

A. I. Nº - 293872.0001/18-3  
AUTUADO - VAREJÃO 25 COMERCIAL LTDA.  
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 21/02/2019

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0009-03/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR LANÇADO NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Diferença apurada entre o ICMS debitado no livro fiscal e o valor recolhido no respectivo mês. Infração subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração comprovada de acordo com o levantamento fiscal. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Restou configurado que o lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração, impondo-se sua nulidade. 4. 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. Uma vez comprovada a existência de benefício fiscal e comprovantes de recolhimento não considerados no levantamento fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, não subsiste a exigência fiscal. Infração insubstancial. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 12/03/2018, refere-se à exigência de R\$87.258,80 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 03.01.01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de outubro de 2014. Valor do débito: R\$5.706,28. Multa de 60%.

Infração 02 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a novembro de 2014. Valor do débito: R\$22.352,22. Multa de 60%.

Infração 03 – 07.01.02: 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, no mês de abril de 2014. Valor do débito: R\$7.563,69. Multa de 60%.

Infração 04 – 07.15.05: 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 janeiro a março de 2013 e outubro de 2014. Multa percentual sobre o valor recolhido a menos, totalizando R\$51.636,61.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 95 a 99 do PAF, alegando quanto à infração 01, que o valor indicado como não recolhido foi devidamente pago em 10/11/2014, conforme revela o DAE (código de receita 0791 - ICMS Complementar Alíquota) e comprovante anexo, exatamente no valor de R\$ 5.706,28. Diz que o autuante não considerou o aludido documento de arrecadação durante a fiscalização, sendo forçoso concluir pela improcedência desta infração.

Infração 02: Afirma que o ANEXO II do auto de infração, utilizado para demonstrar a irregularidade apontada, indica que a utilização de alíquota incorreta pelo contribuinte referiu-se às seguintes mercadorias: mortadela, calabresa, charque e toscana (anexas notas fiscais de entrada das mercadorias).

Alega que, nos termos da redação anterior do art. 271 do RICMS-BA, que produziu efeitos de 01/08/2013 até exatamente 30/11/2014, tais produtos não eram tributados nas saídas internas entretanto, o preposto fiscal aplicou a redação atual do art. 271, cuja vigência teve início somente em 01/12/2014 - ou seja, após as datas de ocorrência dos fatos geradores indicadas no auto de infração - para constituir créditos tributários relativos a fatos submetidos a regra distinta.

Noutras palavras: até 30/11/2014, absolutamente correta a aplicação da alíquota “zero” nas saídas de mercadorias especificadas no ANEXO II pelo impugnante, nos termos da então vigente redação do art. 271 do RICMS-BA. Após tal data, isto é, em 01/12/2014, passou a ser devido o imposto (alíquota de 17%), em virtude da alteração promovida pelo Decreto nº 15.661.

Versando o auto de infração sobre ocorrências no período de janeiro a novembro de 2014, anteriores, portanto, à nova redação do art. 271 dada pelo Decreto nº 15.661/14, absolutamente ilegítima a constituição do crédito tributário em comento.

Infração 03: Alega que a análise do ANEXO III do auto de infração permite inferir que o preposto fazendário utilizou a MVA (Margem de Valor Adicionado) para apurar o crédito tributário devido nas operações com determinadas mercadorias, quando deveria ter utilizado Pauta Fiscal, critério corretamente utilizado pelo impugnante para quantificar e recolher o ICMS devido na qualidade de substituta tributária das mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação.

Afirma que a aplicação da Pauta Fiscal pelo impugnante, redundou na apuração e recolhimento de ICMS, referente à competência 04/2014, no valor de R\$142.125,42 (cento e quarenta e dois mil, cento e vinte e cinco reais e quarenta e dois centavos), quantia superior àquela apurada pela fiscalização, conforme planilha comparativa, DAEs e comprovantes de pagamento que acostou aos autos.

Conclui que inexiste a infração tributária indicada pelo auditor fiscal, que aplicou critério de cálculo (MVA) incorreto para apuração do ICMS devido pelo impugnante, critério este que, caso empregado em substituição à Pauta Fiscal, redundaria em imposto menor a recolher pelo contribuinte.

Infração 04: Diz que a multa tem por datas de ocorrência os meses de janeiro, fevereiro e março de 2013 e o mês de outubro de 2014. Em relação ao primeiro trimestre de 2013, alega que o preposto fiscal ignorou a existência do “Acordo do Comércio Atacadista”, instituído pelo Decreto Estadual n. 7.799/2000.

Informa que possuía o Termo de Acordo Comércio Atacadista até abril de 2013, quando espontaneamente requereu a revogação da concessão (anexo Parecer n. 9774/2013 da SEFAZ-BA - Processo n. 06501720130). Afirma que não há de se cogitar do não recolhimento de ICMS por antecipação parcial referente à aquisição de mercadorias de outros Estados no primeiro trimestre de 2013 e, tampouco a multa ora constituída, haja vista que o contribuinte tinha o Termo de Acordo do Comércio Atacadista naquele período.

Em relação à multa referente a outubro/2014, alega que o preposto fiscal, equivocadamente, considerou em sua apuração o ICMS de mercadorias objeto de devolução pelo impugnante (anexas Nota Fiscal de Devolução n. 035795 - referente à NF-e n. 852665; e Nota Fiscal de Devolução n. 035792 - referente à NF-e n. 161501).

Excluindo tais mercadorias/notas do cômputo, uma vez que não há imposto devido em operações posteriormente desconstituídas, verifica-se que o ICMS antecipação parcial referente à competência de 10/2014 devido pelo impugnante foi totalmente recolhido (anexos DAEs e respectivos comprovantes de pagamento). Deste modo, incabível a cobrança de multa sobre qualquer parcela não recolhida de ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, uma vez que a totalidade do imposto, quando devido, foi recolhida aos cofres estaduais.

Por fim, requer seja julgado improcedente o auto de infração lavrado, em virtude da inocorrência das infrações tributárias imputadas ao impugnante, com o cancelamento do débito tributário objeto do auto de infração em referência, determinando-se, ademais, o arquivamento do presente processo administrativo fiscal.

Postula, ainda, pela produção de provas por meios permitidos, especialmente a juntada de todos documentos anexos, inclusive as Consultas de Pagamento de todo o período fiscalizado, emitido diretamente da base de dados da SEFAZ-BA, e perícia técnica.

O autuante presta informação fiscal às fls. 216 a 218 dos autos. Quanto à infração 01, diz que o argumento defensivo não procede. O valor pago em 10/11/2014, refere-se ao débito da diferença de alíquota do ativo imobilizado do mês 10/2014, pela aquisição de bens constantes das notas fiscais nº 434 e 42843, conforme documentos anexos à Informação Fiscal.

Infração 02: Informa que as mercadorias contempladas com o benefício fiscal referido pelo defensor, são as constantes do Item 34 do Anexo I do Regulamento do RICMS/BA, ou seja, mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária: “Produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos salgados ou temperados, exceto charque - 0201; 0202; 0203; 0204; 0206; 0209 e 0210”.

Acrescenta que o benefício fiscal constante do art. 271 do RICMS/BA é aplicado na aquisição e revenda de produtos resultantes de simples abate de animais e não se aplica às mercadorias autuadas, tendo em vista que as mesmas são resultantes de processos industriais de transformação, acondicionamento ou beneficiamento, de acordo com o art. 4º do Regulamento do IPI.

Infração 03: Da análise da planilha e dos DAEs apresentados pela empresa em sua peça defensiva, diz ter constatado que a nota fiscal nº 238013, paga em 27/03/2014, foi lançada pelo autuado na EFD em 01/04/2014. De acordo com a legislação vigente à época, o pagamento deveria entrar como referência do mês 04/2014, entretanto, o autuado lançou o pagamento como referente ao mês 03/2014, gerando assim a divergência nos valores apurados.

Considerando que o autuado comprovou, através dos documentos apresentados na defesa, o pagamento da antecipação tributária referente à nota fiscal nº 238013, acata os argumentos e pede que seja excluída a infração 03 da autuação.

Infração 04: Diz que o autuado esclareceu que a empresa possuía o Termo de Acordo Atacadista até o mês de abril/2013, quando espontaneamente, requereu a revogação do benefício fiscal, o que não foi considerado pela fiscalização.

Repete as alegações defensivas e informa que devem ser acolhidos os argumentos do autuado, devendo a infração 04 ser excluída da autuação.

Na conclusão, pede que este Conselho julgue totalmente procedentes as infrações 01 e 02, excluindo-se as infrações 03 e 04, para, afinal, condenar o infrator ao pagamento do débito tributário, objeto do processo em curso, e seus acréscimos legais.

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pela autuante, por isso, indefiro o pedido de perícia formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, a infração 01 trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de outubro de 2014.

Com base no Registro de Apuração do ICMS, fl. 13 dos autos, o autuante apurou o ICMS debitado no mencionado livro, e confrontou com o valor recolhido no respectivo mês, conforme Parcelamento de Débito à fl. 15, exigindo a diferença apurada no demonstrativo à fl. 11.

O defensor alegou que o valor indicado como não recolhido foi devidamente pago em 10/11/2014, conforme revela o DAE (código de receita 0791 - ICMS Complementar Alíquota), e comprovantes anexos (fls. 110/111 do PAF), exatamente no valor de R\$ 5.706,28.

O autuante informou que não procede a alegação defensiva. O valor pago em 10/11/2014, refere-se ao débito da diferença de alíquota do ativo imobilizado do mês 10/2014, pela aquisição de bens constantes das notas fiscais nº 434 e 42.843, conforme documentos anexos à Informação Fiscal.

Conforme DMA referente ao mês 10/2014 (fl. 12 do PAF), foi apurado saldo devedor de R\$255.906,41, incluindo o débito relativo à diferença de alíquota (R\$5.706,28). No Registro de Apuração do ICMS à fl. 13, não constou o mencionado débito relativo à diferença de alíquota, por isso, foi apurado o ICMS total a recolher de R\$250.200,13. Neste caso, depreende-se que foi excluído o valor da diferença de alíquota, em razão do recolhimento alegado pelo defensor, conforme fls. 109/110.

Entretanto, no parcelamento do débito à fl. 15, constou como valor principal R\$244.493,85, quando o valor a ser parcelado deveria ser R\$250.200,13, o que resultou na diferença apurada pelo autuante na planilha à fl. 11. Dessa forma, o recolhimento alegado pelo defensor, não comprova o imposto apurado e exigido no presente lançamento, por isso, esta infração é subsistente, no valor de R\$5.706,28.

Infração 02: recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a novembro de 2014.

O autuado alegou que o ANEXO II (fls. 18/28 do PAF) do auto de infração, utilizado para demonstrar a irregularidade apontada, indica que a utilização de alíquota incorreta pelo contribuinte referiu-se às seguintes mercadorias: mortadela, calabresa, charque e toscana. Entretanto, nos termos da redação anterior do art. 271 do RICMS-BA, que produziu efeitos de

01/08/2013 até exatamente 30/11/2014, tais produtos não eram tributados nas saídas internas. A partir de 01/12/2014, passou a ser devido o imposto (alíquota de 17%), em virtude da alteração promovida pelo Decreto nº 15.661.

O autuante esclareceu que o benefício fiscal constante do art. 271 do RICMS/BA, é aplicado na aquisição e revenda de produtos resultantes de simples abate de animais e não se aplica às mercadorias autuadas, tendo em vista que as mesmas são resultantes de processos industriais de transformação, acondicionamento ou beneficiamento, de acordo com o art. 4º do Regulamento do IPI.

Para melhor entendimento, é reproduzido abaixo o art. 271 do RICMS-BA/2012, redação vigente até 30/11/2014:

*Art. 271. Fica dispensado o lançamento e o pagamento do imposto referente às saídas efetuadas de estabelecimento abatedor que atenda a legislação sanitária estadual ou federal e as operações internas subsequentes com os produtos comestíveis, inclusive embutidos, resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, eqüino, caprino, ovino, asinino e muar, bem como o diferido relativo às aquisições dos animais vivos.”.*

*Redação dada ao caput do art. 271 pela Alteração nº 16 (Decreto nº 14.707, de 09/08/13, DOE de 10 e 11/08/13), efeitos de 01/08/13 a 30/11/14.*

Entendo que assiste razão ao autuante, considerando que a dispensa estabelecida no art. 271, acima reproduzido, se refere às saídas efetuadas por estabelecimento abatedor, enquanto as mercadorias objeto da autuação são resultantes de processo de industrialização, transformação, acondicionamento ou beneficiamento. São mercadorias como mortadela, calabresa e charque, de acordo com o levantamento fiscal efetuado com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD do Contribuinte.

Observo que no levantamento fiscal foram apurados os valores devidos item a item, aplicando-se a alíquota de 17% e calculadas as respectivas diferenças das operações realizadas. Neste caso, o levantamento fiscal foi efetuado levando em conta a situação tributária das mercadorias, de modo que o montante exigido é o resultado dessas diferenças encontradas. Mantida a exigência fiscal.

Infração 03: 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, no mês de abril de 2014. Demonstrativo às fls. 29 a 32 do PAF.

O defendente alegou que a análise do levantamento fiscal permite inferir que o preposto fazendário utilizou a MVA (Margem de Valor Adicionado), para apurar o crédito tributário devido nas operações com determinadas mercadorias, quando deveria ter utilizado a Pauta Fiscal, critério corretamente utilizado pelo impugnante para quantificar e recolher o ICMS devido na qualidade de substituto tributário das mercadorias adquiridas em outras Unidades da Federação.

Na informação fiscal, o autuante disse ter constatado que a nota fiscal nº 238013, paga em 27/03/2014, foi lançada pelo autuado na EFD em 01/04/2014. De acordo com a legislação vigente à época, o pagamento deveria entrar como referência do mês 04/2014, entretanto, o autuado lançou o pagamento como referente ao mês 03/2014, gerando assim a divergência nos valores apurados.

Afirmou que o autuado comprovou, através dos documentos apresentados na defesa, o pagamento da antecipação tributária referente à nota fiscal nº 238013, por isso, acatou o argumento defensivo e disse que deve ser excluída a infração 03 da autuação.

O defendente apresentou planilha e cópias de DAEs às fls. 176 a 202, para comprovar as razões de defesa e, embora não tenha apresentado alegações específicas quanto à NF 238013, o autuante apresentou o entendimento de que a comprovação do pagamento relativo à mencionada Nota Fiscal é motivo para exclusão deste item da autuação fiscal.

Observo que no demonstrativo analítico elaborado pelo autuante às fls. 31/32, não foi constatado que existem informações ou dados relativos à mencionada nota fiscal, encontrando-se dificuldade quanto ao entendimento em relação ao levantamento fiscal, inclusive na aplicação de MVA ou pauta fiscal, por isso, tais inconsistências implicam nulidade da autuação.

Conforme estabelece o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator.

Logo, restando configurado que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração, impõe-se sua a nulidade, com base no mencionado artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF-BA/99, podendo a autoridade competente determinar a realização de novo procedimento fiscal.

Infração 04: 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 janeiro a março de 2013, e outubro de 2014. Multa percentual sobre o valor recolhido a menos, totalizando R\$51.636,61.

O defensor informou que possuía o Termo de Acordo Comércio Atacadista até abril de 2013, quando espontaneamente requereu a revogação da concessão (anexo Parecer n. 9774/2013 da SEFAZ-BA - Processo n. 06501720130). Afirmou que no primeiro trimestre de 2013 tinha o Termo de Acordo do Comércio Atacadista não considerado pelo autuante.

Em relação à multa referente a outubro/2014, alegou que o preposto fiscal, equivocadamente, considerou em sua apuração o ICMS de mercadorias objeto de devolução pelo impugnante (anexas Nota Fiscal de Devolução n. 035795 - referente à NF-e n. 852665; e Nota Fiscal de Devolução n. 035792 - referente à NF-e n. 161501).

Excluindo tais mercadorias/notas do cômputo, uma vez que não há imposto devido em operações posteriormente desconstituídas, afirmou que o ICMS antecipação parcial referente à competência de 10/2014, foi totalmente recolhido, conforme DAEs e respectivos comprovantes de pagamento.

Na informação fiscal, o autuante disse que o defensor esclareceu que a empresa possuía o Termo de Acordo Atacadista até o mês de abril/2013, quando espontaneamente, requereu a revogação do benefício fiscal, o que não foi considerado pela fiscalização, e que devem ser acolhidos os argumentos defensivos, devendo a infração 04 ser excluída da autuação.

Observo que as informações prestadas pelo autuante, convergem integralmente com os argumentos e comprovações apresentados pela defesa, deixando de haver lide. Neste caso, em razão dos argumentos trazidos pelo defensor, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, constato que não subsiste a exigência fiscal deste item do presente lançamento. Infração insubstancial.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293872.0001/18-3, lavrado contra **VAREJÃO 25 COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$28.058,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de janeiro de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA