

**PROCESSO** - A. I. Nº 299389.0014/13-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - ALCANCE ATACADO E DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO– Acórdão 1ª JFJ nº 0137-01/16  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO  
**INTERNET** - PUBLICAÇÃO: 19/12/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0394-12/17

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. ESTORNO EFETUADO EM DESACORDO COM O DECRETO 7799/2000. Tratando-se de saídas internas de mercadorias da denominada “cesta básica”, com tributação reduzida, inexistem estornos a serem realizados. Infração improcedente. 2. CONTA CORRENTE FISCAL. REFAZIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO NOS PRAZOS REGULAMENTARES. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. Diante das demais infrações, onde o imposto já foi devidamente cobrado, tal ocorrência se caracteriza como *bis in idem*. Infração improcedente. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA 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. Ajustes realizados pelo autuante reduziram o valor do débito. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epigrafe, lavrado em 26/12/2013, para exigir recolhimento do imposto no valor de R\$1.779.551,65, bem como multas nos percentuais de 50%, 60% e 100%, pela constatação das seguintes infrações abaixo descritas, tendo em vistas que as demais não foram impugnadas:

*Infração 03. 01.05.03. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a entradas de produtos cujas saídas subsequentes ocorreram com a redução da base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, conforme demonstrativo perfazendo o valor de R\$176.565,87, bem como multa de 60%.*

*Infração 05. 01.06.01. Efetuou estorno de débitos de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto (Decreto 7799/2000), na forma do demonstrativo elaborado, perfazendo o valor de R\$298.760,29, com multa de 60%.*

*Infração 06. 02.01.01. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referentes às operações escrituradas nos livros fiscais próprios, totalizando R\$ 506.484,73, e multa de 50% e 60%.*

*Infração 07. 04.06.05. Falta de recolhimento do imposto pela presunção de saídas de mercadorias tributadas anteriormente sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício em aberto, no montante de R\$734.318,94, acrescido da multa de 100%.*

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 1ª JFJ, decidiu, por unanimidade e com base no

voto condutor do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, pela Procedência Parcial do Auto de Infração, como segue:

**“VOTO**

*O lançamento constitui-se em sete infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de impugnação as de número 03, 05, 06 e 07.*

*Quanto ao pedido de nulidade apresentado em relação ao lançamento pela defesa, observo que em pese a reiterada alegação e conseqüente pedido para tal, não foi apresentado qualquer elemento que viesse a se caracterizar como efetivo motivo para tal decretação, sendo as apreciações realizadas relativas ao mérito das infrações atacadas, estando o lançamento devidamente válido e em condições de produzir efeitos jurídicos, atentando para as disposições contidas no artigo 39 do RPAF/99, e, portanto, em plenas condições de ser julgado.*

*Quanto ao pedido de realização de diligência, entendo descaber, diante do fato de que o feito se encontra em condições de ser julgado, até pelo fato de que ao curso da infração, em dois momentos foi decidido o encaminhamento do mesmo em diligências saneadoras, a fim de se obter a busca da verdade material, em atendimento aos pleitos e argumentos defensivos.*

*As infrações 01, 02 e 04 não foram objeto de impugnação, motivo pelo qual as tenho como subsistentes.*

*Quanto às infrações impugnadas, passo a analisá-las individualmente.*

*Na infração 03, o autuante lançou a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a entradas de produtos da cesta básica, cujas saídas subsequentes ocorreram com a redução da base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, sendo a tese defensiva a de que os produtos objeto da cobrança e sobre os quais o auditor calculou os estornos, não estão amparados pelo Decreto 7799/2000, pelo fato de serem produtos da cesta básica (arroz, cuscuz, fubá, feijão, farinha de mandioca e sal), além do charque, vinagre e margarina, que possuem tratamento tributário específico, e em relação a estes produtos, o autuante apurou os estornos equivocadamente de acordo com as regras de tal Decreto, uma vez entender não estarem os mesmos amparados pela sistemática do Decreto 7799/2000, pois as operações realizadas com produtos da cesta básica não se enquadram nas determinações desse Decreto, entendimento fundamentado no artigo 100, inciso II do RICMS/97.*

*Analisando os elementos do processo, na forma dos artigos 78-A e 87, XXX, ambos do RICMS/97, as operações internas com estes produtos da cesta básica são beneficiadas com a redução da base de cálculo em 100%, nas suas saídas internas, conforme denota a dicção dos mesmos:*

*“Art. 78-A. É reduzida em 100% (cem por cento) a base de cálculo das operações internas com arroz e feijão.*

*Art. 87. É reduzida a base de cálculo: XXX - das operações internas com sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho em 100% (cem por cento);”*

*Todavia, o artigo 93, §1º, inciso II, do mesmo diploma regulamentar, dispõe que o direito ao crédito decorrente das entradas de produtos e serviços está condicionado a que sejam tributadas as saídas posteriores dos produtos, sendo vedado tal direito de crédito quando se trata de mercadorias isentas, ou não tributadas, exceto nas hipóteses de manutenção de crédito expressamente previstas, e que não se coadunam com as operações em foco, a se conferir:*

*“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*(...)*

*§ 1º. Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

*(...)*

*II - as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito”.*

*Já o artigo 100, inciso II, do RICMS/BA, impõe ao contribuinte do imposto a obrigação de efetuar o estorno proporcional aos créditos decorrentes das entradas de mercadorias que comercialize, quando a operação subsequente for beneficiada pela redução da base de cálculo, senão vejamos:*

*“Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de*

*mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

*(...)*

*II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;”.*

*Desta maneira, caberia ao contribuinte o estorno dos créditos na mesma proporção da redução da base de cálculo das mercadorias nas operações que praticou, sendo esta a regra geral.*

*Todavia, tendo o sujeito passivo aderido à sistemática imposta pelo Decreto nº 7799/00 para que se mantenha a equivalência entre os percentuais de débito e de crédito do imposto, o artigo 6º do mesmo, Decreto nº 7799/00, em redação em vigor no período objeto da imputação deveria ter sido observado:*

*“Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.*

*§ 1º Não sendo possível ao contribuinte manter controle de seus estoques de modo a permitir a vinculação a que se refere este artigo, aplicar-se-á o método previsto no § 2º, do art. 100, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997”.*

*Tal regramento, entretanto, não foi levado em conta pelo autuante, diante do fato de que as operações de vendas, segundo o próprio sujeito passivo afirma, sem qualquer contestação em contrário, as saídas se deram em operações internas. Assim, não haveria estorno a ser realizado relativamente a tais produtos, diante do fato de que o contribuinte estornou 100%, não causando nenhum prejuízo à Fazenda pública. Apenas utilizou da faculdade que a legislação lhe permitia, devendo ser observada também a redação do inciso II do artigo 4º do Decreto 7.799/00:*

*“Art. 4º A redução de base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica às operações:*

*(...)*

*II - já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida.*

*Parágrafo único. Na hipótese do inciso II, admitir-se-á o tratamento previsto neste Decreto quando for mais favorável ao contribuinte, ficando vedada a cumulação com outro benefício”.*

*Não há, pois, como prevalecer o entendimento do Fisco, sendo correta à luz da legislação a conduta tributária do sujeito passivo, motivo pelo qual julgo a infração im procedente.*

*Por oportuno, ressalto que infração 04, ainda que não seja objeto de apreciação neste momento, pelo fato de não ter sido impugnada pela defendente, a qual, inclusive, não somente foi reconhecida como recolhida em sua inteireza, não tem relação com a infração 03, nem com o Decreto 7799/00.*

*Ressalto que a infração 04, muito embora não componha a lide, diante do acatamento pelo sujeito passivo, e conseqüentemente não se encontra sujeita a apreciação neste momento, não mentem qualquer vínculo, nem como a infração 03, nem com o Decreto 7.799/00.*

*Para a infração 05, que diz respeito a estorno a menor de débitos de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, especialmente o Decreto 7799/2000, a defesa apega-se ao argumento de que o próprio Decreto, no seu artigo 4º, inciso I, impõe que a redução prevista não se aplica as operações com mercadorias sujeitas a substituições tributaria, e neste caso, quando as mercadorias forem sujeitas ao regime de substituição tributaria, nas operações de saídas interestaduais, tendo o autuante acatado as alegações defensivas, diante do fato de que, segundo ele, foram efetivamente incluídos no cálculo dos valores a estornar as saídas de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, ocasionando as diferenças, o que o levou a entender ser indevida tal cobrança.*

*Nesta situação, segue-se a regra geral, não havendo que se falar em estorno, sendo o débito e o crédito destacado, e posteriormente estornado em 100%, o que foi feito pelo sujeito passivo e acatado pelo autuante. Não há, assim, que se falar em qualquer estorno, diante do comendo do artigo 4º inciso I do Decreto 7.799/00 já mencionado:*

*“Art. 4º A redução de base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica às operações:*

*I - com mercadorias enquadradas na substituição tributária;”*

*Desta forma, assiste razão ao impugnante, estando o fato devidamente comprovado nos autos, descabendo a realização de qualquer estorno, motivo pelo qual a infração é im procedente.*

*Já para a infração 06, diz respeito a falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referentes às*

*operações escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo esclarecido, ao longo da instrução processual, tratar-se, segundo o autuante, de que os valores de tais infrações foram incluídos na conta corrente corrigido, apenas para calcular os efeitos da repercussão no imposto a recolher ao final de cada período de apuração e que além dessa repercussão, está sendo cobrado o valor da multa pela falta dos estorno, no que foi contestado pelo sujeito passivo, sob a alegação de duplicidade na cobrança, vez que foram utilizados valores já lançados em outras infrações.*

*Com efeito, pelos dados contidos no lançamento, diante das outras infrações já apreciadas, elas, por si só, foram lançadas, inclusive com as respectivas multas, relativamente a falta de cumprimento de obrigação principal, não cabendo falar-se em refazimento de conta corrente fiscal, ou apuração da repercussão das infrações, o que viria a se caracterizar, tal como alegado, em bis in idem, o que não se permite diante da legislação tributária, por representar evidente prejuízo para o contribuinte.*

*Tal princípio jurídico significa "bis", repetição, "in idem", sobre o mesmo. Ou seja: ninguém pode ser apenado duas ou mais vezes por um mesmo fato. No Direito Tributário ocorre quando o mesmo ente tributante cobra tributo do mesmo contribuinte sobre um mesmo fato gerador, mais de uma vez. Não se confunde com a bitributação (entes tributantes diversos exigem do mesmo sujeito passivo tributos decorrentes do mesmo fato gerador). Não há, no texto constitucional, vedação expressa ao bis in idem e à bitributação, apesar de não se coadunarem com o sistema tributário brasileiro, embora reconhecido, de modo implícito, como decorrência direta dos princípios da legalidade, da tipicidade e do devido processo legal no texto da Constituição Federal de 1988.*

*Ao lançar infrações de números 02, 03, 04 e 05, nas quais o autuante cobra imposto e multa, evidentemente que a repercussão na conta corrente fiscal seria diminuição do saldo credor, existência de saldo devedor, ou aumento deste saldo caso existente. No caso, o autuante pontuou que a empresa na reconstituição realizada, deixou de apresentar saldos credores, passando a ter saldos devedores. Desta forma, os eventuais recolhimentos a título de saldo devedores observados pelo autuante, correspondem a parcelas já cobradas no presente lançamento, e cobrá-las novamente o seria na alegada duplicidade arguida pela defesa, sequer se cobrar multas que já foram devidamente cobradas em outras infrações, o que se caracterizaria como imposição sobre fato na qual ela já incidiu, no que se mostra correto tal argumento do contribuinte autuado, tanto é assim, que ao reconhecer a improcedência da infração 05, o próprio autuante refez o demonstrativo de débito da infração 06, reduzindo também os valores ali apurados, o que vem a demonstrar de forma efetiva, a pertinência da alegação de duplicidade de cobrança.*

*Tecnicamente, apenas se concebe a apuração das irregularidades, e o refazimento da conta corrente fiscal, ou a cobrança de cada irregularidade apurada de per si, jamais o lançamento simultâneo, como realizado, no qual o autuante considerou os cálculos efetuados pelo sujeito passivo e incluiu os valores apurados em tais infrações (02, 03, 04 e 05), motivo pelo qual a infração não pode prosperar, sendo julgada improcedente.*

*Quanto à infração 07, trata-se de falta de recolhimento do imposto pela presunção de saídas de mercadorias tributadas anteriormente sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício em aberto, sendo a tese defensiva a de que não cometeu a mesma, sendo o resultado apurado fruto de equívoco do autuante ao considerar um código do produto na entrada, e outro por ocasião da saída, daí o valor elevado lançado. Muito embora em sua primeira informação fiscal o autuante tenha afirmado que "não procedem as alegações apresentadas pela defesa. o auto de infração foi lavrado de acordo com a legislação vigente e nele e em seus anexos encontram-se todos os elementos que comprobatórios dos valores ora exigidos", por ocasião da apreciação determinada por diligência fiscal, analisou devidamente os argumentos defensivos e os dados trazidos em sede de defesa, reduzindo o valor do débito para R\$ 10.264,30, correspondente a omissão apontada pela própria autuada em levantamento realizado, no que não mais foi contestado.*

*O exame em questão demanda apenas e tão somente, análise de questão material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e conseqüentemente, necessita da prova.*

*Isso diante do fato de tal procedimento de auditoria de estoques estar previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontrar-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo "conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária".*

*Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.*

*Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.*

*Daí podemos ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Na situação dos autos, verifico que, nos exercícios de 2008 e 2009, foram constatadas omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do respectivo imposto.*

*A arguição defensiva de que o levantamento quantitativo deveria ser realizado tomando-se por base os códigos EAN (EuropeanArticleNumber) igualmente denominado GTIN-13 (Global Trade Item Number), possui relevante pertinência, diante do fato de que esse tipo de código padrão, adotado e utilizado no mundo inteiro, exceto nos Estados Unidos e Canadá, se apresenta como exclusivo para cada produto, sendo representado por barras legíveis por scanner.*

*Ele consiste de treze dígitos, dos quais os três primeiros identificam o país de origem. A seguir, vem o código da empresa fabricante e do produto por ela produzido, sendo que no total a soma destes dois códigos resultará em nove dígitos, sendo o número de dígitos de cada um deles dependente da necessidade de codificação dos produtos de cada empresa.*

*Tomando como exemplo o produto mencionado pela autuada na peça defensiva (Leite Camponesa) o pacote de leite integral de 200gr. possui uma identificação de produto diversa do pacote do leite instantâneo de 200gr., embora sejam produtos da mesma marca e natureza (leite). O último dígito serve para verificação do escaneamento.*

*Eles aparecem como linhas (barras) de várias larguras representando a série de números geralmente mostrada abaixo das barras, sendo que os leitores de códigos de barras identificam as barras e as convertem no número EAN de 13 dígitos que elas representam.*

*Considerando o fato de que a grande maioria dos estabelecimentos possui sistema eletrônico de ponto de venda (PDV) que permite rastrear vendas e estoque, além de fazer pedidos ao escanear o código de barras, sendo o seu uso largamente disseminado, a ponto da maioria dos comerciantes recusarem produtos sem códigos de barras. Além disso, muitos distribuidores utilizam códigos de barras para seu sistema de inventário.*

*Por outro lado, conforme o ajuste SINIEF 16/10, tornou-se obrigatório preencher os campos da nota fiscal eletrônica referente ao código de barras dos produtos. Os campos cEAN e cEANtrib deverão conter o código de barras com o GTIN ou EAN quando o produto comercializado possuir esta codificação, ainda que o emitente do documento fiscal não seja o fabricante da mercadoria ou produto. Basta comercializá-lo. E se o produto possuir código de barras com GTIN ou EAN ele deve ser informado na nota fiscal eletrônica.*

*Com isso, torna-se facilitado, não somente o controle do estoque por parte do contribuinte, como mais preciso o levantamento fiscal realizado pelo Fisco, pela impossibilidade de erros ou equívocos cometidos, como no presente, onde o autuante comprovadamente tomou códigos errados para a elaboração do levantamento inicial, o qual resultou em débito vultoso, e ao ser informado do acontecido pelo sujeito passivo, refez o levantamento, o qual resultou em redução expressiva no montante lançado.*

*Em conclusão: o código GTIN ou EAN reflete a NCM e tributação de cada produto de per si, sendo único, reitero, para cada produto e forma de apresentação ou embalagem, independentemente da descrição que lhe seja atribuída pelo vendedor ou pelo comprador, sendo que a adoção de tal meio representa uma mudança de paradigma para a realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.*

*Desta forma, acolho o valor apontado pelo autuante, em sua segunda manifestação (R\$ 10.264,30), por refletir com exatidão a verdade material, especialmente por considerar o código GTIN ou EAN de cada produto, o qual reflete a NCM e tributação dos mesmos, independente da descrição que lhe seja atribuída pelo vendedor ou comprador, sendo a infração parcialmente subsistente em tal valor.*

*Assim, julgo o lançamento PROCEDENTE EM PARTE, de acordo com o seguinte demonstrativo, devendo ser homologado o valor reconhecido e recolhido pelo sujeito passivo:*

Infração 01	R\$19.253,57	
Infração 02	R\$ 6.028,87	Multa de 60%
Infração 03	IMPROCEDENTE	
Infração 04	R\$38.139,38	Multa de 60%
Infração 05	IMPROCEDENTE	
Infração 06	IMPROCEDENTE	
Infração 07	R\$10.264,30	Multa

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto, no sentido de revisar a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, tendo em vista o reexame necessário em razão da desoneração do Contribuinte imposta pela decisão de primeiro grau.

Destaque-se que o presente recurso refere-se apenas às infrações 3, 5, 6 e 7, objeto da impugnação do Contribuinte.

Verifico, inicialmente, que diante das razões defensivas e da incipiente informação fiscal prestada pelo Autuante, os julgadores *a quo* resolveram converter o PAF em diligência, fl. 305, para que o próprio Autuante, ou estranho ao feito, informassem, com a devida clareza, se manteriam ou não as infrações em lide.

E nova diligência se fez necessário, tendo em vista que a Inspeção não deu ciência ao Autuante da manifestação do Contribuinte sobre o resultado de seu trabalho, sendo-lhe requerido que, além de se manifestar sobre as alegações defensivas, bem como quanto aos documentos anexados às fls. 346/475 e, caso necessário, elaborasse nova planilha analítica dos valores apurados no levantamento.

Analisando o presente Auto de Infração verifico que a Decisão recorrida está correta quanto à sua conclusão, tendo em vista que as questões jurídicas foram revistas, e a adequação à legislação de regência realizado com acerto pelo ilustre Relator da JJF, e a questão fática foi lastreada na diligência realizada.

Assim, em relação à Infração 3, que exige ICMS por ter o Contribuinte deixado de efetuar estorno de crédito fiscal relativo a entradas de produtos cujas saídas subsequentes ocorreram com a redução da base de cálculo, diante das razões defensivas, o Julgamento concluiu pela sua Improcedência, tendo em vista a seguinte assertiva:

(...)

*“Todavia, tendo o sujeito passivo aderido à sistemática imposta pelo Decreto nº 7799/00 para que se mantenha a equivalência entre os percentuais de débito e de crédito do imposto, o artigo 6º do mesmo, Decreto nº 7799/00, em redação em vigor no período objeto da imputação deveria ter sido observado:*

*“Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.*

*§ 1º Não sendo possível ao contribuinte manter controle de seus estoques de modo a permitir a vinculação a que se refere este artigo, aplicar-se-á o método previsto no § 2º, do art. 100, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997”.*

*Tal regramento, entretanto, não foi levado em conta pelo autuante, diante do fato de que as operações de vendas, segundo o próprio sujeito passivo afirma, sem qualquer contestação em contrário, as saídas se deram em operações internas. Assim, não haveria estorno a ser realizado relativamente a tais produtos, diante do fato de que o contribuinte estornou 100% , não causando nenhum prejuízo à Fazenda pública. Apenas utilizou da faculdade que a legislação lhe permitia, devendo ser observada também a redação do inciso II do artigo 4º do Decreto 7.799/00:*

*“Art. 4º A redução de base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica às operações:*

(...)

*II - já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida.*

*Parágrafo único. Na hipótese do inciso II, admitir-se-á o tratamento previsto neste Decreto quando for mais favorável ao contribuinte, ficando vedada a cumulação com outro benefício”.*

*Não há, pois, como prevalecer o entendimento do Fisco, sendo correta à luz da legislação a conduta tributária do sujeito passivo, motivo pelo qual julgo a infração improcedente.”*

Acompanho esse entendimento e mantenho a sua Improcedência.

Quanto à infração 5, que aponta estorno a menor de débitos de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, especialmente o Decreto nº 7.799/2000, verifico que a decisão pelo reconhecimento de sua Improcedência, deu-se em razão de que o art. 4º, inciso I do referido dispositivo legal, dispõe que a redução prevista não se aplica às operações com mercadorias sujeitas a substituições tributária, e por ter restado comprovado que foram efetivamente incluídos no cálculo dos valores a estornar as saídas de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, motivo pelo qual também reconheço a sua improcedência.

No que atine à infração 6, relativa a falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referentes às operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Constatado que o i. Relator da decisão recorrida informa, preliminarmente, que: *“sendo esclarecido, ao longo da instrução processual, tratar-se, segundo o autuante, de que os valores de tais infrações foram incluídos no conta corrente corrigido, apenas para calcular os efeitos da repercussão no imposto a recolher ao final de cada período de apuração e que além dessa repercussão, está sendo cobrado o valor da multa pela falta dos estorno, no que foi contestado pelo sujeito passivo, sob a alegação de duplicidade na cobrança, vez que foram utilizados valores já lançados em outras infrações.*

Merece destacar a conclusão do voto relativo à essa infração:

*“Ao lançar infrações de números 02, 03, 04 e 05, nas quais o autuante cobra imposto e multa, evidentemente que a repercussão na conta corrente fiscal seria diminuição do saldo credor, existência de saldo devedor, ou aumento deste saldo caso existente. No caso, o autuante pontuou que a empresa na reconstituição realizada, deixou de apresentar saldos credores, passando a ter saldos devedores. Desta forma, os eventuais recolhimentos a título de saldos devedores observados pelo autuante, correspondem a parcelas já cobradas no presente lançamento, e cobrá-las novamente o seria na alegada duplicidade arguida pela defesa, sequer se cobrar multas que já foram devidamente cobradas em outras infrações, o que se caracterizaria como imposição sobre fato na qual ela já incidiu, no que se mostra correto tal argumento do contribuinte autuado, tanto é assim, que ao reconhecer a improcedência da infração 05, o próprio autuante fez o demonstrativo de débito da infração 06, reduzindo também os valores ali apurados, o que vem a demonstrar de forma efetiva, a pertinência da alegação de duplicidade de cobrança.*

*Tecnicamente, apenas se concebe a apuração das irregularidades, e o refazimento da conta corrente fiscal, ou a cobrança de cada irregularidade apurada de per si, jamais o lançamento simultâneo, como realizado, no qual o autuante considerou os cálculos efetuados pelo sujeito passivo e incluiu os valores apurados em tais infrações (02, 03, 04 e 05), motivo pelo qual a infração não pode prosperar, sendo julgada improcedente.”*

Diante dessa conclusão, resta-me, apenas, comungar com a decisão *a quo*, por considerá-la irretocável, e manter a Improcedência da infração 6.

Quanto à infração 7, que aponta:

*“Falta de recolhimento do imposto pela presunção de saídas de mercadorias tributadas anteriormente sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício em aberto, no montante de R\$ 734.318,94, acrescido da multa de 100%.”*

Verifico que a decisão da JJF julgando a autuação relativa a essa infração como Parcialmente Procedente está estribada na Informação Fiscal do próprio Autuante que, diante dos argumentos e dados trazidos em sede de impugnação, refez o levantamento e reduziu a exigência para o valor de R\$10.264,30, o que não foi contestado pelo Autuado.

Destaco ainda que o i. Relator, ao longo do seu voto, esclarece, didaticamente, a questão trazida pelo Contribuinte relativa à codificação dos produtos, assim concluindo;

*“Em conclusão: o código GTIN ou EAN reflete a NCM e tributação de cada produto de per si, sendo único, reitero, para cada produto e forma de apresentação ou embalagem, independentemente da descrição que lhe seja atribuída pelo vendedor ou pelo comprador, sendo que a adoção de tal meio representa uma mudança de paradigma para a realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias”.*

Assim, tratando-se de uma questão fática, resolvida pelo próprio Autuante, e detalhadamente analisada na Decisão *a quo*, mantenho incólume a decisão da JJF, por também julgar Procedente em Parte a Infração 7.

Isso posto, por concordar integralmente com a Decisão recorrida, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299389.0014/13-0**, lavrado contra **ALCANCE ATACADO E DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.** devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$54.432,55**, acrescido das multas de 60% sobre R\$44.168,25 e 100% sobre R\$10.264,30, previstas no art. 42, incisos II, “f”, VII, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$19.253,57**, prevista no inciso II, “d” do referido dispositivo legal e diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2017.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS