

**PROCESSO** - A. I. Nº 108529.0201/15-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e INDÚSTRIA DE LATÍCIÑIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A. - ILPISA  
**RECORRIDOS** - INDÚSTRIA DE LATÍCIÑIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A. - ILPISA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0142-03/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 30/06/2017

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0134-11/17

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. Extingue-se o processo administrativo fiscal em decorrência de ingresso do sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide, ficando suspensa a exigibilidade do crédito fiscal até a Decisão Judicial final. **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Mantida a exclusão dos valores exigidos relativo a mercadorias recebidas em transferência que não é devido o imposto por antecipação. Infração subsistente em parte. Mantida a Decisão. **c)** ESTORNO DE DÉBITO. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Mantido a exclusão dos valores exigidos, relativo às saídas de mercadorias cuja redução da base de cálculos é inferior ao percentual de 10% previsto no Decreto nº 7.799/00. Infração procedente em parte. **d)** MATERIAL DE CONSUMO. Mantido a exclusão dos valores das operações de aquisições de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento (pallets). Infração subsistente em parte. Mantida a Decisão. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Mantida a Decisão que acolheu a efetivação do agrupamento de mercadorias com a mesma denominação e códigos fiscais diferentes. Não acolhido o pedido de aplicação do proporcionalidade em razão de falta de previsão legal. Mantida a Decisão pela procedência parcial da infração 2. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Mantida a exclusão dos valores relativos às operações de transferências interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, produzidas pelo remetente e transferida para estabelecimento localizado neste Estado, cujo ICMS-ST foi retido e pago nas operações de saídas subsequentes. Mantida a Decisão pela procedência parcial das infrações 3 e 4. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS **b)** MERCADORIAS SUJEITAS A

TRIBUTAÇÃO. Mantida a redução do percentual da multa de 10% para 1%, da infração 6, com fundamento na alteração promovida pela Lei nº 13.461/2015, aplicando-se a retroatividade benigna nos termos da alínea “c” do art. 106 do CTN. Não acolhido o pedido de cancelamento ou redução das multas aplicadas nas infrações 5 e 6, por falta de amparo legal. Mantida a Decisão. **5. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EM OPERAÇÕES NÃO CONTEMPLADAS COM O BENEFÍCIO DO DECRETO Nº 7.799/00. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS.** Mantida a Decisão pela exclusão dos valores que se encontra com exigibilidade suspensa em decorrência de ingresso do sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide. Não acolhido o pedido de proporcionalidade, por falta de previsão legal. Infração procedente em parte. Mantida a Decisão. **6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA.** O imposto incide sobre as entradas de mercadorias adquiridas em outros Estados, que são destinadas a comercialização. Previsão legal de exigência do imposto sobre as operações de transferências interestaduais. Cabível a aplicação da multa quando o estabelecimento inscrito no regime normal de tributação do imposto, tributar regularmente as operações de saídas subsequentes com as mesmas mercadorias. Infração subsistente. Mantida a Decisão. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO.** Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO.** Decisão por maioria no tocante à infração 9 e, unânime, em relação às demais.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal em razão da desoneração em parte dos valores exigidos nas infrações 2, 4, 7, 8, 10 e 11 na Decisão proferida, através do Acórdão JJF 0142-03/16, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/BA e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo às infrações 2, 5, 6, 7 e 9 julgadas Procedentes e Procedentes em Parte, com base no art. 169, I, “b”, do citado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2015 e refere-se às seguintes infrações:

- 1. Estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação desse imposto (2011, 2012) - R\$279.459,21 acrescido da Multa de 60%.*
- 2. Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2011 e 2012) R\$1.820.617,46 acrescido da multa de 100%.*
- 3 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, enquadradas no regime de Substituição Tributária (2011) – R\$153.530,21. Multa de 60%.*
- 4. Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime*

*de Substituição Tributária (2011 e 2012) - R\$114.406,45. Multa de 60%.*

*5. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal (2011 e 2012). Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$36.466,18.*

*6. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal (2011 e 2012). Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$119.027,10.*

*7.: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto. Uso indevido do benefício referente ao Decreto nº 7.799/00 (2011 e 2012) - R\$101.969,65., acrescido da multa de 60%.*

*8. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$275.163,51. Multa de 60%.*

*9. Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente (2011 e 2012) sobre o valor do tributo não antecipado - R\$206.815,93.*

*10. 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, (2011) - R\$619.651,88. Multa de 60%.*

*11. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (2011 e 2012), Valor do débito: R\$930,20. Multa de 60%.*

Na Decisão proferida (fls. 299/325) a 3ª JJF inicialmente afastou a nulidade suscitada por entender que o processo estava revestido das formalidades legais e indeferiu o pedido de realização de diligência fiscal por entender que os elementos contidos nos autos eram suficientes para formação da convicção do julgador. No mérito apreciou que:

*A infração 01 se refere a estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação desse imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2011; janeiro a março, maio a dezembro de 2012.*

*O autuado alegou que cumprindo determinação judicial que lhe permitia compensar o ICMS calculado indevidamente nas saídas em bonificações, promoveu estorno dos débitos de tais saídas, classificadas nos CFOPs 5.910 e 6.910, diretamente na sua escrita fiscal. Solicita a esta JJF que considere esta infração suspensa até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF/99.*

*O autuante disse que tomando conhecimento das informações acostadas ao PAF, referentes ao Mandado de Segurança, processo nº 0044787-29.2005.8.05.0001, acatando a Decisão judicial e com base no art. 117, § 2º do RPAF/99, solicita que seja suspensa a execução tributária desta infração, até que haja Decisão final da lide pelo Poder Judiciário.*

*Observe que sendo a matéria objeto de Mandado de Segurança, com liminar favorável ao autuado, considera-se esgotada a instância administrativa em decorrência da escolha da via judicial pelo sujeito passivo, ficando prejudicada a defesa interposta, conforme art. 117 do RPAF/99.*

*Assim, nos termos do art. 122, incisos II e IV do RPAF/99, considero extinto o presente processo administrativo fiscal, em relação a infração 1, em decorrência do ingresso pelo sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide, ficando mantido o lançamento até a Decisão final pelo poder judiciário.*

*Infração 02: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2011 e 2012).*

*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.*

*O autuado alegou que ao efetuar uma análise mais aprofundada do levantamento quantitativo que originou essa infração, percebeu uma série de equívocos. Após realizar o levantamento das omissões de entradas e comparar com as quantidades apontadas pelo fisco como omissões de saídas, afirmou que percebeu claramente a equivalência entre elas, o que leva a concluir que, na prática, não ocorreram omissões.*

*Ressaltou que ao atribuir a alíquota de 17% para todas as saídas apuradas, houve um grave equívoco, pois o fisco desprezou o fato de o impugnante possuir Termo de Acordo de Atacadista em parte do período fiscalizado, o que importa em dizer que a sua carga tributária efetiva é de 10%.*

*Também alegou que ao atribuir a alíquota cheia para quantificar a infração, o fisco também acabou por desprezar as vendas efetuadas pelo impugnante para as microempresas, operação bastante usual para os*

*fabricantes de laticínios e que possui uma alíquota de ICMS de 7% nessas operações.*

*O autuante informou que após analisar as alegações defensivas, realizou agrupamento das mercadorias que possuíam código e descrição semelhantes, ou seja, Leite UHT Integral e também Leite UHT Desnatado, não encontrando entre as demais mercadorias semelhança nos códigos ou nas denominações. Também excluiu todas as mercadorias do tipo insumo ou matéria-prima, mantendo apenas mercadorias do tipo produto acabado.*

*Em relação à não utilização da redução da base de cálculo prevista no Termo de Acordo Atacadista, informou que o mesmo foi revogado em 08/09/2011, por meio do processo nº 1752277/2011-6. Refez o levantamento quantitativo de estoques, anexando ao PAF novos demonstrativos, apurando o ICMS em 2011 no valor de R\$150.032,78 e em 2012 no valor de R\$10.045,32.*

*Efetivamente, consta no Sistema INC, Informações do Contribuinte nesta Secretaria da Fazenda, que o Termo de Acordo mencionado pelo defendente foi revogado, conforme Parecer nº 19692/2011 e, neste caso, concordo com o posicionamento do autuante ao aplicar a alíquota de 17% no levantamento quantitativo que tem como datas de ocorrências 31/12/2011 e 31/12/2012.*

*Quanto ao argumento do autuado de que as vendas foram efetuadas pelo impugnante para as microempresas, operação bastante usual para os fabricantes de laticínios e que possui uma alíquota de ICMS de 7% nessas operações, observo que de acordo com a alínea “c” do inciso I do art. 51 do RICMS-BA/97, vigente à época, foi estabelecido alíquota de 7% para as mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado cujo imposto seja calculado pelo regime normal de apuração, destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, quando inscritas como tais no cadastro estadual.*

*Em complemento, o § 1º deste mesmo artigo prevê como condição de aplicação da alíquota de 7%, o estabelecimento industrial ou a este equiparado repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal.*

*Como se trata de omissão de saídas apurada mediante levantamento fiscal, não há como caracterizar o repasse do desconto ao adquirente, conforme previsto na legislação, considerando que o benefício não é para o estabelecimento industrial, e sim, para a microempresa, como incentivo ao seu crescimento. Neste caso, acato o posicionamento do autuante pela não aplicação do benefício, por não ficar caracterizado o referido desconto à microempresa.*

*Acato os novos demonstrativos elaborados pelo autuante e concluo pela subsistência parcial desta infração.*

*As infrações 03 e 04 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam da mesma matéria e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.*

*Infração 03: 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, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a novembro de 2011.*

*Infração 04: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de dezembro de 2011; janeiro a julho, outubro a dezembro de 2012.*

*O defendente alegou que praticamente a totalidade dos itens relacionados no levantamento fiscal se refere a produtos transferidos da sua unidade fabril em Alagoas para o seu estabelecimento em Salvador, o que afasta a cobrança pretendida pelo fisco, já que tais transferências encontram-se naquelas hipóteses previstas no artigo 355, acima reproduzido, em especial os incisos I e III.*

*Assegurou que praticamente 100% dos itens listados no levantamento fiscal dos exercícios de 2011 e 2012, foram referentes a transferências realizadas da sua matriz industrial em Alagoas, e cujas entradas ocorreram com CFOP 2.151 ou 2.152, portanto, dentro das hipóteses previstas no artigo 355, do RICMS/BA.*

*Quanto à infração 03 o autuante informou que após analisar as alegações defensivas, verificar a documentação acostada aos autos (fls. 141/164) e de acordo com o art. 355, parágrafo único, inciso II, alínea “b” do RICMS-BA/97, refez o demonstrativo, restando o ICMS no valor de R\$24.472,96.*

*Em relação à infração 04 também informou que após analisar as alegações do defendente, a documentação acostada aos autos (fls. 141/164) e de acordo com o art. 355, parágrafo único, inciso II, alínea “b” do RICMS-BA/97 e art. 289, § 2º, inciso II do RICMS-BA/2012, refez o demonstrativo, restando o ICMS no valor de R\$1.875,51.*

*Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o defendente disse que houve redução substancial do valor cobrado e que concorda com os novos demonstrativos elaborados pelo fisco nessas duas infrações.*

*Dessa forma, após a impugnação apresentada e informação fiscal prestada pelo autuante, inexistem divergências*

*quanto ao débito remanescente nestas infrações. Mantida parcialmente a exigência fiscal, nos valores apurados pelo autuante à fl. 254: ICMS de R\$24.472,96 (infração 03) e R\$1.875,51 (infração 04).*

*As infrações 05 e 06 também serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam da mesma matéria e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.*

*Infração 05: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$36.466,18.*

*Infração 06: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$119.027,10.*

*O defendente requereu o cancelamento ou mesmo a redução das multas cobradas nessas infrações, com base na previsão inserida no artigo 158, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Apresentou o entendimento de que se faz necessário deliberar pelo cancelamento ou redução das multas, em razão da não ocorrência de dolo, fraude ou simulação, e, ainda, que não houve implicação no recolhimento do ICMS.*

*O autuante informou que a autuação foi pautada nos arquivos magnéticos SPED EFD Fiscal, ou seja, toda a Escrituração Fiscal Digital – EFD, não havendo a devida escrituração das notas fiscais arroladas nos demonstrativos, inclusive confirmadas pelo defendente às fls. 80/82.*

*A legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas a tributação bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96).*

*Na falta de escrituração das notas fiscais, mesmo que tenha sido efetuado o recolhimento do imposto, ainda assim, é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. O descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, e o fato da não escrituração de notas fiscais não constitui circunstância agravante ou atenuante, relativamente à falta de recolhimento do imposto.*

*Não acato a alegação defensiva, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicado multa conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle; a multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.*

*Quanto à falta de escrituração de notas fiscais correspondentes a mercadorias sujeitas a tributação (infração 06), saliento que a partir da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, através da Lei 13.461, de 10/12/2015, publicada no DOE de 11/12/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%.*

*Neste caso, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, e com base na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, entendo que deve ser utilizado o percentual da multa 1%, aplicando-se a retroatividade benigna prevista no mencionado dispositivo legal, in verbis:*

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*...*

*II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*...*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

*Mantida a exigência fiscal da infração 05 no valor originalmente lançado e a infração 06, no valor de R\$11.902,71, conforme quadro (fls. 321/322) abaixo, considerando a aplicação da retroatividade benigna da redução do percentual da multa.*

*Infração 07: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto. Uso indevido do benefício referente ao Decreto nº 7.799/00, nos meses de setembro a dezembro de 2011; janeiro a maio de 2012.*

*O autuado alegou que nesta infração ocorrera situação idêntica àquela constatada na Infração 01, onde foram identificadas nos anexos que compõem esta Infração 07, diversas notas fiscais de bonificações, CFOP 5.910, o*

*que significa que o agente fiscal descumpriu determinação judicial.*

*Solicita a esta JJF que considere esta infração suspensa até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF/99.*

*Quanto aos itens remanescentes desta infração que não se referem às bonificações – CFOP 5.910, alegou que nos demonstrativos elaborados pela fiscalização foi atribuída alíquota cheia, de 17%, para quantificar a infração.*

*Ressalta que foram desprezadas as vendas efetuadas para as microempresas, operação bastante usual para os fabricantes de laticínios e que possui uma alíquota de ICMS de 7% nessas operações.*

*O autuante informou que em cumprimento ao determinado no Mandado de Segurança, conforme já explicado na infração 01, refez os demonstrativos retirando os itens com CFOP 5910, mantendo suspenso até Decisão final. Quanto à revisão da alíquota de 17%, informa que todos os itens listados foram informados na EFD pelo autuado, como alíquota de 17%, não havendo a necessidade de revisar. Junta aos autos novos demonstrativos, restando o ICMS em 2011, no valor de R\$14.652,89 e em 2012, no valor de R\$48.838,01.*

*Como já citado neste voto, quando da apreciação da infração 01, em conformidade com o art. 122, incisos II e IV do RPAF/99, considero extinto o presente processo administrativo fiscal, em decorrência do ingresso do sujeito passivo em juízo quanto aos valores correspondentes às bonificações, CFOP 5.910.*

*Sobre o débito remanescente, apurado pelo autuante por meio dos novos demonstrativos, restando o ICMS em 2011, no valor de R\$14.652,89 e em 2012, no valor de R\$48.838,01. Como já mencionado neste voto quando foi apreciada a infração 02, não há como caracterizar o repasse do desconto ao adquirente, conforme previsto na legislação, considerando que o benefício não é para o estabelecimento industrial, e sim, para a microempresa, como incentivo ao seu crescimento.*

*Neste caso, acato o posicionamento do autuante pela não aplicação do benefício, por não ficar caracterizado o referido desconto à microempresa, e o autuante informou que todos os itens listados foram informados na EFD pelo autuado, como alíquota de 17%. Mantida parcialmente a exigência fiscal, acatando as conclusões do autuante, restando o ICMS em 2011, no valor de R\$14.652,89 e em 2012, no valor de R\$48.838,01, conforme demonstrativos à fl. 254.*

*Infração 08: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.*

*Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente.*

*O defendente afirmou foi atribuído pela fiscalização, equivocadamente, que tais entradas estariam sujeitas ao recolhimento do ICMS antecipado por substituição, conforme demonstrado na defesa apresentada anteriormente, relativa às infrações 03 e 04, as variações do iogurte e do chocolate, transferidas da unidade fabril do impugnante em Alagoas para a sua unidade de Salvador, não estão sujeitas à substituição tributária por antecipação, e, como tal, sobre tais entradas o impugnante se apropria normalmente do ICMS destacado nas notas fiscais de entradas, e posteriormente, ao realizar as vendas dessas mercadorias, destaca tanto o ICMS normal quanto o ICMS Substituto, conforme pode ser verificado nas notas fiscais em anexo (DOC.4), que servem para ilustrar o procedimento aqui descrito.*

*O autuante refez os demonstrativos, levando em consideração as alegações do autuado e, de acordo com o art. 355, parágrafo único, inciso II, alínea “b” do RICMS-BA/97 e art. 289, § 2º, inciso II do RICMS-BA/2012, resta o ICMS em 2011 no valor de R\$56.718,72 e em 2012 de R\$46.292,36.*

*Acato os novos demonstrativos elaborados pelo autuante (fl. 254), e concluo pela subsistência parcial do presente Auto de Infração.*

*Infração 09: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de setembro a dezembro de 2011; janeiro a dezembro de 2012. Multa sobre o valor do tributo não antecipado.*

*O autuado alegou que a totalidade dos itens listados se refere à operações de transferências interestaduais – CFOP 2.152, realizadas pela unidade industrial de Alagoas para o seu estabelecimento situado na Bahia.*

*Por se tratar de operações de transferências, o entendimento do impugnante é o de que a antecipação parcial, prevista no artigo 352-A do RICMS/BA anterior não se aplica.*

*Ressalta que o § 2º do artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, prevê que o regulamento poderá fazer “exclusões” da sistemática de antecipação parcial do imposto, mas nunca “inclusões”, como assim fez o RICMS/BA no seu artigo 352-A, que, por sua conta e ordem, incluiu no rol das operações sob as quais se aplica a sistemática, não somente as aquisições de mercadorias, prevista em Lei, mas também as transferências interestaduais.*

*Infração 10: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a setembro de 2011.*

*O impugnante alegou que ao analisar o demonstrativo do fisco, percebeu uma série de equívocos, que, uma vez reparados, possivelmente resultará na extinção desta infração, conforme a seguir resumido:*

- 1. Inclusão do Leite em Pó: este produto possui redução de base de cálculo do ICMS de forma que a alíquota interna efetiva seja a de 7% e, como tal, encontra-se fora da sistemática do Decreto nº 7.799/00, conforme disposto no artigo 4º, inciso II, deste Decreto.*
- 2. Inclusão do Leite UHT Fabricado na Bahia: afirma que, tal como ocorreu com Leite em Pó, detectou a existência do produto Leite UHT, fabricado na Bahia, no levantamento fiscal, sendo que este produto também possui redução de base de cálculo para 7%, o que o exclui, automaticamente, da sistemática do Decreto nº 7.799/00.*
- 3. Inclusão dos Produtos Sujeitos a Substituição Tributária: de acordo com o artigo 4º, inciso I, do Decreto nº 7.799/00, os produtos sujeitos a substituição tributária encontram-se fora do alcance dos benefícios deste Decreto.*
- 4. Inclusão de Produtos Utilizados como Insumos na Fabricação de Chocolate.*
- 5. Falta de Observação dos Valores Estornados na Apuração do ICMS.*

*Afirma que restou demonstrado que foram efetuados os estornos de parte de seus créditos até o limite de 10%, conforme assim dispõe o Decreto nº 7.799/00.*

*O autuante que fez os demonstrativos, levando em consideração as alegações defensivas, retirando os itens leite em pó e leite UHT, fabricados na Bahia, os produtos sujeitos a substituição tributária e os produtos utilizados como insumos, além de abater os valores estornados na apuração do ICMS (conforme documentos de fls. 165/237), restando o ICMS no valor de R\$215.151,12.*

*Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o defendente afirmou que na impugnação foram demonstrados diversos erros cometidos no levantamento realizado pela fiscalização, sendo todos eles acatados pelo fisco conforme descrito na Informação Fiscal. Acertadamente, foi refeito o demonstrativo fiscal, reduzindo substancialmente o valor originalmente cobrado.*

*Acato os novos demonstrativos elaborados pelo autuante (fl. 254), e concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento.*

*Infração 11: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, maio e dezembro de 2011; março, abril e agosto de 2012.*

*O autuado alegou que a maioria dos itens relacionados nesta infração se referem a pallets transferidos da unidade industrial do impugnante em Alagoas. Apresenta a ementa do Parecer SEFAZ nº 09851/2009, que ratifica a posição da SEFAZ de que os pallets são bens do ativo fixo. Por este motivo, requer a exclusão desses itens do demonstrativo fiscal.*

*O autuante acatou as alegações do autuado, refazendo o levantamento fiscal, apurando o débito remanescente em 2011 no valor de R\$600,20.*

*Na manifestação apresentada, o defendente afirmou que na Informação Fiscal prestada, a fiscalização acatou o argumento do impugnante e retirou os pallets do seu levantamento, reduzindo o valor cobrado. Ou seja, não apresentou qualquer contestação aos novos valores apurados pelo autuante.*

*Concluo pela subsistência parcial desta infração, de acordo com os novos demonstrativos do autuante, apurando o débito remanescente em 2011 no valor de R\$600,20, sendo R\$564,81 referentes ao mês de fevereiro e R\$35,39 correspondentes ao mês de maio, conforme demonstrativo à fl. 254.*

*Infração 12: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de agosto, novembro e dezembro de 2011; fevereiro, maio e julho de 2012.*

*O autuado alegou que os valores mais relevantes referem-se a aquisições de itens que são utilizados como brindes por ocasião das vendas dos produtos comercializados. Requereu a exclusão dos itens adquiridos para servirem como brindes aos clientes, pois essas mercadorias não se enquadram no conceito de material de uso e consumo, e, como tal, não estão sujeitas ao pagamento da diferença de alíquotas do ICMS.*

*O autuante afirmou que as alegações do autuado não devem prevalecer, por que o mesmo realizou os recolhimentos dos itens que afirma não pertencerem a diferença de alíquota, conforme constam nos livros de Apuração do ICMS. As diferenças cobradas não se referem aos itens que o mesmo julga como brindes.*

*Analizando os demonstrativos elaborados pelo autuante à fl. 23, constato que o levantamento fiscal se refere a*

*materiais considerados como de uso e consumo do estabelecimento, a exemplo de tinta para carimbo, fita para impressora, grampeador, balde plástico, álcool gel, papel toalha, luva látex, pano multiuso.*

*Neste caso é devido o imposto exigido referente à diferença de alíquota considerando a previsão legal de incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96). Infração subsistente.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo.*

INFRAÇÃO Nº	C O N C L U S Ã O	Exig. Suspensa	IMPOSTO	MULTA
01	EXIGIBILIDADE SUSPensa	279.459,21	-	-
02	PROCEDENTE EM PARTE		160.078,10	-
03	PROCEDENTE EM PARTE		24.472,98	-
04	PROCEDENTE EM PARTE		1.875,51	-
05	PROCEDENTE		-	36.466,18
06	PROCEDENTE		-	11.902,72
07	PROCEDENTE EM PARTE		63.490,90	-
08	PROCEDENTE EM PARTE		103.011,08	-
09	PROCEDENTE		-	206.815,93
10	PROCEDENTE EM PARTE		215.151,12	-
11	PROCEDENTE EM PARTE		600,20	-
12	PROCEDENTE		1.361,88	-
TOTAL	-	279.459,21	570.041,77	255.184,83

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 357/371), o recorrente inicialmente ressalta a sua tempestividade, comenta a Decisão proferida pela 3ª JJF e diz que não se conforma com parte dela, por contrariar dispositivos legais e constitucionais, conforme passou a expor.

No que se refere à infração 1, afirma que promoveu o estorno dos débitos na escrita fiscal, relativo a saídas com bonificações (CFOPs 5.910 e 6.910), o que levou a fiscalização a considerar os estornos como procedimento fiscal indevido.

Diz que o autuante reconheceu na informação fiscal que a matéria é objeto de discussão judicial e a Decisão proferida pela 3ª JJF foi no sentido de manter a exigência, com a suspensão da cobrança até que haja Decisão final da lide pelo Poder Judiciário, o que concorda.

Quanto à infração 2 (omissão de saídas de mercadorias) afirma que embora parte substancial dos argumentos apresentados na defesa tenham sido acatados, o que reduziu o valor original de R\$1.820.617,46 para R\$160.078,10, precisa ser revisto o argumento referente ao fato da fiscalização atribuir alíquota cheia para quantificar a infração, desprezando as vendas efetuadas para microempresas, que possui uma alíquota de ICMS de 7% nessas operações.

Diz que considerando a existência de alíquotas diferentes de 17% nas operações de saídas, deve ser apurado a proporcionalidade das ‘saídas tributadas’, *procedimento este que já foi aplicado por determinação da 1ª Câmara de Julgamento em outro Auto de Infração lavrado contra o mesmo estabelecimento* (AI 207101.0001/08-5).

Concorda com os cálculos que reduziram substancialmente o valor original e requer que seja deliberado a conversão do processo em diligência para que sejam “*revistas as alíquotas aplicadas na quantificação das supostas omissões de saídas, utilizando neste cálculo as alíquotas efetivas praticadas pelo recorrente*”.

Com relação às infrações 3 (falta de recolhimento do ICMS-ST) e 4 (... recolhimento a menos) se referem a produtos transferidos da sua fábrica de Alagoas, em especial o iogurte e chocolate, nas suas diversas variações, e que estariam sujeitos ao pagamento antecipado do ICMS Substituto.

Destaca que argumentou que não ser cabível a exigência do ICMS-ST relativo a transferências de estabelecimento matriz industrial situada em Alagoas (art. 355, do RICMS/97), o que foi acatado na informação fiscal, implicando em redução substancialmente dos valores cobrado, o que foi contemplado no Acórdão proferido pela 3ª JJF.

Diz que acata o julgamento das infrações 3 e 4, e não apresentará contestação.

Relativamente às infrações 5 e 6, que aplica multas por descumprimento de obrigação acessória, na impugnação requereu o cancelamento ou redução das multas (art. 158, do RPAF/BA), o que foi acolhido na Decisão proferida pela 3ª JF, reduzindo o percentual de 10% para 1% da infração 6, em função da alteração do inciso IX, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96.

Argumenta que embora tenha ocorrido tal a redução, ratifica o pedido original de cancelar ou reduzir as multas cobradas nessas duas infrações, conforme previsto no art. 158, do RPAF/BA.

No que se refere à infração 7 (aplicação indevida do benefício fiscal previsto no Dec. 7.799/00), em razão da perda do direito de usufruto do benefício fiscal a partir de setembro/2011, constatou que na informação Fiscal, o autuante retirou do seu levantamento as saídas em bonificações, visto que as mesmas estão suspensas por determinação judicial.

Entretanto, manteve a alíquota cheia de 17%, para quantificar a infração desprezando as vendas efetuadas para as microempresas, operação usual para os fabricantes de laticínios e que possui uma alíquota de ICMS de 7%, tendo a 3ª JF, acompanhado o entendimento da fiscalização.

Concorda com a suspensão da cobrança relativa às saídas em bonificação e requer a realização de diligência para revisar as alíquotas aplicadas na quantificação desta infração.

No tocante a infração 8, foi exigido ICMS a título de crédito indevido relativo às operações de transferências de iogurte (NCM 0403) e de chocolate (NCM 1704 e NCM 1806), cujo ICMS-ST foi exigido nas infrações 3 e 4.

Tendo à fiscalização acatado os argumentos apresentados na impugnação, refeito o demonstrativo o que implicou na redução do débito, o que foi acatado no julgamento proferido pela 3ª JF, concorda com o julgamento desta infração e não apresenta contestação.

No tocante à Infração 9 (multa aplicada pelo não recolhimento do ICMS antecipação parcial), que foi julgada Procedente pela 3ª JF, afirma que a quase totalidade dos itens autuado referem-se às operações de transferências interestaduais (CFOP 2.152), realizadas pela unidade industrial de Alagoas para o seu estabelecimento situado na Bahia.

Entende que não se aplica o disposto no art. 352-A do RICMS/97, pois o art. 12-A da Lei 7.014/96 refere-se às operações de *“aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização”* e não aplica às operações de transferências de mercadorias.

Afirma que ao regulamentar a matéria o Poder Executivo alterou o texto da Lei, ampliando a sua abrangência ao incluir a expressão *“entradas interestaduais de mercadorias”*, no art. 352-A, do RICMS/BA.

Observa que o § 2º do artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, prevê que o regulamento poderá fazer *“exclusões”* da sistemática de antecipação parcial do imposto, mas nunca fazer *“inclusões”*, como foi feito e por isso deve ser afastado a cobrança do ICMS antecipação parcial nas operações de transferências, por falta de previsão legal.

No que se refere à infração 10 (estorno de crédito relativo a saídas com redução de base de cálculo), afirma que na impugnação procurou demonstrar diversos erros cometidos no levantamento realizado pela fiscalização e que foram todos acatados, implicando na redução substancial do valor originalmente cobrado o que foi acolhido na Decisão proferida pela 3ª JF.

Concorda com o julgamento e não apresentará contestação.

No tocante à infração 11 (utilização indevida de crédito fiscal), afirma que indicou na defesa inicial que a maioria dos itens autuados referem-se a pallets recebidos em transferência, que integram o ativo fixo, com previsão de crédito e não se trata de bens destinados a uso e consumo.

Ressalta que os argumentos foram acatados na informação fiscal, o que foi acolhido na Decisão proferida pela 3ª JF. Concorda com o julgamento e não apresenta contestação.

Observa que não contestou a exigência da infração 12 e acata o julgamento pela sua procedência.

Por fim, sintetiza os argumentos recursivos e requer a conversão do PAF em diligência para que sejam revistas às alíquotas aplicadas na quantificação das supostas omissões de saídas (infrações 2 e 7) e o cancelamento das multas cobradas (infrações 5, 6 e 9), nos termos do art. 158 do RPAF/BA.

## VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 3ª JF, para reexame da Decisão que desonerou em parte os valores exigidos nas infrações 2, 3, 4, 6, 7, 8 10 e 11.

Com relação à infração 2, relativa à omissão de saídas de mercadorias, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2011 e 2012), constato que a redução do débito original decorreu do refazimento feito pelo autuante contemplando a formação de agrupamento de produtos que foi solicitado na defesa inicial.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que na defesa o estabelecimento autuado alegou que foi apurado omissão de entrada e de saída de produtos semelhantes, mas com código diferente.

Tomando por exemplo o produto leite UHT Integral Boa Vida com código A00020, foi apurado omissão de saídas de 58.094 caixas e omissão de entrada de 63.697 caixas do produto com a mesma denominação e código A0020B. Argumentou que a diferenciação do código é feita para identificar a unidade fabril, no caso da fábrica em Itapetinga-BA e Palmeira dos Índios-AL.

O mesmo ocorreu com diversos produtos (fls. 68 e 69), a exemplo de leites Valedourado códigos A10001 e A0001B, Alimba A20001 e A20001B, Valedourado desnatado A10002 e A0002B, etc.

Pelo exposto, restando configurado situação em que o contribuinte comercializou mercadoria que possa ser identificada por mais de uma denominação, considero correto o refazimento que foi feito pela fiscalização, fazendo o agrupamento de itens das mesmas espécies de mercadorias, como previsto no art. 3º, III da Portaria nº 445/98, o que implicou na redução do débito de R\$1.503.696,50 para R\$150.032,78 no exercício de 2011 e de R\$316.920,96 para R\$10.045,32 no exercício de 2012, conforme demonstrativo gravado na mídia acostada à fl. 254.

Fica mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 2, com valor de R\$160.078,10.

As infrações 3 e 4 acusam falta de recolhimento do ICMS-ST e recolhimento efetuado a menos.

Constato que esta infração foi julgada parcialmente procedente em razão da exclusão dos valores relativos a produtos que deram entrada no estabelecimento que foram transferidos da unidade fabril localizada no Estado de Alagoas.

Observo que de acordo com o fundamento contido na Decisão, em se tratando de transferência de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, o art. 355, I e III do RICMS/97, afasta a cobrança do ICMS devido por antecipação quando destinado a estabelecimento filial atacadista, no caso de transferência de estabelecimento industrial.

Neste caso o ICMS-ST é devido por retenção na operação de saída subsequente, o que foi feito conforme consignado nas notas fiscais acostadas junto com a defesa (fls. 141/164).

Assim sendo, considero correta a Decisão que acolheu os demonstrativos refeitos pela fiscalização (mídia à fl. 254) que implicou na redução do débito de R\$153.530,21 para R\$24.472,96.

Da mesma forma, a infração 4 que acusa recolhimento a menos do ICMS-ST, com base nos mesmos fundamentos da infração 3, a fiscalização refez os demonstrativos originais, fazendo a exclusão dos produtos recebidos em transferências de estabelecimentos industriais localizados em outros estados, o que implicou na redução do débito de R\$114.406,45 para R\$1.875,51.

Portanto, não merece qualquer reparo a Decisão que julgou Parcialmente Procedente das infrações 3 e 4.

Quanto à infração 6, que aplica multa de 10% sobre o valor da entrada de mercadorias não

sujeitas a tributação, a 3ª JF apreciou que a partir da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%, aplicou o disposto no art. 106, II do CTN aplicando a penalidade menos severa, com base no princípio da retroatividade benigna.

Dessa forma, fica mantida a Decisão pela Procedência da infração, com a redução do débito de R\$119.027,10 para R\$11.902,71.

No que se refere à infração 7, relativa a recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto (Decreto nº 7.799/00).

Conforme apreciado na Decisão ora recorrida, o sujeito passivo argumentou que na apuração da base de cálculo foram incluídos os valores relativos a notas fiscais que consignam bonificações, com o CFOP 5.910.

Considerando que como apreciado na infração 1, a lide sobre a tributação das operações de bonificação, foram objeto de interposição de Mandado de Segurança (fls. 138 a 140 e fl. 58).

Por sua vez, a fiscalização refez o demonstrativo original, fazendo a exclusão das operações que consignam bonificações, o que resultou na redução do débito de R\$101.969,65 para R\$63.490,90 (R\$14.652,89 em 2011 e R\$48.838,0 em 2012).

Pelo exposto, a exclusão dos valores relativos a bonificações tem como fundamento a suspensão da exigência fiscal até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF/BA, o que considero correto, ficando mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 7.

No tocante à infração 8, que acusa utilização indevida de crédito fiscal relativo a mercadorias adquiridas submetidas ao regime de substituição tributária, foi exigido ICMS-ST relativo a operações de transferências de mercadorias (iogurte e chocolate) da unidade fabril localizada no Estado de Alagoas para a sua unidade de Salvador.

Conforme apreciado no mérito das infrações 3 e 4, em se tratando de operações de transferência do estabelecimento industrial, não estão sujeitas à substituição tributária por antecipação, e, consequentemente foi correta a utilização do crédito fiscal, visto que foi comprovada a retenção do ICMS Substituto, relativo às operações subsequentes com as mesmas mercadorias (art. 355, § único, II, “b” do RICMS-BA/97 e art. 289, § 2º, II do RICMS-BA/2012).

Dessa forma, a fiscalização refez o demonstrativo original, contemplando a exclusão dos valores das operações de transferências, o que implicou na redução do débito pra R\$103.011,08 (R\$56.718,72 em 2011 R\$46.292,36 em 2012), conforme demonstrativo gravado na mídia à fl. 254. Fica mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 8.

Quanto à infração 10, que acusa falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, constato que se trata de aplicação dos benefícios fiscais previstos no Decreto nº 7.799/00.

Observo que as desonerações procedidas forma feitas pelo próprio autuante que acatou os equívocos apontados na defesa inicial fazendo a exclusão de valores relativos à (i) Leite em Pó e Lei UHT que se encontram fora da sistemática do Dec. nº 7.799/00 (artigo 4º, II); (ii) produtos enquadrados no regime de substituição tributária (art. 4º, I) e (iii) produtos utilizados como insumos na fabricação de Chocolate.

Pelo exposto restaram comprovado que no levantamento fiscal foram exigidos estornos de crédito relativo a operações que não estão sujeitas ao limite de crédito fiscal de 10% previsto no Dec. nº 7.799/00 e correta às desonerações procedidas o que implicou na redução do débito de 619.651,88 para R\$215.151,12 conforme demonstrativo analítico às fls. 213/237 e demonstrativo de débito à fl. 254. Mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 10.

A infração 11 acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de

material para uso e consumo do estabelecimento.

Observo que na defesa apresentada o estabelecimento autuado alegou que foram incluídas no levantamento fiscal as operações de transferências de *pallets*. Considerando que este produto integra o ativo fixo do estabelecimento, a fiscalização fez a exclusão dos valores correspondentes, reduzindo o débito original de R\$930,20 para R\$600,20.

O produto em questão pode ser utilizado de forma contínua no acondicionamento de produtos o que configura bem do ativo imobilizado ou integrar o produto comercializado o que o caracteriza como mercadoria. Logo, em qualquer destas situações são assegurados o direito a utilização do crédito fiscal correspondente. Fica mantida a Decisão pela procedência em parte da infração 11.

Pelo exposto, não merece qualquer reparo a Decisão que desonerou parte dos valores exigidos nas infrações 2, 3, 4, 7, 8, 10 e 11.

No que se refere ao Recurso Voluntário, o sujeito passivo requer a realização de diligência fiscal com relação às infrações 2 e 7 e requer reforma da Decisão quanto às infrações 5, 6 e 9.

Preliminarmente, ressalto que com relação à infração 1 que acusa efetivação de estorno de débito (bonificações) em desacordo com a legislação do ICMS, a 3ª JF manteve a exigência fiscal, porém em razão da matéria está sendo discutida na esfera judicial, deve ficar suspensa a exigibilidade do ICMS até que seja proferida Decisão em caráter definitivo pelo Poder Judiciário.

No Recurso interposto (fl. 360), o recorrente afirmou que concorda com a Decisão.

Quanto à infração 2 (omissão de saídas de mercadorias) julgada parcialmente procedente em razão de a fiscalização ter promovido o agrupamento de mercadorias semelhantes (redução de R\$1.820.617,46 para R\$160.078,10) o recorrente afirma que tendo sido aplicado alíquota de 17%, deve ser revisto para contemplar aplicação da alíquota de 7% relativo a vendas para microempresas.

Inicialmente quanto ao pedido de realização de diligência fiscal, ressalto que de acordo com o art. 150, I RPAF/BA, a mesma deve ser realizada para cumprir uma exigência processual ou investigar a respeito do mérito da questão (pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo) ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado.

Na situação presente, a questão formulada é pertinente ao mérito da questão, motivo pelo qual indefiro o pedido de diligência formulado, nos termos do art. 147, I, “a” e “b” do mencionado diploma legal, tendo em vista a convicção do julgador e que o seu pedido objetiva verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos de posse do requerente e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos.

No mérito, conforme apreciado na Decisão ora recorrida, esta infração acusa a ocorrência de omissão de saída de mercadorias, ou seja, o levantamento quantitativo de estoque apurou que a empresa efetuou venda de mercadorias sem a emissão do correspondente documento fiscal.

Neste caso, conforme apreciado na Decisão proferida pela 3ª JF, não é cabível a aplicação da alíquota de ICMS de 7%, visto que não foi comprovada a emissão das notas fiscais de saídas correspondentes para microempresas, para justificar a aplicação do disposto no art. 51, I, “c” do RICMS/97, vigente à época, com o devido repasse do desconto ao comprador, devidamente expresso no respectivo documento fiscal.

Com relação à proporcionalidade, também não é cabível a sua aplicação, quando apurado omissão de saída de mercadorias, tendo em visto que a previsão na Instrução Normativo nº 56 /2007, deve ser feita “quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária”.

Ou seja, é cabível aplicar a proporcionalidade quando apurado omissão de entrada de mercadorias, o que conduz a presunção legal de ocorrência de omissão de saída de mercadorias anteriores, cuja receita empregada no pagamento das aquisições que não foram contabilizadas,

também não foram contabilizadas.

Como na situação foi apurado omissão de saída e não omissão de entrada, rejeito o pedido por falta de previsão legal. Fica mantida a Decisão pela Procedência em Parte da infração 2.

Relativamente às infrações 5 e 6, o recorrente reiterou o pedido para cancelar ou reduzir as multas aplicadas de acordo com o disposto no art. 158, do RPAF/BA.

A infração 5 acusa aplicação de multa de 1% sobre o valor das entradas de mercadorias não tributáveis e a infração 6, de 10% relativa a mercadorias sujeitas à tributação.

Observe que com relação a aplicação da multa de 10% na infração 6, a 3ª JJF aplicou o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, II do CTN, reduzindo para o percentual de 1%.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das multas previsto no art. 158, do RPAF/BA, observe que tanto o art. 158 do RPAF/BA, como o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, preveem que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas “desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo”.

Na situação presente, com relação ao não registro de entrada de mercadorias nos exercícios de 2011 e 2012, foram apuradas diversas infrações na autuação que implicaram em não pagamento do ICMS. Além disso, o fato de não registrar entrada de mercadorias, quer sejam tributáveis ou não sujeitas a tributação, implica também em não registro dos seus pagamentos o que conduz a presunção de utilização de receitas também não contabilizadas (art. 4º, §4º da Lei 7.014/96). Por isso, não acato o pedido de redução ou cancelamento das multas aplicadas nas infrações 5 e 6.

Quanto à infração 7 (aplicação indevida do benefício fiscal previsto no Dec. 7.799/00), conforme ocorreu na infração 2, a fiscalização excluiu os valores relativos a saídas em bonificações, por se tratar de matéria que estão sendo discutida na esfera judicial.

O recorrente apresentou o mesmo argumento de que deve ser realizada diligência fiscal, para quantificar o valor das operações de vendas destinadas a microempresas, com aplicação da alíquota de 7%, ao invés de 17%.

Com relação ao pedido para realização de diligência fiscal, fica indeferido nos termos do art. 147, I, “b”, do RPAF/BA, em razão de que o seu pedido objetiva verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos de posse do requerente, cujas provas poderiam ter sido por ele juntada aos autos.

No mérito, sobre o débito remanescente, considero correta a fundamentação contida no voto proferido pela 3ª JJF, de que o estabelecimento autuado não comprovou o repasse do desconto aos adquirentes (microempresas), conforme previsto na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (art. 51, I, “c” do RICMS/97) e por isso deve ser mantida a aplicação da alíquota de 17%, considerando que o contribuinte perdeu o direito de utilizar os benefícios fiscais previstos no Dec. 7.799/00 a partir do mês de setembro de 2011.

Fica mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 7.

Com relação à infração 9 (multa aplicada pelo não recolhimento do ICMS antecipação parcial), o recorrente alegou inexistir incidência do ICMS sobre as operações de transferências interestaduais de mercadorias, argumentando que o art. 12-A da Lei 7.014/96 prevê incidência sobre as operações de “*aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização*”.

Com relação a este argumento a 3ª JJF fundamentou que em relação às operações de transferências, deve ser considerado o princípio de autonomia dos estabelecimentos e cabível a aplicação da multa por não ter sido apurado e recolhido o ICMS antecipação parcial.

Em princípio, deve ser ressaltado que o sujeito passivo não contestou a apuração da base de cálculo e valor do imposto apurado, que por não ter sido recolhido, mas tributado integralmente nas operações subsequentes, foi aplicada a multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96.

Observo que nas operações de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, efetivamente não ocorre transferência de titularidade do bem, tendo em vista que tanto o remetente como o destinatário são o mesmo titular.

Conforme apreciado na Decisão proferida pela 3ª JJE, o art. 11, § 3º, II da LC 87/96 para efeito da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, são autônomos cada estabelecimento do mesmo titular.

Já o art. 12, I da mencionada Lei estabelece que se considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, “*ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*”.

E como o objetivo do ICMS antecipação parcial é exigir pagamento do imposto sobre as entradas de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação, para fins de comercialização, mediante a aplicação da alíquota interna sobre o valor da operação deduzido do ICMS destacado no documento fiscal de origem (art. 12-A da Lei 7.014/96), considerando a previsão de ocorrência do fato gerador nas operações de transferências e autonomia dos estabelecimentos previstos na LC 87/96, bem como a previsão da incidência sobre as “*entradas interestaduais de mercadorias*” no art. 352-A do RICMS/97, é devido o ICMS antecipação parcial sobre as operações de transferências interestaduais.

Consequentemente, não tendo o estabelecimento autuado apurado e recolhido o ICMS antecipação parcial sobre as operações de entradas de mercadorias recebidas por transferências interestaduais, e tributado sobre o regime normal as operações subsequentes, é correta a aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96.

Fica mantida a Decisão pela Procedência da infração 9.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e do Recurso Voluntário.

#### **VOTO DIVERGENTE (Infração 9 – Recurso Voluntário)**

Em que pese o sempre abalizado voto do i. Conselheiro Relator, peço a devida *venia* para discordar de sua conclusão em relação à infração 09, que cobra multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, mas que foi posteriormente pago pelo regime normal, quando da saídas das mercadorias.

Como bem apontou o n. Relator e o Autuante, houve a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória no percentual de 60% pela intempestividade do pagamento do imposto, e não pela falta do pagamento do mesmo.

Pois bem.

Compulsando os autos, entendo que cabe a aplicação do quanto previsto no art. 158 do RAPF/BA que assim dispõe:

*Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.*

Pela análise dos fatos que cercam este procedimento administrativo, vejo que a obrigação já foi adimplida, sem que houvesse dolo ou intenção de burlar o Fisco pela falta de pagamento do imposto devido na antecipação.

Aliás, devido à natureza acessória da multa aplicada, bem como a variedade e quantidade de mercadorias comercializadas, conjugada com a complicação quanto ao correto enquadramento tributário, mesmo as empresas maiores, que certamente possuem maior capacidade administrativa, cometem equívocos no recolhimento da antecipação tributária, técnica empregada para antecipar a arrecadação, mas que, via de regra, demanda uma série de normas instrumentais que se alteram quase que diariamente.

Torno a repetir que, no presente caso, o imposto devido por antecipação já foi recolhido nas

saídas, como aponta a própria fiscalização, e o prejuízo ao Erário pelo cumprimento da obrigação principal a destempo foi de pequena monta ou até nenhuma, desproporcional ao valor cobrado nos presentes autos, que tem natureza acessória, podendo-se até perquirir um verdadeiro *bis in idem* ou enriquecimento ilícito do Fisco Estadual, caso se mantenha a exação nos termos propostos no Auto de Infração.

Ademais, não há diferença entre a multa de quem deixou de recolher totalmente o imposto e o que recolheu fora do prazo, como é o caso dos autos, evidenciando um total descompasso entre os princípios norteadores da legislação, tais quais a proporcionalidade e a razoabilidade, e a conduta do contribuinte.

Entendo que não é o objetivo do Estado arrecadar através de multas, mas sim cobrar os impostos devidos e fiscalizar todas as empresas para que se mantenha a concorrência no mesmo patamar de igualdade, cabendo a este Colegiado corrigir certas distorções vivenciadas em nossa legislação.

Pelo exposto, com a aplicação do quanto previsto no art. 158 do RPAF, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reduzir a multa da infração 09, para R\$ 41.363,18, o que representa 20% do valor inicialmente lançado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria em relação à infração 9, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto às demais infrações, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108529.0201/15-7**, lavrado contra **INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A. - ILPISA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$570.041,77**, acrescido das multas de 60% sobre R\$409.963,67 e 100% sobre R\$160.078,10, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, III e VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$255.184,83**, previstas no art. 42, incisos II, “d”, IX e XI, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, ficando suspensa a exigibilidade do crédito tributário referente infração 1 no valor de **R\$279.459,21**, acrescido da multa e demais acréscimos legais, até a Decisão final da lide pelo poder judiciário.

VOTO VENCEDOR (Infração 9 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infração 9 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, Laís de Carvalho Silva e João Roberto Sena da Paixão.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de maio de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE  
(Infração 9 – Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS