

**A. I. N°** - 207101.0001/15-8  
**AUTUADO** - ATA KAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI  
**AUTUANTE** - NEUSA MARIA GOMES VIEIRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 14/01/2016

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0003-03/16**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM A EMISSÃO DO RESPECTIVO DOCUMENTO FISCAL. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração não elidida. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A MARGEM DO VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Infração 01 reconhecida pelo deficiente e infrações 02 e 03 caracterizadas. 2. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração não elidida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Autuado não apresenta prova capaz de elidir a acusação fiscal. Infração caracterizada. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade e de decadência. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/03/2015, traz a exigência de Crédito Tributário no valor total de R\$134.674,06, conforme infrações que seguem:

Infração 01 - **04.05.02.** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de

mercadorias no exercício fechado de 2010, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Exigido o valor de R\$25.142,87, acrescido da multa de 100%;

Infração 02 - **04.05.08.** Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro 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 de 2010. Exigido o valor de R\$3.159,73, acrescido da multa de 100% - Demonstrativos às fls. 142 a 159;

Infração 03 - **04.05.09.** Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2010. Exigido o valor de R\$917,59, acrescido da multa de 60% - Demonstrativos às fls. 142 a 159;

Infração 04 - **07.01.01.** 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, nos meses de janeiro a março e maio a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$46.472,28, acrescido da multa de 60% - Demonstrativos às fls. 161 a 299;

Infração 05 - **01.02.06.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$58.981,59, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 301 a 450.

O autuado, por meio de advogado com procuraçāo, fl. 585, ingressa com defesa, fls. 562 a 583, aduzindo os seguintes argumentos.

Inicialmente informa que efetuará o pagamento das infrações 01 e 05 (parcialmente), e se defenderá das exigências não reconhecidas.

Aponta como afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa o fato de que lhe fora imputado 05 infrações no presente Auto de Infração. Apesar de já se considerar este número bastante elevado, há de ressaltar que além do presente Auto de Infração, foram lavrados mais 04 Autos, que no total somam trinta e três infrações, são eles: 274068.0001/15-2; 274068.0004/15-1; 274068.0003/15-5 e 274068.0002/15-9 (todos com ciência no dia 01/04/2015).

Revela que, mesmo se levando em consideração o novo prazo de 60 dias previsto em lei, não é razoável e de bom senso que possa exercer, de forma plena, o seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, em relação a estas 38 infrações (que juntas somam cerca de mil páginas) em tão curto espaço de tempo.

Diz ser é de conhecimento amplo de todos que as empresas são sempre fiscalizadas no último ano em busca de evitar a decadência das infrações, e com isso acaba centralizando todo um exercício (que no caso foi 2010), em um curto período de tempo (60 dias), para que a empresa possa analisar extensas documentações de 05 anos atrás. Frisa que a autuação foi tão volumosa que foram necessários dois Auditores Fiscais para realizá-las em tão curto espaço de tempo.

Assinala que diante de todas as infrações, e levando-se em consideração o pequeno valor de algumas delas, achou por bem realizar o pagamento das mesmas, a fim de poder concentrar suas atenções às infrações de maior valor econômico.

Revela que para se ter a dimensão do absurdo sofrido, se for levar em consideração os 60 dias do prazo para apresentar a impugnação, e as 38 infrações, chega-se à absurda média de 1,5 dia por infração, para que fosse possível analisar todas as documentações e anexos (que juntos somam

cerca de 1000 páginas) necessárias para se chegar a um elemento de defesa. Prossegue mencionando o voto proferido nos autos do AI nº 206881.0002/12-3, cujo teor transcreve, para salientar que o próprio Conselheiro Relator entendeu que o direito à ampla defesa e ao contraditório havia sido tolhido. Ressalta ainda que neste julgamento mais dois Conselheiros seguiram o seu voto, este que apenas não anulou o Auto de Infração em virtude, tão somente, do voto de qualidade do Presidente da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Registra que, diante deste mesmo fato, o Poder Judiciário também já se manifestou a respeito da questão, nos autos da Ação Anulatória nº 0553332-16.2014.8.05.0001, conforme se pode visualizar no teor da sentença que diz anexar.

Requer a anulação do presente Auto de Infração, em virtude do seu direito ao contraditório e à ampla defesa ter sido tolhido.

Apresenta preliminar de decadência destacando que tomou ciência do auto de infração em 18/12/2014, ficando, naquela data, constituído o crédito tributário do Estado da Bahia, que envolve lançamentos anteriores à 01/12/2009. Ressalta que os fatos tidos como geradores da obrigação tributária ocorridos anteriores à data acima encontram-se decaídos, e precisam ser agora excluídos da autuação fiscal.

Esclarece que, cabendo ao Contribuinte o dever de apurar e antecipar o pagamento do ICMS, sem prévio exame da autoridade administrativa, há que se classificar o referido tributo na modalidade de lançamento por homologação, na forma do art. 150 do CTN.

Registra que o direito de o Estado da Bahia constituir o crédito tributário, cuja lavratura e ciência ocorreu em 18/12/2014, não pode alcançar lançamentos anteriores a 18/12/2009, motivo pelo qual devem ser excluídos os fatos geradores supostamente ocorridos anteriores a esta data. Neste sentido, diz valer a pena citar o precedente do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda selecionado apenas para exemplificar: (Recurso nº 146114, Sexta Câmara, Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA, cuja ementa reproduz.

Observa que o Poder Judiciário, por sua vez, não se afasta dessa linha, e reproduz a ementa do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, nos Embargos de Divergência (nº 101.407-SP (98.88733-4), em que foi Relator o Exmo. Sr. Ministro Ari Pagendler.

Assevera que, seja na instância administrativa, seja na judicial, é incontroversa a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, pois não se pode admitir que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial seja superior a 05 anos.

Arremata sustentando que por esta razão espera, em preliminar, a exclusão dos lançamentos realizados e referentes aos períodos anteriores à 18/12/2009, uma vez que os mesmos já ultrapassaram o limite de 05 anos.

Ao tratar dos itens 02 e 03, ambos apurados mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, revela que da análise destas duas infrações e da infração 01, percebe-se que a autuação engloba tanto as supostas omissões de entrada e de saída num mesmo exercício (2010). Observa que o procedimento correto a ser adotado pela fiscalização seria o previsto do inciso I, do art. 13, da Portaria nº 445/98.

Observa que da leitura do inciso I, do art. 13, da Portaria nº 445/98, vislumbra-se que o procedimento foi devidamente realizado, que, no presente caso, se deu através da infração 01, motivo pelo qual tratou de reconhecer e efetuar o pagamento. Sustenta que a autuante deveria ter se limitado à infração 01. Entretanto, no momento da autuação, não levou em consideração o quanto expressamente previsto no art. 15 da Portaria nº 445/98. Remata afirmando que o procedimento adotado no presente caso (infrações 02 e 03), só poderiam ter sido realizado caso se tratasse de exercício aberto, mas não nos casos onde o exercício é fechado, como no presente.

Diz restar demonstrado o equívoco cometido no momento da autuação, já que a única infração que o Auto de Infração deveria contemplar deveria ser a estampada no item 02 da autuação.

Para corroborar com tal posicionamento transcreve alguns trechos do voto vencido proferido

Auto de Infração nº 274068.0014/13-0.

Destaca que neste mesmo diapasão, encontra-se o Acórdão JJF nº 0305-02/11 (em anexo - Doc. 03), também proferido por este CONSEF. Além do precedente acima, vale transcrever outro também proferido pelo CONSEF, em caso análogo ao presente, que é o Acórdão JJF nº 0098-04/10.

Afirma restar demonstrada a impertinência das infrações 02 e 03, motivo pelo qual devem ser as mesmas declaradas nulas, já que elas não têm embasamento legal previsto na Portaria nº 445/98.

Em relação à infração 04, afirma que a acusação fiscal não se sustenta, pois a falta de recolhimento do ICMS não tem fundamento. Assevera que, como forma de demonstrar o quanto exposto, colaciona à presente impugnação uma planilha (em anexo) contendo o discriminativo mês a mês entre 04/2010 à 12/2010 - não tendo feito em relação a 01/2010 à 03/2010 em virtude destes períodos estarem decaídos, data máxima vênia -, bem como os comprovantes de recolhimento do ICMS Antecipação Tributária (em anexo), obtidos no próprio site eletrônico da SEFAZ-BA.

Assevera ter restado comprovado o devido recolhimento do ICMS Antecipação Tributária, e requer, tendo em vista a falta de embasamento que seja desconsiderado este item da autuação infração.

Quanto à infração 05 que, imputa a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por Substituição Tributária, no exercício de 2010, observa que algumas das mercadorias apontadas pela autuante como sendo sujeitas à Substituição Tributária (planilha em anexo), à exemplo, das esponjas de aço e das palhas de aço, só passaram a se sujeitarem ao regime da Substituição Tributária a partir de 01/07/2010, por meio de previsão expressa contida no Protocolo 106/2009.

Registra restar demonstrado que agiu de forma correta, até o mês de junho de 2010, ao se creditar de ICMS em relação a tais mercadorias, tendo em vista que estas eram sujeitas ao regime normal de tributação.

Friza que outra mercadoria apontada pela autuação como se fosse de Substituição Tributária foram os iogurtes, e que por conta disto os créditos utilizados teriam sido indevidos. Revela que, em relação a estas mercadorias há uma previsão expressa de redução de carga tributária contida no inciso XXVIII, do art. 87, do RICMS-BA/97.

Arremata asseverando que tendo estas mercadorias sido adquiridas dentro do Estado da Bahia (Notas fiscais em anexo), conclui-se que faz jus à redução da base de cálculo, bem como aos créditos advindos delas, em virtude do princípio constitucional da não-cumulatividade.

Revela que, neste sentido, tem-se inúmeras decisões do Supremo Tribunal Federal, cita como exemplo o RE 459490 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 06/04/2010, cuja ementa transcreve.

Conclui requerendo a decretação da nulidade do presente Auto de Infração, tendo em vista a violação ocorrida ao seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa. Pelo princípio da eventualidade, caso não entendam pela nulidade, requer também que seja reconhecida a decadência ocorrida nas infrações 04 e 05, por ter se passado mais de cinco anos entre a data do fato gerador (janeiro a março de 2010) e a data da ciência ocorrida em 01/04/2015.

No mérito, pugna pela improcedência da infração 04 em sua integralidade, em virtude de ter recolhido devidamente o ICMS da Antecipação Tributária referente ao ano-calendário de 2010.

Por fim, requer também a improcedência parcial da infração 05, tendo em vista que os créditos utilizados em relação aos produtos descritos no anexo eram realmente aproveitáveis, em virtude do quanto previsto no Protocolo ICMS 106/2009 e no art. 87, inciso XXVIII, do RICMS-BA/97.

A autuante, às fls. 648 e 654, presta informação fiscal aduzindo os seguintes argumentos.

Depois de resumir as razões de defesa articuladas pelo impugnante, apresenta as seguintes ponderações.

Salienta que se atem apenas ao Auto de Infração lavrado, e que o autuado teve todos os Demonstrativos gerados nas Auditorias devidamente anexados ao Auto de Infração, e que, foi ao estabelecimento colher à assinatura do preposto em todos os Demonstrativos gerados nas Auditorias, no CD autenticado, e no próprio Auto de Infração, e que no momento da assinatura explicou minuciosamente todos os trabalhos de Auditoria aplicados e como se chegou ao resultado apurado nos cinco itens da autuação. Por isso, afirma que o autuado teve todos os seus direitos constitucionais respeitados. Frisa que em relação ao prazo nada tem a argumentar, pois o prazo para a apresentação de defesa é definido por Lei.

No tocante às considerações acerca das infrações 02 e 03, de que a autuação engloba tanto Omissão de Saídas Infração 01, quanto as Omissão de Entradas - Infrações 02 e 03 no mesmo exercício de 2010 e que, por isso, não foi observado o disposto no art. 13, inciso I da Portaria 445/98, assinala que foram apuradas através da Auditoria de Estoque-Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias “Omissão de Saídas de Mercadorias Enquadradas no Regime de Substituição/Antecipação Tributária”, tudo devidamente comprovado pelos Demonstrativos anexados ao Auto de Infração, fls. 142 a 159, como também pelas cópias dos livros Registro de Inventários contendo os Estoques inicial e final em data de 31 de dezembro de 2009 e 31 de dezembro de 2010.

Salienta que os valores devidos referente as Infrações 02 e 03, foram apurados em total obediência ao disposto no RICMS-BA/97 e no art. 10, inciso I, alíneas “a” e “b” da Portaria 445/98. Continua ressaltando que são totalmente descabidas as alegações da autuada de que não foi observado o disposto no art. 13, inciso I da Portaria 445/98.

Quanto à infração 04, referente a apurada falta de retenção e o consequente Recolhimento do ICMS - ST, relata que o impugnante afirma que a autuação não se sustenta por falta de embasamento e informa que anexou à sua defesa uma Planilha contendo o discriminativo mês a mês entre 04/2010 a 12/2010 e também os comprovantes de recolhimento do ICMS Antecipação Tributária, obtidos no próprio site eletrônico da SEFAZ-BA.

Assevera que a alegação da defesa está totalmente equivocada, pois a Infração 04, foi lavrada em total obediência ao disposto na legislação vigente. Esclarece que neste item da autuação foi exigido a falta da Antecipação Tributária de mercadorias enquadradas no Regime da Antecipação/Substituição Tributária oriundas de outras unidades da federação no exercício de 2010, devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas de Mercadorias, tudo conforme Demonstrativos, fls. 161 a 187.

Menciona que anexou aos autos cópias dos recolhimentos efetuados pela empresa referente a Antecipação Tributária do Período de janeiro a dezembro de 2010, fls. 182 a 207.

Informa que também anexou aos autos cópias dos livros Registros de Entradas nºs: 06, 07, 08 e 09, fls. 208 a 299, onde as Notas Fiscais escrituradas pelo contribuinte objeto da autuação foram Grifadas em amarelo.

No que diz respeito à alegação do defendant de que os meses de janeiro, fevereiro e março estão decaídos, fazendo referência ao §4º do art. 150 do CTN, frisa que para a apuração do Crédito Tributário referente aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2010, obedeceu fielmente ao determinado no Parágrafo Único do art. 149 do CTN.

Esclarece que a revisão dos lançamentos efetuados pelo contribuinte referente ao Exercício de 2010, teve início em data de 01 de Outubro de 2014 com a emissão da Ordem de Serviço nº 507348/14, fl. 08, com o Termo de Início da Fiscalização, fl. 10 e com o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, fl. 12;

Observa que os trabalhos de Fiscalização foram prorrogados para o trimestre seguinte pelos Senhores Supervisor e Inspetor Fiscal, em razão do contribuinte não ter apresentado, apesar de

devidamente intimado, vários Documentos, inclusive a MFD para as conclusões dos trabalhos dentro do trimestre, fl. 16;

No que diz respeito a alegação do autuado referente ao disposto no §4º do art. 150 do CTN, afirma não serem verdadeiras, pois os valores referente a Infração 04, foram apurados por meio levantamento fiscal na elaboração da Auditoria da Substituição/Antecipação Tributária - AUDIF - 205.

Destaca, depois de reproduzir seu teor, que o art. 150 do CTN, em seu §4º deixa muito claro a vigência do prazo para que seja efetivamente considerado se houve ou não a decadência.

Afirma ter provado que as argumentações do autuado de que os meses de janeiro, fevereiro e março de 2010 estão decaídos são totalmente improcedentes, pois a Fiscalização para fazer a Revisão dos lançamentos efetuados pelo contribuinte, foi iniciada em conformidade com o disposto no art. 149, Parágrafo Único do CTN, e que os valores foram apurados através de Levantamento Fiscal na Auditoria específica aplicada.

Quanto à infração 05, que cuida da utilização indevida de Crédito Fiscal referente à aquisição de mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária no exercício de 2010, destaca que o autuado aduz que as mercadorias Esponjas de Aço e Palhas de Aço, só passaram a se sujeitarem ao regime da Substituição Tributária a partir de 01/07/2010, conforme Protocolo ICMS 106/2009, e que a mercadoria Iogurte foi apontada pela autuante como se fosse da Substituição Tributária, e que por conta disto os créditos utilizados pela impugnante teriam sido indevidos, fazendo referência ao art. 87, inciso XXVIII do RICMS-BA/97.

Assinala que o Protocolo ICMS 106/09 no seu Anexo Único - Redação Original tem como efeito para o Produto Esponjas Para Limpeza de 01/12/2009 a 30/04/2010; na segunda alteração do Anexo Único os efeitos são de 01/05/2010 a 30/06/2010. Registra que as poucas Notas Fiscais em que o contribuinte se creditou no período de 01/01/2010 a 30/06/2010 foram devidamente incluídas no Demonstrativo da apuração do Crédito Indevido.

No que diz respeito ao produto Iogurte, afirma que as alegações da autuada são totalmente improcedentes, pois quando faz referência ao inciso XXVIII do art. 87 - Redução da Base de Cálculo, que determina que “o fabricante estabelecido neste Estado “do produto Iogurte NCM 0403 reduza em 29,41% a base de cálculo para que a carga tributária incidente na operação corresponda a um percentual de 12%, alegando de que como ela adquiriu esta mercadoria de dentro do estado, faz jus à redução da base de cálculo, bem como aos créditos advindos delas, em virtude do princípio da não-cumulatividade, está totalmente equivocada.

Esclarece que como as saídas da mercadoria Iogurte NCM 0403 são sem débito do imposto em razão de estar enquadrada no Regime de Substituição Tributária, fica também vedado o direito ao crédito do Imposto nas entradas destas mercadorias.

Informa que o autuado deu saída da mercadoria Iogurte no exercício de 2010 sem Tributação.

Arremata revelando que todas as argumentações do autuado referente à infração 05, são totalmente inconsistentes.

Observa que o autuado faz várias referências ao Código Tributário Nacional - CTN, principalmente ao §4º do art. 150, referente aos valores apurados nas infrações 04 e 05 nos meses de Janeiro, Fevereiro e Março de 2010, alegando que houve a ocorrência de decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

Reafirma que não ocorreu decadência, pois cumpriu fielmente o disposto no CTN, tanto no Parágrafo Único do art. 149, quanto no disposto no §4º do art. 150. Prossegue frisando que em relação ao art. 149 - Parágrafo Único, a revisão dos lançamentos foi iniciada em data de 01 de Outubro de 2014, com a emissão da Ordem de Serviço nº 507348/14, fl. 08, com o Termo de Início da Fiscalização, fl. 10, e com o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, fl. 12.

Com referência ao disposto no §4º do art. 150, destaca que os valores foram apurados através do Levantamento Fiscal, com a aplicação da AUDIF-205 - Auditoria da Substituição/Antecipação Tributária e da AUDIF-204 - Auditoria do Crédito Fiscal.

Assevera ter provado que todas as argumentações do Autuado referente a ocorrência de decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2010 das infrações 04 e 05, são totalmente descabidas e inconsistentes. Sustenta que nas infrações 04 e 05, o crédito tributário foi constituído conforme determinado em relação ao prazo decadencial e ao direito da Fazenda Pública de constituir o referido crédito na legislação vigente - art. 149, Parágrafo Único e art. 150, §4º do Código Tributário Nacional - CTN.

Observa que em todo o teor da defesa, o autuado procura apenas ganhar tempo e protelar o pagamento do débito fiscal apurado através da Auditoria de Estoque - Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias no exercício de 2010, Auditoria da Substituição e Antecipação Tributária - Falta de retenção e do consequente recolhimento na Qualidade de Sujeito Passivo por Substituição, Auditoria do Crédito Fiscal - Utilização Indevida de Crédito Fiscal no exercício de 2010, fazendo alegações descabidas e inconsistentes.

Assinala ter demonstrado a inexistência de embasamento legal nas alegações defensivas e que o autuado não juntou a sua impugnação provas consistentes de todas as suas alegações.

Frisa que, como prevê o art. 143 do RPAF-BA/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção da legitimidade da autuação fiscal.

Conclui requerendo a manutenção do presente Auto de Infração.

Constam, às fls. 657 a 667, requerimento, demonstrativo e extratos de parcelamento de débito do Sistema de Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT efetuado pelo sujeito passivo de parte da exigência originalmente lançada de ofício.

## VOTO

Inicialmente, no tocante a preliminar de nulidade articulada pelo impugnante sob a alegação de que teve o exercício de seu direito de ampla defesa tolhido pelo fato do Auto de Infração conter diversos itens e terem sido lavrados diversos Autos de Infração contra o seu estabelecimento na mesma data, verifico que, ante a inexistência na legislação baiana do ICMS de qualquer dispositivo legal que limite o número de infrações no mesmo Auto de infração, eis que, a única vedação nesse sentido, diz respeito a lavratura de um mesmo Auto de Infração relativo a tributo diversos, expressamente preconizada no art. 43 do RPAF-BA/99. Logo, entendo que não deve prosperar a pretensão da defesa e considero ultrapassada a suscitada nulidade.

Quanto a decadência alegada relativa a extinção de parte do crédito tributário atinente às infrações 04 e 05, janeiro a março de 2010, por força do art. 150, §4º, todos do CTN", também não deve prosperar, tendo em vista que a legislação tributária vigente à época do fato gerador, nos termos do art. 107-A, inciso I, da Lei nº 3.956/81 - COTEB e conforme o §4º do art. 150 do CTN, previa o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador e, portanto, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2010 teve início em primeiro de janeiro de 2011, do que, contando cinco anos, verifica-se que a autuação, dada em 01/04/2015, ocorreu dentro do prazo legal. Mesmo com o advento da Lei nº 13.199, de 29/11/2014, que revogou o art. 107-A, inciso I, do COTEB, comungo com entendimento de que, em se tratando de norma jurídica de natureza material e não procedural, não poderá retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária então vigente, consoante expresso teor do art. 144 do CTN.

Nestes termos, rejeito a prejudicial de mérito de decadência argüida.

No que se refere ao mérito, o Auto de Infração cuida do cometimento, pelo autuado, de cinco infrações à legislação do ICMS, conforme devida e pormenorizadamente enunciadas no

preâmbulo do relatório.

Ao compulsar as razões de defesa articuladas pelo impugnante constato que o sujeito passivo reconheceu o cometimento integral da infração 01 e parcial da infração 05. Assim, ante a inexistência de lide em torno desses itens, concluo pela manutenção da autuação em relação a essas infrações nos termos expressamente reconhecidos.

Em relação às infrações 02 e 03, que juntamente com a infração 01, foram apuradas por meio de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias em exercício fechado, o defendantem suas razões de defesa refutou a acusação fiscal aduzindo que a autuação engloba, tanto omissões de entradas, como de saídas no mesmo exercício de 2010 e que o procedimento correto seria o previsto no art. 13, inciso I da Portaria nº 448/98.

Ao compulsar os elementos que constituem esses três itens da autuação, constato que a infração 01, reconhecida pelo autuado, diz respeito e resultou na apuração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Ocorre que também foi constatada omissões de entradas, apuradas através de levantamento quantitativo de estoques, referente a mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária.

Saliento que a Portaria 445/98, sem contemplar qualquer excepcionalidade, ao tratar especificamente de omissão de entradas atinentes a mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária, regra expressamente, in verbis:

*“Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:*

*1 - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (art. 60, II, “b”);*

*2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%);*

*b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”);*

*II - tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, se ficar comprovado que, não obstante a falta de recolhimento do imposto por antecipação, a operação de saída posterior foi tributada normalmente, observar-se-á o seguinte:*

*a) não se exigirá o imposto que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a multa de 60% (RICMS/97, art. 915, §1º, I);*

*b) a providência de que cuida a alínea anterior não dispensa a exigência do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, nos termos da alínea “a” do inciso anterior.”*

Logo, depreende-se claramente que se tratando de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. Portanto, resta caracterizada a infração 02, conforme no art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e estatuído no inciso V, do art. 39, do RICMS-BA/97.

Do mesmo modo, também é devido, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS-BA/97 relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98 e inciso II do art. 353 do RICMS-BA/97. Assim, Infração 03 afigura-se

devidamente subsistente

Portanto, conforme se verifica nos demonstrativos de apuração acostados às fls. 142 a 159, que a autuante apurou a falta de recolhimento do imposto corretamente acorde expressamente preconizado, respectivamente, pelas alíneas “a” e “b”, do inciso I, do art. 10, da Portaria 445/98, eis que, nos presentes autos não ocorreria omissão de entradas e de saídas de mercadorias submetidas ao regime de tributação normal, que se enquadre na previsão contida no art. 13, inciso I da Portaria nº 455/98, como aduziu o defendant, o que caracterizaria exigência apenas de omissão de saída (se maior que ao da entrada, vedando aplicação de multa pela omissão de entrada) ou de exigência de ICMS correspondente às operações de saídas anteriores realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais, consoante presunção prevista no, §3º do art. 2º, do RICMS-BA/97.

Em suma, fica patente nos autos que o imposto exigido na infração 01, decorre de apuração de omissão de saída de mercadorias submetidas ao regime normal de tributação, consoante expresso teor do inciso I do art. 13, da Portaria nº 455/98, configurando-se, portanto, saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal. Quanto às infrações 02 e 03, restou apurada omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, ensejando a exigência do ICMS devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário - inciso I, do art. 10, da Portaria nº 455/98) e devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo – da alínea “b”, do inciso I, do art. 10, da mesma portaria.

Assim, concluo pela subsistência das infrações 02 e 03.

A infração 04 cuida da falta de recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições interestaduais de mercadorias.

Em sede de defesa, o autuado assevera que a acusação fiscal não se sustenta pois essa falta de recolhimento do ICMS por falta de fundamento. Diz colacionar aos autos planilha discriminando mês a mês, juntamente com as cópias dos comprovantes.

Verifico que exigência fiscal atinente ao item 04 da autuação afigura-se lastreada nos demonstrativos de apuração acostadas às fls. 161 a 181, discriminando as mercadorias arroladas por nota fiscal, e totalizando mensalmente o débito apurado cuja cópia foi devidamente entregue ao autuado, fl. 24.

Constatou que a planilha acostada aos autos pelo autuado, fl. 633, não aponta e nem identifica qualquer inconsistência no levantamento fiscal, portanto, incapaz de macular a apuração da exigência fiscal que se encontra acompanhadas de cópias de pagamentos históricos de DAEs e GNREs e do livro Registro de Entradas do período fiscalizado, fls. 182 a 299.

Logo, ante a inexistência nos autos de qualquer elemento capaz de macular a exigência consubstanciada no item 04 da autuação, resta caracterizada a acusação fiscal.

No que diz respeito a infração 05 que apura a utilização de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária, o defendant, apesar de reconhecer a quase totalidade da exigência apurada neste item da autuação, alegou que as mercadorias Esponjas de aço e Palha de aço somente passaram a integrarem o regime de substituição tributária a partir de 01/07/2010, consoante Protocolo ICMS 106/2009, e que a mercadoria iogurte foi considerada sujeita ao regime de substituição tributária equivocadamente, aduzindo que o que de fato existe é a previsão expressa de redução da carga tributária no inciso XXVIII do art. 87 do RICMS-BA/97, nas operações internas realizadas por fabricantes estabelecidos neste Estado.

Do exame das peças que consubstanciam a acusação fiscal relativo a esta infração, constato que em nenhuma de suas alegações merece prosperar a pretensão do impugnante.

De acordo com o Anexo Único do Protocolo ICMS 106/2009 o produto Esponjas para Limpeza está contemplado nas alterações do aludido Anexo Único, constando, na primeira de 01/12/2009 a

30/04/2010 e na a segunda de 01/05/2010 a 30/06/2010, o NCM 3924.10.00, referente a artigos de uso de higiene doméstica, cujas operações creditadas indevidamente pelo impugnante no período de janeiro a junho de 2010 foram incluídas na apuração da exigência fiscal. Já a partir de 01/07/2010, nova alteração contemplou os produtos Esponjas de Aço e Palha de Aço. Portanto, assiste razão a autuante que incluiu corretamente estes itens no levantamento fiscal.

Quanto a alegação da defesa atinente à redução de base de cálculo da mercadoria iogurte - NCM 0403, também não deve prosperar, haja vista que além das operações arroladas no levantamento fiscal tiveram suas saídas sem débito do imposto, item *iogurte* figura na sujeição ao regime de substituição tributária no RICMS-BA/97, *in verbis*:

*Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

[...]

*3.3 - iogurtes – NCM 0403.10.00;*

Logo, independente da redução da carga tributária, prevista no inciso XXVIII do art. 87 do RICMS-BA/97, para o produto *iogurte* nas operações internas realizadas por fabricantes estabelecidos neste Estado, aduzida em sede de defesa pelo sujeito passivo, por restar induvidosamente encerrada a fase de tributação é vedado o direito ao crédito do imposto por ocasião de sua entrada no estabelecimento autuado, consoante expressamente estatuído na alínea “b” do inciso IV do art. 97 do RICMS-BA/97, *in verbis*:

*“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

[...]

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

[...]

*b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas ( arts. 356 e 359);”*

Considerando tudo o quanto expedito, concomitantemente, com o fato de que a redução da carga tributária não constar das exceções listadas nos citados artigos 356 e 357 do RICMS-BA/97, concluo pela subsistência integral da infração 05.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207101.0001/15-8, lavrado contra **ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$134.674,06**, acrescido das multas de 100%, sobre R\$ 28.302,60, e de 60% sobre R\$ 106.371,46, previstas no art. 42, incisos III, II “d” VII ”a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de janeiro de 2016.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA