

A. I. Nº - 298629.0004/15-8
AUTUADO - CBL ALIMENTOS S/A
AUTUANTE - IARA ANTONIA DE OLIVEIRA ROSA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 12.07.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0109-04/16

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração caracterizada. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. Infração reconhecida. b) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Infração subsistente. c) FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. Infração reconhecida. 3. ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS POSTERIORES COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Infração reconhecida. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Infração reconhecida. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Em se tratando de auditoria de estoques por espécies de mercadorias, cujos dados foram extraídos da escrita fiscal e eletrônica do próprio contribuinte, competiria ao autuado objetivar sua impugnação com elementos de provas que pudessem se contrapor aos números apurados pela fiscalização, o que não ocorreu. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração reconhecida. b) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se diferença de saídas, exige-se o imposto devido em razão da falta de emissão de notas fiscais. Infração subsistente. 6. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR REFERENTE AO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL NÃO RECOLHIDO. Infração subsistente. 7. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração subsistente. 8. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NAS ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Há de ser aplicado o princípio da retroação benéfica previsto no artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional ao caso concreto, para reduzir a penalidade, de 10% para 1%, consoante o previsto na Lei nº 13.461/15. Infração parcialmente subsistente. Não acolhido o pedido para

realização de diligência ou perícia técnico-contábil.
Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão
unânime.

RELATÓRIO

No presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/15, exige-se ICMS e multa no valor de R\$285.726,84, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 1 – recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (operações de vendas a microempresa em desacordo com a legislação), no valor de R\$64.665,97 e multa de 60%;

Infração 2 - reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no valor de R\$11.484,83 e multa de 60%;

Infração 3 - deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no valor de R\$10.270,09 e multa de 150%;

Infração 4 - deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, no valor de R\$34.787,67 Multa de 60%;

Infração 5 – recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$632,02 e multa de 60%;

Infração 6 - deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado (vendas a contribuintes desabilitados), no valor de R\$2.617,83 e multa de 60%;

Infração 7 – deixou de recolher o ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias 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 (2012), no valor de R\$6.641,85 e multa de 100%;

Infração 8 - utilizou a mais crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação ou do exterior, no valor de R\$34.902,78 e multa de 60%;

Infração 9 - deixou de efetuar o recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, no valor de R\$33.771,87 e multa de 60%;

Infração 10 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal (multa de 10%), no valor de R\$56.910,75;

Infração 11 – deixou de recolher o imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2013), no valor de R\$29.041,18 e multa de 100%.

O autuado apresentou defesa, às fls. 294 a 309, inicialmente informando que solicitou o parcelamento do débito indicado nas infrações 2, 4, 5, 6 e 7, consoante o documento anexado (fl. 311).

Quanto à infração 1 alega que o valor foi repassado aos adquirentes sob a forma de desconto no preço unitário da mercadoria, correspondente ao benefício. Apresenta algumas notas fiscais “*onde é possível verificar o alegado através de simples comparação com o relatório “Lista de Preços Médios” acostado aos autos pela Autoridade Autuante*”. Pede a conversão do processo em perícia para a confirmação das informações.

No que se refere à infração 3 alega que “*a suposta infração apontada pela Agente Fiscal decorreria em virtude da devolução (CFOP 1.201) total ou parcial de mercadorias vendidas sob o regime citado, no qual o ICMS-ST referente a esta mercadoria devolvida era compensado dentro do próprio mês*”. Anexa algumas notas fiscais e pede a realização de perícia.

Referentemente à infração 8 aduz que “*encontra-se órfã de provas que a sustente*”. Salienta que “*o direito à prova implica a existência de ônus, segundo o qual determinado sujeito do processo tem a incumbência de comprovar os fatos por ele alegados, sob pena de, não o fazendo, ver frustrada a pretendida aplicação do direito material*”. Discorre sobre as teorias doutrinárias a respeito da prova.

Argumenta, ainda, que a presunção de legitimidade do lançamento não exime a Administração Pública do dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico, bem como das circunstâncias em que este se verificou, uma vez que se submete aos princípios da estrita legalidade e da tipicidade.

Por fim, pede a extinção do lançamento “*sem julgamento do mérito, consoante o inciso V do art. 267 do CPC*”.

No que tange à infração 10 diz que se trata “*de mais um caso de suposta infração, já que as notas fiscais indicadas como não escrituradas, sequer chegaram a dar entrada no estabelecimento, pois estas ditas notas fiscais foram canceladas pelo emitente antes de serem despachadas, como se pode verificar nos documentos anexos*”, não podendo, assim, ser escrituradas, porque as mercadorias não entraram em seu estabelecimento. Pede a improcedência da autuação.

Concernente às infrações 9 e 11 alega que “*os relatórios elaborados pela Autoridade Fiscal contido nos autos do processo administrativo não gozam de presunção absoluta de legitimidade, razão pela qual cabe ao Fisco provar que o fato gerador do tributo ocorreu, por meios legalmente válidos, sob pena de não poder prosperar a acusação fiscal*”. Discorre sobre a presunção tributária.

Conclui aduzindo que “*a acusação fiscal não pode prosperar, pois não há prova inequívoca do cometimento, pela autuada, de infração à legislação do Estado da Bahia*” e “*os elementos constantes no auto de infração são meros indícios e suposições, e não provas contundentes capazes de comprovar a acusação*”. Requer a nulidade das acusações.

Por fim, pede que sejam julgadas improcedentes as infrações 1, 3 e 10, extinta a infração 8 e nulas as infrações 9 e 11.

Ao prestar a informação fiscal, a autuante aduz, quanto à infração 1, que “*em todas as notas fiscais analisadas para esta infração, a redução em forma de desconto, não consta expressamente no documento fiscal, como estabelece o inciso II do parágrafo primeiro da letra “c” do art. 16 da Lei nº 7.014/1996*”, sendo “*esta é uma condição sine qua non imposta pela lei para a aplicação da alíquota de 7%*”.

Observa que o artigo “*111 do Código Tributário Nacional determina a interpretação literal dos benefícios fiscais e que não cabe ao estado a realização de perícia para que se confirme as informações alegadas pelo autuado*”.

Em relação à infração 3 afirma que “*as hipóteses de devolução relativo as mercadorias recebidas com imposto retido, estão disciplinadas nos art. 299 ao art. 303 do Capítulo XIV do Decreto nº 13.780/12*” e “*não encontrou no Capítulo XIV do citado Decreto, qualquer previsão legal para a operação de ressarcimento do ICMS-ST executada pelo autuado*”.

Ressalta que, com “a forma criada pelo contribuinte para ressarcir o ICMS-ST, fica quase impossível o controle e a fiscalização do ressarcimento, e que a Secretaria da Fazenda da Bahia estabelece normas claras justamente para ordenar esta operação”.

Concernente à infração 8 informa que a acusação se refere “a crédito de antecipação parcial do mês janeiro de 2012, lançada no mês de fevereiro do mesmo ano sem o devido pagamento” e as “provas inequívocas desta infração é o lançamento de “Outros Créditos - ICMS Antecipado”, no mês de fevereiro de 2012, no livro de Registro de Apuração do ICMS, cópia anexada a este PAF, fl. 114, sem o respectivo DAE de pagamento”.

Pertinente à infração 10 diz que concorda com a alegação defensiva relativa ao cancelamento das notas fiscais nºs 45523, 1567751, 1567752 e 1619679 e informa que as excluiu do cálculo da imputação, elaborando novos demonstrativos “da multa por nota fiscal de entrada tributada não lançada, ANEXO XXV Recalculado - Multa 10% - Nota Fiscal de Entrada Tributada não Lançada 2013 e ANEXO XXV A Recalculado - Resumo Mensal Multa 10% - Nota Fiscal de Entrada Tributada não Lançada 2013, gravados em CD-R, anexado a este PAF e entregue ao autuado”.

Quanto às infrações 9 e 11 salienta que “todos os relatórios destas infrações estão de acordo com os dispositivos legais aplicáveis e estão providos de todas as provas dos fatos que fundamentam as infrações, conforme demonstrados nos Anexos XIX; XX; XXI; XXII; XXIII e XXIV para a infração 11 e Anexo VII para infração 09”.

Acrescenta que “todos estes Demonstrativos foram gravados em CD-R, anexado ao PAF à folha 20, cuja cópia foi entregue ao autuado mediante recibo à folha 19 do PAF”.

Finalmente, observa que, de acordo com o § 8º do artigo 126 do RPAF/99, é dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentados pela autuada e requer a procedência parcial do auto de infração.

Às fls. 348 a 353 foram anexados documentos que comprovam o parcelamento de débitos solicitado pelo autuado e deferido pela autoridade competente.

VOTO

O presente lançamento de ofício foi lavrado para exigir ICMS em razão da constatação de onze infrações, tendo sido parcelado o débito referente às infrações 2, 4, 5, 6 e 7, consoante o documento anexado à fl. 311, razão pela qual devem ser mantidas.

Inicialmente, rejeito o pedido de realização de perícia formulado pelo recorrente, pois entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra “a”, do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a perícia solicitada.

No mérito, quanto à infração 1, o autuado alegou que repassou aos adquirentes das mercadorias (microempresas), sob a forma de desconto no preço unitário da mercadoria, o valor correspondente ao benefício de redução de alíquotas, de 17% para 7%, conforme o relatório denominado “Lista de Preços Médios” apensado, segundo ele, pelo próprio autuante.

Não obstante a afirmação do contribuinte, a única Lista de Preços Médios acostada aos autos pelo preposto fiscal (impressa e em mídia digital) foi elaborada no âmbito de levantamento quantitativo de estoques (Anexos XXIII e XXIV - às fls. 88 a 92 e 20), não servindo ao propósito de comprovar que teria havido o repasse aos adquirentes, sob a forma de desconto, do valor correspondente à redução da alíquota do ICMS, nas operações de saídas a microempresas. Em consequência, está correta a infração.

No que se refere à infração 3 o contribuinte apenas alegou que, em função da devolução de mercadorias vendidas, o ICMS-ST era compensado dentro do próprio mês. Entretanto, não obteve

êxito em vislumbrar a vinculação existente entre o argumento defensivo e a acusação fiscal, que trata de falta de recolhimento do ICMS retido nas vendas realizadas para contribuintes baianos, relativamente a todas as notas fiscais listadas nos demonstrativos de fls. 31 a 34. Mantida a infração.

Na infração 8 o sujeito passivo foi acusado de ter utilizado a mais crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação ou do exterior.

O impugnante alegou que a infração “*encontra-se órfã de provas que a sustente*”, enquanto que o preposto fiscal afirmou que se trata de “*crédito de antecipação parcial do mês janeiro de 2012, lançada no mês de fevereiro do mesmo ano sem o devido pagamento*” e as “*provas inequívocas desta infração é o lançamento de "Outros Créditos - ICMS Antecipado", no mês de fevereiro de 2012, no livro de Registro de Apuração do ICMS, cópia anexada a este PAF, fl. 114, sem o respectivo DAE de pagamento*”.

Dessa forma, bastava ao contribuinte apensar aos autos a prova do recolhimento do ICMS antecipação parcial do mês de janeiro de 2012 para fazer jus ao crédito fiscal, o que não ocorreu. Mantida a infração.

Nas infrações 9 e 11 exige-se, respectivamente, o tributo relativo à antecipação parcial nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização e em face da constatação de omissão de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2013).

O contribuinte apenas argumentou que “*os relatórios elaborados pela Autoridade Fiscal contido nos autos do processo administrativo não gozam de presunção absoluta de legitimidade, razão pela qual cabe ao Fisco provar que o fato gerador do tributo ocorreu...*”.

Todavia, o preposto fiscal, para provar as acusações, anexou as seguintes planilhas (impressas e em meio digital):

1. infração 9 - Demonstrativo da Antecipação Parcial – Anexo VII (fls. 20, 35 e 36), com a relação de todas as notas fiscais, mercadorias, valores de base de cálculo e de ICMS;
2. infração 11 - Omissão de saída apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Lista de omissões; Relação de Notas Fiscais de Saídas; Relação de Notas Fiscais de Entradas e Lista de Preços Médios (fls. 20, 78 a 92).

Assim, competia ao autuado, simplesmente, trazer a prova do recolhimento do ICMS - antecipação parcial (infração 9) e/ou apontar equívocos porventura existentes na ação fiscal (levantamento de estoques – infração 11), o que não ocorreu. Dessa forma, devem ser mantidas as imputações.

Na infração 10 (entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal – Anexo XXV), a própria autuante acatou as provas apensadas pelo sujeito passivo, referentes ao cancelamento das notas fiscais nºs 45523, 1567751, 1567752 e 1619679, e informou que as excluiu do cálculo da imputação. Dessa forma, acato a retificação feita na informação fiscal, o que reduziu o valor da multa para R\$48.259,49, de acordo com o demonstrativo abaixo:

Ano	Mês	Valor
2013	1	9.559,14
2013	2	195,42
2013	3	9.654,40
2013	4	3.223,33
2013	5	70,67
2013	6	108,04

2013	7	57,48
2013	8	4.630,65
2013	9	6.993,84
2013	10	9.081,43
2013	11	828,47
2013	12	3.856,62
Total		48.259,49

No entanto, o inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que estabelecia a multa em 10% do valor comercial das mercadorias tributáveis não registradas, foi alterado pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, passando a ter a seguinte redação:

“Art. 42 -.....

IX - 01% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, estipula três casos de retroatividade (aplicação a ato ou fato pretérito) da lei mais benigna, aos contribuintes e responsáveis, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) **quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.**

Na hipótese da alínea “c” do citado dispositivo, a lei nova continua prevendo penalidade para o ato praticado pelo contribuinte, mas comina a este ato uma pena menos severa. Dessa forma, a penalidade mais severa decorrente da lei vigente na data da ocorrência do fato gerador é substituída por uma menos severa, advinda da lei nova.

A jurisprudência majoritária aceita que a interpretação de *ato não definitivamente julgado* compreende tanto o julgamento administrativo como o judicial e, portanto, há de ser aplicado o princípio da retroação benéfica previsto no mencionado artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional ao caso concreto, para adequar o valor da penalidade, de 10% para 1%, passando o débito da infração 10 a ser de R\$4.825,94, de acordo com o demonstrativo a seguir:

Ano	Mês	Base de Cálculo	Valor (10%)	Valor (1%)
2013	1	95.591,40	9.559,14	955,91
2013	2	1.954,20	195,42	19,54
2013	3	96.544,00	9.654,40	965,44
2013	4	32.233,30	3.223,33	322,33
2013	5	706,70	70,67	7,07
2013	6	1.080,40	108,04	10,80
2013	7	574,80	57,48	5,75
2013	8	46.306,50	4.630,65	463,07
2013	9	69.938,40	6.993,84	699,38
2013	10	90.814,30	9.081,43	908,14
2013	11	8.284,70	828,47	82,85
2013	12	38.566,20	3.856,62	385,66
Total			48.259,49	4.825,94

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com a redução procedida pela autuante no débito da infração 10 e adequando, de ofício, a multa indicada na mesma imputação, de R\$48.259,49 para R\$4.825,94, em face da aplicação retroativa benéfica da Lei nº

13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15. Devem ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298629.0004/15-8**, lavrado contra **CBL ALIMENTOS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$228.816,09**, acrescido das multas de 60% sobre R\$182.862,97, 100% sobre R\$35.683,03 e 150% sobre R\$10.270,09, previstas no artigo 42, incisos II, alínea "d", III e VII, alínea "a", da Lei nº 7.014/96, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.825,94**, prevista no artigo 42, inciso IX, da mesma Lei, e dos acréscimos legais. Devem ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

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

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA