribuinte beneficiado com o tratamento previsto no Artigo 1º poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% (dezesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes dos itens 1 a 16 do anexo único deste decreto.

Alega que o contribuinte autuado tem como atividade econômica, o comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados, sendo que a quase totalidade de suas mercadorias comercializadas são produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, produtos estes sujeitos à Substituição Tributária por Antecipação, conforme Art. 353, Inciso II, item 9, do Regulamento do ICMS, Decreto 6.284/97 vigente à época do fato gerador.

Assim, o autuado lançou em sua escrita fiscal o valor equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente em todas as suas operações interestaduais, inclusive com as mercadorias sujeitas à antecipação tributária, em desacordo com o disposto no Inciso I do Art. 4º do citado Decreto 7.799/00, que transcreve abaixo:

*Art. 4º - A redução de base de cálculo prevista nos arts. 1º, 3º-B e 3º-E não se aplica às operações:*

*I - sujeitas à substituição tributária;*

Para comprovação deste fato, elaborou os demonstrativos constantes dos Anexos 11A e 18A, referente ao período fiscalizado, às fls. 111 a 123 e 133 a 141, onde relacionou todas as operações interestaduais realizadas pelo autuado com as mercadorias sujeitas à antecipação tributária, operações estas, não beneficiadas com a redução de base de cálculo prevista no multicitado decreto.

Efetivamente concorda com o autuado quando diz que aumentar um crédito ou estornar um débito tem o mesmo efeito. A expressão utilizada "estorno de débito" é até mais por uma questão de didática, uma vez que o contribuinte emite o documento fiscal correspondente à operação interestadual com o destaque da alíquota de 12% e, por conta do benefício contido no Decreto do qual o mesmo é signatário, somente recolhe aos cofres públicos o correspondente a uma alíquota de 10%, beneficiando-se de 2%, correspondente ao percentual de 16,667%, uma vez que não existe alíquota interestadual de 10%.

Que esta diferença, teoricamente considerada como "estorno de débito" deve ser escriturada nos livro fiscal próprio como "outros créditos", o que foi feito pelo autuado, contudo em valor superior ao devido pelas razões acima apresentadas.

Por outro lado, não concorda com a afirmação de que o crédito presumido de 16,667% foi gerado pelas aquisições de mercadorias no período de 2008 e 2009, e demonstra que o patrono do autuado não conhece o Decreto 7.799/00, que conforme explicita acima, o crédito presumido de 16,667% decorre das suas operações de saídas interestaduais e não de entradas (aquisições) de mercadorias. Também não procede a alegação de que não foi adotada a mesma prática para a apuração da diferença a estornar para o período de 2009, pois demonstra nos Anexos indicados, que adota a mesma prática nos dois exercícios fiscalizados.

Aduz que a metodologia adotada para a apuração da diferença de débito a estornar no período de 2008, foi exatamente a mesma adotada para o período de 2009, conforme pode-se constatar nos demonstrativos dos Anexos 11 e 11A e 18 e 18A.

Conclui que de fato o autuado não correlacionou o Anexo 18 como demonstrativo da infração 06, relativamente ao exercício de 2009. Se assim for, que seja dado novo prazo para o autuado conhecer o Anexo 18, e assim constatará que não foi adotada nenhuma prática diferente no período de 2009 com relação a 2008.

Que assim, tomando como exemplo o mês de janeiro de 2009, fls. 125, encontrou: valor da base de cálculo = R\$17.104,80. Estorno de débito devido (16,667%) = R\$3.421,03. Estorno lançado pelo autuado em seu livro Registro de Apuração de ICMS = 7.452,53 (fls.360). Diferença lançada a maior R\$7.452,53 - 3.421,03 = R\$4.031,50. Portanto, foram considerados em todos os meses o valor do crédito presumido escriturado pelo autuado. Desta forma, quanto ao item 6 impugnado pelo autuado, entende que não prosperam os argumentos apresentados.  $\Rightarrow$

No que diz respeito aos itens 7 a 9, infrações decorrentes do Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécie de Mercadorias em Exercício Fechado, relativamente aos exercícios de 2008 e 2009, os argumentos apresentados pelo autuado também não procedem pelas seguintes razões:

1. Não identificou nenhum equívoco na escrituração de algumas entradas ocorridas no período;
2. O estoque final de mercadorias inventariadas informadas no registro 74 - sintegra, está em consonância com os inventários arrolados no livro Registro de Inventário dos exercícios fiscalizados;
3. Não existe previsão legal para se considerar estoque em trânsito na realização de levantamento quantitativo de estoque;
4. O levantamento quantitativo de estoque foi realizado em estrita obediência às disposições da Portaria nº 445/98 do Secretário da Fazenda Estadual;
5. Diferentemente do que foi dito pelo autuado, todos os documentos fiscais anexados pelo autuado às fls. 380 a 394, foram lançados no livro Registro de Entradas do exercício seguinte ao da realização do levantamento, e por conseguinte, não foram consideradas nos exercícios anteriores e sim no efetivo período em que foram lançados no referido livro (vide, inclusive, cópia de folhas do Registro de Entradas anexadas pelo próprio autuado, fls. 399 a 402, que comprovam o lançamento das mesmas no período em que ocorreram as efetivas entradas das mercadorias).

Que em resumo, o próprio autuado, com seus documentos anexados, faz prova da correção dos trabalhos da fiscalização e que o argumento do "estoque em trânsito" não resiste nem mesmo às contra-provas apresentadas pelo autuado, o que, reitera, só vem comprovar o acerto do levantamento efetuado.

Assim, afirma o autuante, as justificativas apresentadas, notadamente a do estoque em trânsito, não procedem, e de forma alguma lança dúvida sobre a correção do levantamento de estoque



efetuado, e dos resultados encontrados que ocasionaram o lançamento do crédito fiscal constante das infrações 7 a 9 do auto de infração em tela.

O autuado neste item se mostra irresignado com a aplicação de multas nos percentuais de 60% e 70%, sob alegação de que são inconstitucionais. Cita o Art. 4º do COTEB (Lei nº 3.956/81) que trata de possibilidade de redução ou cancelamento de multas pelos órgãos julgadores, mesma previsão contida no Art. 158 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) - Decreto nº 7.629/99.

Em resumo, pede a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que seja acatada a preliminar de nulidade, que seja reconhecida a decadência de parte do crédito tributário e que no mérito seja julgada procedente a sua impugnação a fim de cancelar a exigência do tributo e multa. Por fim, requer a relevação da multa, ou, eventualmente a aplicação de multa em patamar reduzido, tendo em vista o cunho meramente formal da infração cometida.

Considerando que em sua impugnação não apresentou argumentos, documentos e demonstrativos capazes de elidir as infrações cometidas, devidamente compiladas no Auto de Infração em lide, solicita que os ilustres julgadores concluam pela procedência total do presente Auto de Infração para que se faça, neste caso, a necessária justiça tributária.

O impugnante se manifesta as fls. 432/448 e arguiu que, segundo o entendimento da fiscalização ao contribuinte assiste parcial razão em seus argumentos de cerceamento de defesa. Isto porque a fiscalização entendeu que realmente numerou equivocadamente o Anexo do demonstrativo da infração nº. 06, uma vez que alocou no auto de infração serem os demonstrativos competentes os anexos 11 e 19, quando em verdade seriam os anexos 11 e 18 e requer seja cientificada ao contribuinte de suas alegações a fim de que seja sanada a nulidade suscitada.

Que cientificar a contribuinte neste momento não convalida o auto de infração ora discutido, haja vista que a contribuinte não mais dispõe do prazo de 30 (trinta) dias para que possa analisar as operações alegadas pela fiscalização como a margem da legislação de referência. Que no processo administrativo estadual, o auto de infração deve conter, de forma detalhada, as operações/produtos/bens que a fiscalização entende que deu origem a autuação, além de mencionar o dispositivo legal em que se fundamenta, o que não ocorreu no presente caso e é imprescindível que o sujeito passivo conheça as acusações que lhe são imputadas para que possa exercer seu direito de rebatê-las.

Que a defesa já foi apresentada no prazo de 30 (trinta) dias, e nela o contribuinte teceu todos os seus argumentos em confronto ao que foi alocado no auto de infração e conjunto de documentos que a ela estavam anexados. Alega que não se pode validar que a fiscalização “regularize” o auto de infração a cada nulidade que seja alegada pela parte e repita-se, o contribuinte já não dispõe e não disporá de prazo de 30 (trinta) dias para que tente analisar todo o conjunto probatório equivocado juntado pela fiscalização.

Tal fato impossibilita por completo o exercício de defesa pelo contribuinte, já que, ressalte-se novamente, não há demonstração das operações que a fiscalização entende que geraram o dever de estornar o débito de ICMS menor do que o estornado.

Diante do exposto, pela simples análise do auto de infração ora enfrentado, é notória a presença da nulidade na sua formação pela falta de demonstração das operações que a fiscalização entende que gerou a obrigação de estornar o débito de ICMS para o período de 2009, as quais não podem ser ignoradas, bem como pelo fato da contribuinte não mais possuir seu prazo de 30 (trinta) dias para que pudesse rebater as operações ali constante e repete os termos da decadência da impugnação inicial.

No que se refere ao mérito do presente auto de infração, a alegação do Fisco quanto ao item 1, repete também os termos da impugnação inicial e no tocante ao item ao item 6, diz que a fiscalização entendeu que a conduta da contribuinte estava em desacordo com o artigo 4º do Decreto 7.799/00, uma vez que, supostamente, lançou crédito em sua escrita fiscal em valor

equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente em todas as suas operações inclusive em operações com mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Repete os mesmos argumentos.

Que como exemplo, a fiscalização exige para o mês de Janeiro/2008 a diferença do crédito presumido de 16,667% lançado em seu livro Apuração do ICMS de janeiro/2008 no valor de R\$3.122,51, com o débito que a fiscalização entende como a estornar no período, ou seja, R\$2.374,51, que representa o valor de R\$748,00 (setecentos e quarenta e oito reais). Para melhor exemplificar essa operação, segue cópia do livro Apuração do ICMS de janeiro/2008, onde consta o valor de R\$3.122,51.

Diz que para fevereiro/2008, não é diferente, pois a fiscalização reconhece o valor do crédito presumido lançado com fins de diminuir o débito no valor de R\$2.096,32, e alega que a empresa deveria ter estornado somente o débito de R\$1.751,70, e exige a diferença no valor de R\$344,62. Que referida prática não foi adotada para apuração da diferença a estornar para o período de 2009.

Que seguindo a mesma lógica de raciocínio utilizado para apuração do valor exigido para o período de 2008, apurou crédito presumido de 16,667%, para janeiro/2009 no valor de R\$4.460,54, e a fiscalização entende que a empresa deveria ter estornado o valor de R\$3.421,03, ou seja, deveria ser exigido, pela lógica adotada pela fiscalização, uma diferença de R\$1.039,51 (um mil, trinta e nove reais e cinquenta e um centavos). A fim de verificar o que a fiscalização identificou, apresenta também o livro de Registro de Apuração do ICMS do mês de Janeiro de 2009.

No entanto, a fiscalização utilizou como valor estornado pela impugnante para o período de 2009 os valores referentes a “estorno de entrada industrializados”, que para janeiro/2009 foi de R\$7.452,53, entendendo que a empresa teria estornado a maior o valor de R\$4.031,50 (quatro mil, trinta e um reais e cinquenta centavos). Apresenta também o Livro de Registro de Apuração do ICMS do mês de Janeiro de 2009.

Aduz que a fiscalização simplesmente desconsiderou os valores lançados a “crédito presumido de 16,667%” no livro Apuração de ICMS, o que gerou a vultosa cifra exigida no item ora guerreado. Ou seja, não pode prosperar referida autuação, uma vez que lavrada sem qualquer critério lógico que o de legitimidade. Que é claro que a fiscalização deveria ter considerado os valores lançados no livro Apuração de ICMS para o período de 2009 a título de “crédito presumido de 16,667%”, tal como fez para o período de 2008.

Assim sendo, outro não pode ser o posicionamento deste Conselho, senão pela total improcedência do Auto de Infração ora guerreado, uma vez que a fiscalização não considerou os valores lançados no livro Apuração de ICMS para o período de 2009 a título de “crédito presumido de 16,667%”, tal como fez para o período de 2008, com fins de estorno de débito de ICMS.

Ainda no mérito das infrações, agora no que se refere aos itens 7 a 9, a fiscalização entendeu, em síntese, que não identificou nenhum equívoco na escrituração das entradas ocorridas no período; que o estoque final de mercadorias inventariadas informadas no registro 74 – Síntegra, está em consonância com os Inventários arrolados no livro Registro de Inventário dos exercícios fiscalizados.

Conforme relatado, referido equívoco ocorreu diante das informações atinentes ao estoque final, pois a fiscalização considerou dentro da quantidade do estoque final o estoque em trânsito, o qual ainda não havia entrado fisicamente na unidade no início do período fiscalizado. O estoque mencionado está incluído nas entradas ocorridas durante o ano seguinte, ou seja, a empresa adquiriu mercadorias em transferência no período autuado, no entanto, antes da entrada física das mercadorias adquiridas, a empresa lançou em seus livros fiscais as aquisições, motivo pelo qual a fiscalização entendeu que a empresa teria omitido entradas e consequentemente saídas.

Consoante demonstrou da documentação anexada na impugnação, a empresa autuada recebeu, fisicamente, as mercadorias adquiridas em transferência de produção apenas no período seguinte

ao autuado; por exemplo, as mercadorias supostamente omitidas no ano de 2008, deram entrada fisicamente no estabelecimento da autuada em janeiro/2009 e foram registradas em referidos períodos.

Desse modo, diferentemente do que constou no auto de infração, o contribuinte não realizou a conduta que ensejaria as infrações mencionadas, não podendo ser penalizada pela exação em comento. No mais reitera os mesmos argumentos sobre multas, etc.

Às fls. 456, o processo foi convertido em diligência à inspetoria de origem para reabertura do prazo de defesa de 30 dias, já que o impugnante alegou insuficiência do prazo de dez dias para se defender .

À fl. 461, há uma manifestação do impugnante, quando diz que quanto ao item 6, apresentando os anexos 11 e 18 como supostamente corretos em janeiro/2008, com a diferença do crédito presumido de 16,667% lançado no LAICMS no valor de R\$3.122,51, com o débito que a fiscalização, entende estornar no período, ou seja R\$2.374,51 que representa R\$748,00.

Que e para fevereiro não é diferente, pois a fiscalização reconhece o valor do crédito presumido lançado com fins de diminuir o débito no valor de R\$2.096,32, quando alega que a empresa deveria ter estornado somente o débito de R\$1.751,70 e exige a diferença de R\$344,62, mas no entanto a mesma prática não foi adotada pra o exercício de 2009 e aduz que utilizou credito presumido em janeiro de 2009 para R\$4.460,54 e a fiscalização entende que a empresa deveria ter estornado o valor de R\$3.421,03 ou seja, deverá ser exigido pela lógica adotada pela fiscalização, uma diferença de R\$1.039,51.

Que no entanto, a fiscalização utilizou como valor estornado pela impugnante para o período de 2009, os valores referentes a estorno de entrada de industrializados, que para janeiro/2009 foi de R\$7.452,53 entendendo que a empresa teria estornado a maior o valor de R\$4031,50. Que neste caso, o fisco desconsiderou os valores lançados de crédito presumido de 16,667% tal como fez para o período de 2008. e assim, compulsando os anexos 11 e 18 do auto, o levantamento não deve prosperar.

Quanto as multas, repete os mesmos argumentos da defesa inicial, e pede ao final reconhecer a decadência do crédito tributário, extinguindo nos termos do art. 156, V do CTN e no mérito, julgar o auto improcedente e subsidiariamente relevação da multa ou aplicação em patamar reduzido.

O autuante se manifestou às fls. 491/494, e diz que efetivamente assiste razão a autuada no que diz respeito à auditoria de estorno de credito relativamente ao exercício de 2009, em cujo período a autuada iniciou a sua escrituração fiscal de forma digital - EFD, em consonância com as exigências do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED. Com a implantação da nova sistemática de escrituração fiscal, houve uma mudança na indicação do histórico da natureza do estorno de débito, informado apropriadamente no bloco "Ajuste de Crédito Fiscal".

Deste modo, elaborou novo demonstrativo da Auditoria de Estorno de Débito do ICMS a Maior Decreto nº 7.799/00 - que instituiu o benefício conhecido como Termo de Acordo Atacadista, conforme Anexo 20, fls. 495 a 507 deste Processo. Assim, o valor histórico da referida infração foi alterado de R\$40.383,21 para R\$29.298,28, também conforme Demonstrativo de Débito da infração 06, apensado analiticamente às fls. 495/507, e com demonstrativo resumo à fl. 508 deste PAF - Anexo 21.

Comenta que na manifestação a autuada reitera todos os argumentos alegados na impugnação apresentada referente aos itens 1 a 5 e 7 a 10, vez que entende que são suficientes para demonstrar a impropriedade da autuação. De igual sorte, reitera todos os pontos apresentados na informação fiscal, apensada às fls. 408 a 421.

Entretanto, considerando que a autuada, uma vez provocada pela Coordenação de Crédito da DAT Metro - CCRED, apresentou sua manifestação às fls. 432 a 448 acerca dos argumentos

apresentados na informação fiscal, quanto ao mérito dos demais itens da autuação, oferece nesta oportunidade nova informação fiscal quanto aos mesmos.

Na infração 1, entende a autuada que não procede a autuação tendo em vista ter adquirido em transferência mercadorias destinadas a uso/consumo ou para integrar o ativo fixo do estabelecimento sem a incidência do imposto. O art. 6º e seu inciso do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos, trata de todas as situações relativas a circulação de mercadorias em que não incide o ICMS e em nenhuma das hipóteses identificamos a situação fática.

Assim posto, a aquisição de mercadorias destinadas a uso/consumo ou para integrar o ativo fixo do estabelecimento, adquiridas ou recebidas em transferência de outros estabelecimentos da mesma empresa, são operações tributadas, não obstante ter o remetente considerado a seu bel prazer como operação não tributada.

Portanto, o erro na indicação da correta situação tributária de uma determinada operação não desobriga o contribuinte adquirente de proceder a correta escrituração em seus registros fiscais bem como a dar o tratamento tributário previsto na legislação tributária do Estado onde está o seu domicílio. Na presente situação, efetuar o lançamento a débito da diferença de alíquota diretamente em seu Registro de Apuração do ICMS.

Quanto aos itens 7 a 9, falta de recolhimento do ICMS decorrente de Levantamento Quantitativo de Estoque, a autuada argumenta que as supostas omissões foram meros equívocos na escrituração de algumas entradas ocorridas no período, impedindo que o Fiscal fizesse uma leitura correta das operações. Conforme relatado, continua a autuada, o referido equívoco ocorreu dentro do estoque final em trânsito, ou seja, o estoque mencionado está incluído nas entradas ocorridas durante o ano seguinte, assim como identificou o preposto fiscal.

Aduz que as mercadorias constantes dos documentos fiscais arrolados pela autuada em sua impugnação, efetivamente foram lançados em sua escrita fiscal no exercício seguinte ao do levantamento quantitativo de estoque, em consonância com a data da entrada das mercadorias no estabelecimento, conforme dispõe o inciso I do § 4º do art. RICMS

Diz que não identificou qualquer previsão regulamentar que venha a autorizar o contribuinte a considerar em seu inventário mercadorias em trânsito. A propósito, o art. 330 e seu § 1º, do Regulamento do ICMS multicitado, que trata sobre o Registro de Inventário, é claro quanto à existência física das mercadorias, produtos, materiais, etc. inventariados na data do balanço, conforme transcrição abaixo:

*Art. 330. O livro Registro de Inventário, modelo 7 (Anexo 46), destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço (Conv. SINIEF, de 15/12/70). (Grifo nosso).*

*§ 1º O livro Registro de Inventário será utilizado por todos os estabelecimentos que mantiverem mercadorias em estoque. (Grifo nosso).*

O autuante reduziu a infração 6 de R\$40.383,21 para R\$29.298,28(fl. 495/509), mas manteve integralmente as infrações de 1 a 5 e de 7 a 10.

Intimado o impugnante a se manifestar às fls. 511/524, alega que o autuante não se pronunciou quanto à decadência, cuja alegação foi feita à fl. 492 e relaciona à fl. 518 às partes do lançamento em que houve decadência, nas infrações 2, 3, 5 e 6, num total de R\$5.489,20.

No mérito, quanto ao item 1, diz que demonstrou a ilegalidade sobre a diferença de alíquota em aquisição de mercadorias não tributadas destinadas ao próprio consumo; que o autuante aduz à fl. 493 da informação fiscal que houve erro na indicação da situação tributária, mas não o aponta.

Alega o art. 7º, III, a do RICMS em seu favor, para o não pagamento por não incidência do imposto, ou seja, se não houve incidência na cadeia anterior da comercialização, não é devido o pagamento, e que a isenção se deu por conta do Dec. 2.870 de 28/08/2001, anexo 2, art. 35, incisos I e II do RICMS/SC e do Conv. 70/90, ratificado pelo Con.151/94.

Quanto as infrações de 2 a 5 e de 7 a 10, reitera todos os argumentos anteriores, e repte os mesmos pedidos da impugnação às fls. 528/530 e diz que a questão da decadência, está na linha de entendimento dos Acórdãos 0009-12/08 e 0091-12/12, originários da 2ª CJF.

Que no item 1, a impugnante insiste no erro em considerar a aquisição de mercadorias destinadas a uso ou consumo como amparadas pela não incidência, apresentando Conv 70/90 além de tratar de saídas de bens para ativo permanente está adstrito às saídas internas em Santa Catarina e o Conv 151/94 apenas prorroga o prazo de vigência do Conv 70/90. Quantos aos demais itens, reitera os pontos apresentados na informação fiscal, fls. 408/421.

O autuante faz nova intervenção no processo às fls. 528/530 quando diz que quanto à decadência, este tópico já foi amplamente discorrido na informação fiscal às fls. 408/421. Que no item 1, o impugnante insiste que as aquisições destinadas a uso e consumo são amparadas pela não incidência. Que as provas que o impugnante trouxe para tal argumento é a cláusula primeira do Conv. 70/90, que além de saídas de bens do ativo permanente, trata apenas de saídas internas no âmbito do Estado de Santa Catarina e o Conv. 151/94, na questão em tela, apenas prorroga o prazo de vigência do Conv. 70/90.

Quanto aos demais itens, a impugnante reitera os mesmos argumentos da impugnação inicial e de igual sorte, reitera os pontos apresentados na informação fiscal de fls. 408/421.

Às fls. 539, na assentada de julgamento do dia 11/09/2014, a 5ª JJF, converteu o processo em diligência à inspetoria de origem, para intimar o impugnante a apresentar cópia do "estoque em trânsito" em seu livro de inventário. E que não havendo escrituração à parte, apresentar planilha probatória com relação das notas fiscais que foram emitidas no final de cada período e o respectivo quantitativo existente, demonstrando que as quantidades das omissões apontadas nas 3 infrações, nos exercícios de 2008 e 2009 coincidem nos mesmo quantitativos que resultaram nas omissões de entrada.

Às fls. 545/49, apresenta relatório em que aponta para o caso da mercadoria "costelinha suína temperada", cujas omissões verificadas no levantamento foi de 1.566kg, duas notas fiscais de nº 15.458/17.170 tinham peso de 990KG, totalizando 1.980 kg, superando a omissão em cerca de 414kg. Este excedente alegadamente seria de ajuste de perdas e ganhos. Reitera os demais argumentos já expostos nas manifestações anteriores.

## **VOTO**

Inicialmente, constato que foi alegado cerceamento de defesa, por conta do reconhecimento do próprio autuante, de que confundiu a numeração dos demonstrativos, e que só foi concedido prazo de dez dias para análise dos documentos após a informação fiscal, embora a quantidade das mercadorias auditadas no levantamento de estoque efetivamente requeresse maior tempo para apreciação e assim, foi reaberto o prazo de defesa de trinta dias conforme pedido de diligência à fl. 456 e desta forma, foi suprida a questão acerca da obediência ao princípio da ampla defesa.

Além do cerceamento à defesa, foi também alegado em preliminar de decadência, o fato de que auto foi lavrado em 26/06/2013, referente a fatos que ocorreram inclusive entre janeiro e junho de 2008, portanto, além dos cinco anos exatos, contados a partir da ocorrência do fato gerador. Quanto a isto, a legislação do Estado da Bahia fixou prazo para homologação do lançamento, disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que estabelece como prazo de decadência, o período de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A jurisprudência deste Conselho, tem insistentemente defendido tal entendimento - de que o prazo decadencial deve ser contado, segundo o que dispõe o artigo 173, I do CTN, ou seja, em cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Por tal razão, a decadência dos fatos geradores, relativos aos meses do exercício de 2008, em questão, somente se operaria após o dia 31/12/2013. Assim, rejeito a preliminar de decadência.

Quanto ao argumento de nulidade do lançamento pelo fato de que “a *infração deve conter de forma detalhada, as operações/produtos/bens que a fiscalização entende que deu origem à autuação, além de mencionar o dispositivo legal em que se fundamenta o lançamento, o que não ocorreu no presente caso*”, citando o item 6, de que não há subsídios da fiscalização que fundamente a autuação, tal situação também foi resolvida conforme diligência efetuada neste sentido. Dessa forma, tal alegação será examinada no decorrer deste voto, no momento oportuno.

A infração 1 decorre do diferencial de alíquotas pela aquisição de mercadorias destinadas a uso ou consumo do estabelecimento e cujos demonstrativos estão no anexo 1A e 2A, fls. 38/45, com relação das notas fiscais e cálculo do imposto devido. Não constato qualquer problema no entendimento no que está sendo lançado assim como nos demonstrativos apresentados, visto a absoluta clareza com que foi relatada a infração cometida.

No mérito deste item, a tese defensiva aduz que se trata de mercadorias sem qualquer incidência do imposto e que, portanto, não haveria diferença de alíquota a ser cobrada, pelo fato de que as mercadorias não foram tributadas na origem, em virtude da legislação catarinense, estado de origem das mercadorias haver dispensado o destaque do imposto nas operações de remessa de bens do ativo destinado a outro estado (Dec. nº 2.870, anexo 2, art. 35, incisos I e II). Concomitantemente, alega o inciso III do art. 7º do RICMS/BA que dispensa o diferencial de alíquotas em mercadorias não tributáveis.

A reprodução da legislação catarinense está à fl. 522, depreende-se que aquele estado isentou as saídas de bens adquiridos para integrar o ativo permanente quando o destinatário estiver em outro estado.

O fato do remetente ser dispensado da cobrança do imposto devido no estado de origem, não confere ao impugnante o direito de não pagar o diferencial de alíquota, a menos que comprove que a mercadoria possui isenção no Estado da Bahia, visto que a concessão de benefícios fiscais em outros estados, não tem o condão de atribuir às mercadorias o mesmo benefício no estado de destino, dada a independência federativa que atribui a competência aos estados em legislar sobre o próprio ICMS.

Quanto aos Convs. 70/90 e 151/94, a isenção é concedida para as transferências internas de ativos, dentro do mesmo Estado e não nas transferências interestaduais. Assim, não assiste razão à defesa, quando diz tratar-se de mercadorias sem incidência do imposto, arguindo o inciso III do art. 7º do RICMS baiano, pois tal dispensa ocorre para mercadorias sem incidência do imposto neste estado e não em outro; logo, os computadores são mercadorias tributadas neste Estado, e o cálculo considerou o abatimento de 7% da alíquota interestadual, não se apropriando do imposto que em tese pertence ao estado originário, mas que foi dispensado do pagamento por motivo de concessão de benefício em transferências de filiais de mesmo contribuinte. A legislação baiana não contempla a não incidência do imposto, mesmo quando ocorre transferências entre filiais do mesmo CNPJ.

Tomando-se como exemplo, o mês de agosto de 2008, fl. 40, as duas notas fiscais correspondem à aquisição de microcomputador e monitor de vídeo, cujo cálculo atribuiu a origem a 7%, e foi lançada a diferença correspondente à alíquota interna de 17% Infração 1 procedente.

A infração 2 decorreu do recolhimento a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, e referente a vendas de mercadorias destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte em situação cadastral irregular,

também está suficientemente clara a sua descrição, assim como o demonstrativo às fls. 47/49, (anexo 3).

Não constatei na defesa qualquer argumento de ordem material que macule a infração, mas apenas a questão de direito relativa à decadência, que foi descartada de pronto, no início deste voto. Assim, se a infração acusa a aplicação indevida alíquota de 7%, em vendas a contribuintes que segundo o autuante estavam com inscrições canceladas, inaptas, ou suspensas por processo de baixa, cabia apresentar provas em contrário, mas não o fez. Infração 2 procedente.

A infração 3 decorre do recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto, referente a vendas de mercadorias destinadas a não contribuintes, isentos ou na condição de contribuintes especiais, com utilização de benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 1º Dec. 7.799/00. Também não constato qualquer falta de clareza na acusação da infração praticada, e os demonstrativos estão às fls. 58/61, com todos os elementos necessários para a configuração das infrações.

A defesa não apresentou qualquer inconsistência quantos aos demonstrativos, recaindo apenas o pedido de decadência já julgado e rejeitado, e não encontro elementos que se ajustem ao argumento defensivo, já que as infrações estão perfeitamente descritas e acompanhada dos respectivos demonstrativos.

Na falta de erros materiais apontados pela defesa, invoco o art. 140 do RPAF, que diz o seguinte: *o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.* Infração 3 procedente. Infrações 3 e 4 procedentes.

A infração 4, também por erro a determinação da base de cálculo, por utilizar-se da aludida redução de base de cálculo, na venda a contribuintes em situação cadastral irregular (inaptos, cancelados, etc) demonstrativos fls. 67/72. Nenhuma contestação de erro material foi apresentada, ou comprovação de que alguns dos destinatários estavam em situação regular, e que faziam jus à redução da base de cálculo. Infração 4 procedente.

A infração 5 decorre da falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas saídas de mercadorias tributadas destinadas a contribuintes em situação cadastral irregular (inaptos, cancelados, suspenso ou baixado), conforme os anexos 9/10, fls. 76/89. A defesa fica restrita aos elementos apresentados à preliminar de nulidade, que descarto pelo fato de que a infração está perfeitamente descrita e acompanhada de demonstrativos, razão porque mantenho a infração nos termos do art. 140 do RPAF, por falta de contestação ou prova que a elidissem. Infração 5 procedente.

A infração 6 decorre do estorno de débito em desacordo com a legislação de ICMS. Isto porque o artigo 2º do Dec. 7.799/00, que permite ao contribuinte atacadista lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% (dezesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com as mercadorias beneficiadas no art. 1º do citado Decreto, que concede redução em 41,176% na base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo.

A impugnante diz comercializou diversas mercadorias no período de 2008 e 2009, o que lhe gerou um crédito presumido de 16,667%. Logo, lançou em sua escrita fiscal os referidos créditos, e a fiscalização identificou como sendo a maior o estorno de débito lançado em seu livro de Apuração do ICMS, e exige no presente auto de infração a diferença dos créditos lançados como estorno de débito, já que para efeitos fiscais, tanto faz se lançar um crédito como estornar um débito, obtendo-se o mesmo *quantum* de imposto a pagar.

O autuante admitiu que houve um equívoco na designação do número do anexo do demonstrativo da infração nº 6, razão pela qual foi o processo convertido em diligência, para reabertura de prazo de defesa, após os esclarecimentos a respeito dos demonstrativos anexos que eram realmente os correspondentes (11 e 18). Segundo o autuante, a justificativa dos estornos é que autuado lançou em sua escrita fiscal o valor equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente em todas as suas operações interestaduais, inclusive com as mercadorias sujeitas à antecipação tributária, em desacordo com o disposto no inciso I do Art. 4º do citado Decreto 7.799/00.

Para comprovação deste fato, elaborou os demonstrativos constantes dos Anexos 11A e 18A, referentes ao período fiscalizado, às fls. 111/123 e 133/141, onde relacionou todas as operações interestaduais realizadas pelo impugnante com as mercadorias sujeitas à antecipação tributária, operações estas, não beneficiadas com a redução de base de cálculo prevista no multicitado decreto.

Na diligência, o autuante reconheceu que efetivamente assiste razão à impugnante no que diz respeito à auditoria de estorno de crédito relativamente ao exercício de 2009, quanto à diferença do critério utilizado para o exercício de 2008, devido ao fato de que em 2009, iniciou-se a escrituração fiscal de forma digital, em consonância com as exigências do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED. Com a implantação da nova sistemática de escrituração fiscal, houve uma mudança na indicação do histórico da natureza do estorno de débito, informado apropriadamente no bloco "Ajuste de Crédito Fiscal", o que levou à confusão com os valores estornados.

Deste modo, o autuante elaborou na diligência, novo demonstrativo da auditoria de estorno de débito do ICMS para o exercício de 2009. Assim, o valor histórico da referida infração foi alterado de R\$40.383,21 para R\$29.298,28, conforme demonstrativo de débito da infração 6, apensado analiticamente às fls. 495/507, e com demonstrativo resumo à fl. 508 deste PAF - Anexo 21. Ainda assim, o impugnante contesta a infração, sem no entanto apresentar então elementos de conteúdo material, mas apenas no que diz respeito ao direito aos créditos em sua totalidade.

Analizando os demonstrativos às fls. 111/12, encontram-se relacionadas as mercadorias que o autuante considerou como sendo submetidas à substituição tributária, e o respectivo estorno, que totaliza para o mês de janeiro de 2008, o valor de R\$748,00. Tais valores estão condensados à fl. 110, que reproduz todo o lançamento efetuado no exercício de 2008. O demonstrativo analítico de 2009 está às fls. 495/507, e tomando como exemplo o mês de janeiro, o autuante relaciona as mercadorias com substituição tributária com estorno de R\$3.421,03 quando o estorno foi feito com o valor de R\$4.460,54, sendo lançado a diferença de R\$1.039,51.

Importa ressaltar que o impugnante não apontou erros materiais no levantamento feito pelo autuante, à exceção do exercício de 2009, que foi corrigido na diligência. Uma vez refeito o levantamento, não foi apontado na manifestação qualquer erro material, mas repetidos os argumentos de direito da impugnação inicial. Ora, o autuante não discute direito ao crédito presumido de 16,667%, no entanto, tal crédito é limitado, devendo excluir-se os valores das mercadorias submetidas à substituição tributária, conforme art. 4º do supracitado decreto que reza o seguinte:

*Art. 4º - A redução de base de cálculo prevista nos arts. 1º, 3º-B e 3º-E não se aplica às operações:*

*I - sujeitas à substituição tributária*

Assim, caberia ao impugnante tão somente avaliar se as mercadorias estavam ou não na substituição tributária ou se o cálculo continha erros materiais. Pelas provas apresentadas, não trouxe o impugnante qualquer contestação à inclusão das mercadorias como salsicha, almôndegas, mortadela, etc, que se enquadram no item 8 do anexo I da Lei 7.014/96, como sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração 6 procedente em parte.



As infrações 7, 8 e 9 decorrem de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias em exercício fechado, todas por omissão de entradas. Na 7 foi lançado o ICMS por presunção legal de saída de mercadorias, estabelecida na Lei 7.014/96, art. 4, parágrafo 4º, por conta da falta de contabilização de entrada de mercadorias, a infração 8, pelo ICMS devido por substituição tributária, de sua própria responsabilidade, apurado em função do valor acrescido, em mercadorias adquiridas de terceiros sem documento fiscal, e a 9, também da substituição tributária na qualidade de responsável solidário por ter adquirido de terceiros, mercadorias em regime de substituição tributária.

Também neste caso, não percebi qualquer inconsistência na descrição das infrações. Foi alegado na impugnação, que tais diferenças ocorreram porque o autuante não observou o “estoque em trânsito”, que não havia ainda adentrado fisicamente no início do período fiscalizado, e que tais entradas estavam incluídas no início do exercício subsequente, e que antes da entrada física, a empresa lançou em seus livros fiscais as citadas aquisições em seus controles de estoque e registro de inventário.

Primeiro, é preciso deixar claro que tal procedimento é contrário frontalmente às normas e procedimentos fiscais-contábeis, pois um produto só pode constar no registro de inventário ou de estoques, uma vez que se encontre no estabelecimento. Não é correto antecipar ou adiar a entrada de mercadorias, pois decerto provocará distorções nos controles, tanto da empresa, como do fisco.

Ainda assim, em obediência ao princípio da verdade material, o pedido de diligência feito à fl. 539 possibilitou ao impugnante a comprovação do quanto afirmado, e que para tal, fossem apresentadas as notas emitidas no final de cada período e registradas imediatamente no período seguinte, de forma a que as quantidades acusadas na omissão fossem elididas. Foi citado, a título de exemplo a mercadoria “costelinha suína temperada”, cuja omissão foi de 1.566kg e que as notas desta mercadorias e das outras deveriam coincidir exatamente com o valor encontrado nas omissões, de forma a se configurar o desencontro de registros fiscais.

Às fls. 546/49, o impugnante demonstrou que no exemplo citado na diligência havia duas notas fiscais lançadas no ano subsequente e ainda assim, mesmo considerando as duas notas fiscais, restou uma diferença de 414kg, que o impugnante creditou a um “ajuste de perdas e ganhos”. Apresentou às fls. 550/554, comprovação de erros das omissões das outras mercadorias, mas com diferenças atribuídas ao “ajuste de perdas e ganhos”, encontrando-se diferenças de até de 3.662kg, como no caso do item 5185, e de 3.065,55 kg como no item 630. Diferenças da ordem de 3 toneladas são diferenças expressivas, que não podem ser consideradas como ajustes de perdas sem a devida comprovação de tais perdas.

As razões defensivas demonstraram ser inconsistentes, pois resumem-se às alegadas perdas que devem ser declaradas, de modo a refletir a realidade do estoque, e isto não foi comprovado pelo impugnante em sua defesa. Além disso, se tais perdas realmente se configuraram, deveriam oportunamente ter seus créditos estornados da escrituração, conforme determina a legislação do ICMS. A esse respeito, trago jurisprudência deste Conselho, em decisão adiante transcrita, da 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, ACÓRDÃO CJF Nº 0021-11/12:

*No mérito, ao compulsar os autos, verifico não assistir razão ao sujeito passivo quanto à iliquidez e incerteza do ICMS devido pela acusação contida na infração 01, tendo em vista que o procedimento fiscal foi elaborado dentro dos preceitos legais e baseado nas informações econômico-fiscais produzidas pelo próprio contribuinte e, por obrigação legal, transmitidas ao fisco, às quais devem espelhar, com fidelidade, a sua movimentação comercial.*

*Ademais, o Impugnante não protesta qualquer inconsistência nos dados que fundamentam a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada no levantamento quantitativo de estoques, nem apresenta números que contrastem com os apontados no procedimento fiscal. Quanto à alegação de ajustes, não há no processo qualquer prova com amparo legal de sua realização. Além disso, caso tenha ocorrido eventuais perdas, a legislação prevê a emissão de documento fiscal correspondente, inclusive com estorno de crédito fiscal a elas relativos (art. 100, V do RICMS-BA).*

Infrações 7, 8 e 9 procedentes .

Na infração 10, também descrita com perfeita clareza, o relatório de fl. 221 aponta que a nota fiscal 94.912 de crédito no valor de R\$732,18 foi lançado duas vezes, nas datas de 13 e 15 de dezembro de 2008. O contribuinte não apresentou nenhuma prova em contrário, e para tal, bastaria apresentar o livro registro de entrada com o respectivo registro único da nota fiscal, descaracterizando o lançamento, mas não o fez. Infração 10 procedente.

Quanto ao alegado excesso das multas, tais penalidades estão previstas na Lei 7.014/96 não podendo esta Junta, nos termos do art. 167 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, apreciar os questionamentos feitos quanto à sua inconstitucionalidade, excesso, falta de proporcionalidade ou quaisquer outros aspectos do ponto de vista jurídico, sendo que a eventual redução, é plenamente possível, mas por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, deve ser requerida à Câmara Superior, nos termos do art. 159 do RPAF.

Face ao exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do auto de infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº **207098.0002/13-5** lavrado contra **SEARA ALIMENTOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$126.745,07**, acrescido das multas de 70% sobre R\$83.588,79 e 60% sobre R\$43.156,28, previstas no art. 42, incisos III e II, alíneas "a", "d", "e" e "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de janeiro de 2014

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR