

A. I. Nº - 206882.0126/16-0
AUTUADO - AGROCAPE AGROPECUÁRIA CAÇA E PESCA LTDA.
AUTUANTE - LÍCIA MARIA ROCHA SOARES
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21/02/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0012-03/19

EMENTA: ICMS. 1. 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 tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito ficou reduzido. Infração subsistente em parte. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Infrações comprovadas. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Os cálculos foram refeitos pelo autuante, de acordo com as comprovações apresentadas pelo defendente, ficando reduzido o débito originalmente apurado. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Refeitos os cálculos, o débito ficou reduzido. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do

imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações subsistentes. **c)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Refeitos os cálculos para incluir notas fiscais comprovadas pelo autuado. **d)** FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ISENTAS Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2016, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$132.513,29, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 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 dezembro de 2011; maio, junho, agosto, setembro e dezembro de 2012; fevereiro, março, maio, junho, setembro, outubro e novembro de 2013. Valor do débito: R\$76.315,27.

Infração 02 – 01.02.05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, no mês de julho de 2011. Valor do débito: R\$34,67. Multa de 60%.

Infração 03 – 01.02.03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de maio e setembro de 2011; fevereiro, julho e dezembro de 2012; junho e setembro de 2013. Valor do débito: R\$6.877,71. Multa de 60%.

Infração 04 – 07.01.01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de julho e outubro de 2011. Valor do débito: R\$534,11. Multa de 60%.

Infração 05 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas nos mesmos exercícios (2011 e 2012). Valor do débito: R\$9.749,36. Multa de 100%.

Infração 06 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2011). Valor do débito: R\$22.462,13. Multa de 100%.

Infração 07 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2011). Valor do débito: R\$14.283,67. Multa de 60%.

Infração 08 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2013), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$2.196,37. Multa de 100%

Infração 09 – 04.05.03: Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, no exercício de 2012, sendo exigida a multa no valor de R\$50,00.

O autuado apresentou impugnação às fls. 48 a 57 do PAF. Quanto à infração 01, informa que reconhece procedência parcial, porque existem algumas divergências entre as planilhas apresentadas pela fiscalização e o valor que a empresa considera que realmente é devido. Para facilitar o entendimento, utiliza as mesmas planilhas apresentadas pela autuante, com as devidas correções, de acordo com a legislação vigente (anexo 03). Para que se possa evidenciar o equívoco, informa que fazem parte do mesmo anexo as notas fiscais mencionadas na planilha bem como todos os pagamentos correspondentes aos valores devidos.

Pontua que algumas distorções que foram identificadas nas planilhas apresentadas pela fiscalização:

- a) A maioria dos valores apresentados na planilha não corresponde aos valores das notas fiscais mencionadas. Sendo assim, esses valores que estão a maior nessas planilhas apresentam um valor de antecipação parcial do ICMS diferente do que efetivamente é devido.
- b) Foram considerados para efeito de cálculos na planilha da fiscalização, os materiais como: Caixa Térmica 40L Bayer Bovinos, NF 397260 e Squeeze, NF 391801 que não têm a finalidade comercial. De acordo com o Decreto nº 8.969/2004 apenas é devido antecipação parcial nas entradas interestaduais de mercadoria para fins de comercialização (art. 352-A do RICMS-BA/2012, e art. 12-A da Lei 7.014/96).
- c) Foram consideradas, de forma equivocada, na planilha de cálculo de antecipação parcial, as notas fiscais de entradas de devolução de clientes. Destaca que os CNPJ que relacionou não se configuram como fornecedores. Informa que esses produtos são de produção exclusiva da empresa BAYER S.A. Elabora tabela à fl. 50, indicando as notas fiscais.
- d) Constava na planilha apresentada, produtos que no período estavam na condição de Substituição Tributária ou eram considerados como isentos, de acordo com os arts. 14 e 20, inciso I do RICMS-BA/97.

Elabora relação dos produtos que foram retirados da planilha por serem isentos ou estarem na Substituição Tributária no período, e conclui que houve um equívoco na mensuração do crédito devido referente à antecipação parcial. Diz que reconhece a infração 01 como parcialmente procedente e apresenta planilha corrigida (anexo 03) de acordo com os pontos que foram levantados e legislação na época vigente. Para tanto elabora à fl. 52, quadro resumo dos valores devidos, após análise e observância da legislação.

Reconhece que a Infração 02 é totalmente procedente, afirmando que foi utilizado indevidamente o crédito da NF 95653 data de emissão 30/06/2011, no valor de R\$34,67. Os produtos da referida nota fiscal estão classificados na substituição tributária.

Diz que a infração 03 é totalmente improcedente. Afirma que o crédito foi registrado no livro de entrada conforme especificado em nota fiscal. Entretanto, na apuração do imposto devido houve um estorno de crédito correspondente aos créditos das notas fiscais de produtos que eram beneficiados com isenções dentro do Estado da Bahia. Isso pode ser evidenciado através do anexo 04 o qual tem todas as apurações e recibos de todo o período citado pela autuante. Em todas as apurações consta estorno de crédito. Desta forma, entende que não resta dúvida de que a empresa não utilizou créditos fiscais de produtos com isenção dentro do Estado.

Sobre a infração 04 diz ser parcialmente procedente. Alega que na apuração do mês de julho de 2011, não foram utilizados créditos de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária nas notas fiscais 99272 e 99273. Reconhece apenas a utilização indevida do crédito para nota fiscal 99563, conforme parte do livro de entrada e recibo de arquivo eletrônico (SPED Fiscal), do período citado (Anexo 05). Com relação ao período de outubro de 2011 também informa que não foram utilizados os créditos de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária nas notas fiscais 109062 e 109063 (Anexo 05).

Infração 05: Reconhece a procedência parcial, informando que conferiu cada item do levantamento fiscal; analisou a entrada por nota fiscal, quer seja de fornecedor ou devolução de cliente. Refez a mesma planilha da autuante apenas com os itens em questão. Quando constatou divergência entre os itens efetuou correção, e apresenta uma planilha auxiliar apontando todas as notas fiscais que justificam a alteração. Essa planilha informa as quantidades dos itens e a chave de acesso da Nota Fiscal (Anexo 06). Diante disso, o defendente informa que não reconhece a omissão de entrada para os anos de 2011 e 2012, nos valores de R\$1.638,86 e R\$ 8.110,50 e sim os valores ajustados de R\$ 1.387,20 e R\$ 1.325,47 respectivamente.

Infração 06: Alega que é totalmente improcedente, porque a entrada dos itens sujeitos ao regime de substituição tributária no período de 2011 está sendo tributada normalmente. Sendo que o mesmo período envolvendo os mesmos itens estão sendo, questionados na infração 07. Desta forma, estaria tributando mais de uma vez sobre o mesmo fato gerando *Bis in idem*.

Infração 07: Alega que poderia pedir a nulidade, diante da grande quantidade de erros que encontrou. Entretanto, fez um esforço no sentido de considerar alguma parte que existisse coerência. Para tanto, utilizou a mesma planilha da autuante, seguindo a mesma metodologia proposta pela fiscalização, fazendo apenas os ajustes que considerou necessários.

Foram feitos os seguintes ajustes:

- a) Correção das quantidades de compras no período. Destaca com preenchimento na cor cinza todos os itens que alterou. Apresenta planilhas auxiliares com todas as quantidades e chaves das notas (Anexo 07).
- b) Constatou, em quase todos os itens selecionados, problemas de divergência de estoque inicial. Fez a correção com base no inventário informado no Sped Fiscal (Anexo 08) e identificou os itens ajustados destacando-os em negrito (Anexo 07).
- c) Retirada do item Especialidades Bombons 400g Código 414672. Trata-se de produto para uso e consumo.
- d) Retirada dos itens Friskies Gatinhos 100g Código 6946, Friskies Seleção Saborosa 100g Código 8385 e Friskies Petisco do Mar 100g Código 8802. Trata-se de produtos para amostra grátis.
- e) Retirada do item Feno de Tifton Código 429. Não se trata de produto sujeito ao regime de Substituição Tributária. O Feno é um alimento extrativo vegetal para animais de grande porte utilizado exclusivamente na pecuária. Portanto, ele tem isenção conforme o artigo 14 do RICMS-BA/97, Decreto 6.284/97.

Para essa infração 07 não reconhece o valor R\$14.283,67 e sim o valor de R\$4.932,46.

Infração 08: Informa que não reconhece na planilha apresentada pela autuante o item Advantage Max3 4.0 ml (código 892), o qual existe erros com relação aos quantitativos informados através das notas fiscais de entrada e de saída.

Diz que corrigiu a planilha apresentada para este item e elaborou planilhas auxiliares (Anexo 09) que informam todas as notas fiscais de entrada e de saída com os devidos quantitativos, data de emissão e chave de acesso. Isso pode evidenciar que o valor correto na infração não seria de R\$ 2.196,37 e sim de R\$ 367,71 como foi comprovado.

Infração 09: Informa que, diante da dificuldade de se defender, prefere reconhecer como procedente. Entende que não teria lógica a alegação de omissão de saída se tratando de mercadorias com isenção ou alíquota zero de ICMS.

Por fim, ressalta que atua no mercado há mais de 30 anos, e durante todo esse período manteve uma postura correta perante aos clientes, fornecedores e ao fisco. Nesse auto de infração não economizou esforços para apresentar todos os documentos solicitados pela auditoria. Porque tem a convicção da seriedade da empresa e que não existe qualquer indício de sonegação em suas atividades. Entende, também, que a fiscalização foi encerrada de forma precipitada, para que se pudesse chegar a um resultado com coerência. Para tanto, apresenta a defesa até com uma certa dificuldade em conseguir até provar a inconsistência de algumas infrações, devido a utilização de métodos quantitativos.

Diante do exposto, pede deferimento quanto aos seguintes pedidos:

1. Infração 01 - Parcialmente procedente, reconhecendo os valores para 2011 R\$591,84, para 2012; R\$ 0,00, para 2013 e RS 9.145,21.
2. Infração 02 - Procedente, reconhecendo o valor de RS 34,67.
3. Infração 03- Totalmente improcedente.
4. Infração 04 - Parcialmente procedente, reconhecendo o valor de RS 34,67.
5. Infração 05 — Parcialmente procedente, reconhecendo os valores para 2011 R\$ 1.387,20 e para 2012 R\$ 1.325,47.
6. Infração 06 - Totalmente improcedente.
7. Infração 07 — Parcialmente procedente, reconhecendo o valor de R\$ 4.932,46.
8. Infração 08 - Parcialmente procedente, reconhecendo o valor de RS 367,71.
9. Infração 09 - Procedente, reconhecendo a multa de R\$ 50,00.

O autuante presta informação fiscal às fls. 528 a 533 dos autos. Quanto à infração 01, informa que após analisar os argumentos defensivos assim como a documentação fiscal, confirma que no demonstrativo de fls. 14 a 23 foi tomado como base de cálculo para efeito de apuração do ICMS Antecipação Parcial o valor da operação, não tendo sido observado o valor do desconto.

Diz que foi excluída do levantamento fiscal a mercadoria Caixa Térmica 40L Bayer Bovinos, Nota Fiscal nº 397260, e Squeeze, Nota Fiscal 391801. Também foram excluídas Notas Fiscais de devolução de mercadorias, conforme relação à fl. 50. No mesmo sentido, excluiu do levantamento fiscal as mercadorias sob NCM 38089119, 38089198, 38089199, 38089996, pelo motivo de estarem enquadradas no regime de Substituição Tributária.

Acolhe os valores apurados pelo autuado, referentes aos exercícios de 2011 e 2012. No entanto, os valores do exercício de 2013, que somam R\$ 9.145,21 (fls. 52), divergem dos recalculados nos demonstrativos, conforme cópia anexa. Elabora à fl.529, novo demonstrativo de débito relativo a esta infração.

Infração 02: Diz que o autuado reconheceu, expressamente, à fl. 52, a procedência desta infração.

Infração 03: Informa que o autuado alega que estornou os valores exigidos e anexa cópia dos documentos fiscais que embasam sua alegação (fls. 358 a 373). No entanto, a documentação acostada não faz referência específica ou se trata de memória de cálculo relacionando as Notas Fiscais objeto do demonstrativo de fls. 24.

Conclui que não há relação com os valores levantados na ação fiscal, a partir da mera informação no SPED, e que a acusação não foi elidida.

Infração 04: Informa que o defendente comprovou à fl. 377 que não utilizou o Crédito Fiscal exigido referente ao mês de outubro de 2011. Quanto à exigência do mês de julho de 2011, diz que restou comprovado parte da acusação uma vez reconhecida, expressamente, o valor referente à Nota Fiscal nº. 95653 (fls. 381). Elaborou novo demonstrativo de débito desta infração, conforme fl. 530, apurando o valor total de R\$34,67.

Infração 05: Diz que o autuado apresentou relação de Notas Fiscais e correspondentes mercadorias como meio de elidir parte da acusação fiscal. Diz que no exercício de 2011 (fls. 389 a 398) as Notas Fiscais que justificam parte das suas alegações não se encontram registradas na sua escrita fiscal, ARQUIVO SINTEGRA. Cita como exemplos as NFs 33834, 33836 e 33841 (Mercadoria/código 64 – fls. 389), NF 33833 (mercadoria/código 75 – fls. 391),

A mercadoria/código 65, fl. 390, aponta quantidade de 9.710 que é a mesma apurada no levantamento. Informa que no exercício de 2011 o autuado não transmitiu SPED, por não ser obrigado, tendo cumprido a legislação com a transmissão do SINTEGRA. Logo, foram consideradas no levantamento as Notas Fiscais registradas na escrita fiscal e constantes no arquivo magnético SINTEGRA.

Quanto ao exercício de 2012, informa que há Notas Fiscais relacionadas nos demonstrativos de fls. 400 a 415, que não estão registradas no SPED, em especial as de devoluções de mercadorias. As distorções apresentadas pelo autuado referem-se a documentos fiscais que não foram registrados na sua escrita fiscal.

Infração 06: Diz que o autuado não elidiu a acusação fiscal. Trata-se da exigência do ICMS Normal das mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária. Na Infração 07 é exigido o valor adicionado dessas mercadorias, a título de ICMS Antecipação Tributária.

Infração 07: Informa que o autuado aborda cinco pontos que foram analisados e a comprovação foi efetuada através da documentação apensada.

Primeiro, em se tratando das quantidades (fls. 417 a 459) se observa o mesmo argumento da Infração 05. Ou seja, Notas Fiscais não registradas no SINTEGRA, exercício 2011, nem no SPED, exercício 2012. Portanto, as quantidades alegadas não se justificam em função da falta de registro dos documentos fiscais.

Segundo, a questão da divergência do estoque inicial. O estoque inicial do exercício de 2011, levantado em 31/12/2010, é o informado pelo autuado no Registro 74, do arquivo eletrônico SINTEGRA, conforme faz prova o arquivo Excel nominado Agrocaped_2010_Inventário.xlsx, na mídia de fl. 39. O estoque inicial é o informado no SPED, também conforme arquivo Agrocaped_EFD_Registro_Inventario.xlsx, também constante na mesma mídia de fls. 39. Logo, a alegação de que “tivemos em quase todos os itens selecionados problemas de divergência de estoque inicial” (fls. 55) não condiz com a realidade dos fatos e documentos fiscais apresentados pelo autuado.

Terceiro, retirada do item Especialidades Bombons 400g Código 414672, por se tratar de mercadoria para uso e consumo. A mercadoria deu efetiva saída do estabelecimento.

Quarto, retirada de itens por se tratarem de amostra grátis. A omissão dessas mercadorias é de entrada e não saída. Via de regra, amostras grátis são recebidas e distribuídas. Ou seja, apura-se omissão de saída dessas mercadorias. No entanto, considerou a exclusão para efeito de Antecipação Tributária.

Quinto, retirada do item Feno Tifton Código 429, por não estar enquadrado no regime de Substituição Tributária, excluiu da base de cálculo da Antecipação Tributária. Conclui que o demonstrativo de débito da Infração 07, conforme fl. 532, apurando o débito total de R\$ 12.541,30.

Infração 08: Esclarece que o argumento defensivo desta infração é o mesmo da Infração 05. Como já disposto anteriormente, as aludidas diferenças alegadas pelo autuado tratam de documentos fiscais não registrados no SPED, só que desta vez do exercício de 2013.

Quanto à Infração 09, informa que foi reconhecida pelo autuado. Trata-se da multa decorrente da falta de emissão de documento fiscal de mercadorias isentas ou com o imposto devido por antecipação tributária.

Conclui pedindo a procedência parcial do presente Auto de Infração.

O defendente foi intimado e apresentou manifestação às fls. 542 a 545, informando que analisou a revisão efetuada pela autuante e concorda com a mencionada revisão, referente à infração 01, reconhecendo o valor a ser pago, conforme demonstrativo que reproduziu à fl. 543. Também informa que reconhece a procedência das infrações 02 e 09.

Quanto à infração 03, diz que não concorda com a revisão efetuada, porque os valores questionados pela fiscalização foram estornados, ou seja, afirma que não se creditou indevidamente, em alguns períodos o valor do estorno chega até ser maior do que o valor questionado pela fiscalização.

Ressalta que não existe no programa SPED FISCAL, DMA ou SINTEGRA um campo específico para fazer o controle minucioso dos itens que terão o seu crédito de ICMS estornado em função de um benefício fiscal. Na apuração, existe apenas um campo onde se informa o valor total. Normalmente esse controle individualizado dos itens é feito em uma planilha a parte pelas empresas e transferido o valor total para o campo da apuração de estorno de crédito.

Diz que no anexo 04 da defesa constam algumas apurações e recibos de todo o período citado pela autuante. Em todas as apurações consta o estorno de crédito. Desta forma, entende que não restou dúvida de que a empresa não utilizou créditos fiscais de produtos com isenção dentro do Estado.

Sobre a infração 04, informa que concorda com a revisão realizada e reconhece o valor a ser pago no demonstrativo proposto, conforme planilha que elaborou à fl. 544, indicando o débito de R\$34,67.

Infração 05: Alega que não ficou claro o posicionamento da autuante, por isso, mantém as alegações apresentadas, informando que apresentou uma planilha auxiliar apontando todas as notas fiscais que justificam a alteração solicitada. Diz que essa planilha informa as quantidades dos itens e a chave de acesso da Nota Fiscal, e que não reconhece as omissões de entrada para os anos de 2011 e 2012, nos valores de R\$1.638,86 e R\$8.110,50 e sim, os valores ajustados de R\$1.387,20 e R\$1.325,47, respectivamente.

Quanto às infrações 06 e 07, diz que não concorda com a revisão realizada, e mantém o seu posicionamento com base na defesa apresentada.

Em relação à infração 08, não concorda com a revisão, afirmando que toda base do trabalho para justificar a defesa foi realizada por meio do arquivo digital SPED, inclusive nos anexos constantes na defesa. Os relatórios têm validador e muitos deles até com protocolos nos rodapés que comprovam a autenticidade dos documentos.

Nova informação fiscal foi prestada à fl. 549 pela autuante, dizendo que tomou conhecimento da manifestação apresentada pelo defendente e encaminha o presente PAF ao CONSEF para fins de instrução.

Às fls. 553/579 o defendente apresentou nova manifestação requerendo a juntada aos autos de comprovação do pagamento parcial do débito apurado no presente Auto de Infração, ressaltando que não reconhece a infração 03 como procedente.

Afirma que o crédito foi lançado no livro Registro de Entrada, conforme especificado em nota fiscal. Entretanto, na apuração do imposto devido houve um estorno de crédito correspondente aos créditos das notas fiscais de produtos que eram beneficiados com isenções dentro do Estado da Bahia. Diz que isso pode ser evidenciado no anexo que apresentou, contendo as apurações e recibos de todo o período citado pelo autuante.

Informa que em todas as apurações consta o estorno de crédito, não restando dúvidas de que a empresa utilizou créditos fiscais de produtos isentos dentro do Estado. Diz que apresentou todas as apurações do SPED FISCAL referente aos meses apontados pela fiscalização e em todos os demonstrativos apresentados havia um valor estornado até maior do que foi sinalizado pela fiscalização.

Ressalta que neste período não se tinha campo de observações no validador do SPED, apenas o campo para se informar valores, impossibilitando a informação do detalhamento das notas fiscais.

VOTO

Inicialmente, constato que apesar de não ter sido argüida questão específica de nulidade, 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, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, a infração 01 trata de 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 dezembro de 2011; maio, junho, agosto, setembro e dezembro de 2012; fevereiro, março, maio, junho, setembro, outubro e novembro de 2013.

O defendente alegou que constatou algumas divergências entre as planilhas apresentadas pela fiscalização e o valor que a empresa considera que realmente é devido. Aponta algumas distorções que foram identificadas nas planilhas apresentadas pela fiscalização.

Na informação fiscal, o autuante disse que após analisar os argumentos defensivos, assim como a documentação fiscal, excluiu do levantamento fiscal a mercadoria Caixa Térmica 40L Bayer Bovinos, Nota Fiscal nº 397260, e Squeeze, Nota Fiscal 391801. Também foram excluídas Notas Fiscais de devolução de mercadorias, conforme relação à fl. 50. No mesmo sentido, excluiu do levantamento fiscal as mercadorias sob NCM 38089119, 38089198, 38089199, 38089996, pelo motivo de estarem enquadradas no regime de Substituição Tributária.

Acolhe os valores apurados pelo autuado, referente aos exercícios de 2011 e 2012, discordando em relação a 2013, elaborando à fl.529, novo demonstrativo de débito relativo a esta infração.

Vale ressaltar, que o defendente apresentou manifestação afirmando que analisou a revisão efetuada pela autuante e concordou com a mencionada revisão. Neste caso, não há mais lide após o refazimento dos cálculos pela autuante.

Acato os novos demonstrativos elaborados pela autuante e voto pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$13.056,58, de acordo com o demonstrativo à fl. 529.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, no mês de julho de 2011.

O autuado reconhece que esta infração 02 é totalmente procedente, afirmando que foi utilizado indevidamente o crédito da NF 95653, data de emissão 30/06/2011, no valor de R\$34,67. Os produtos da referida nota fiscal estão classificados na substituição tributária. Dessa forma, considero procedente este item, não impugnado, tendo em vista que não há lide a ser decidida.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de maio e setembro de 2011; fevereiro, julho e dezembro de 2012; junho e setembro de 2013.

O autuado alegou que o crédito foi registrado no livro de entrada, conforme especificado em nota fiscal. Entretanto na apuração do imposto devido houve um estorno de crédito correspondente aos créditos das notas fiscais de produtos que eram beneficiados com isenções dentro do Estado da Bahia. Afirmou que em todas as apurações consta estorno de crédito.

O autuante informou que a documentação acostada aos autos pelo defendente (fls. 358 a 373), não faz referência específica aos documentos fiscais ou se trata de memória de cálculo relacionando as Notas Fiscais objeto do demonstrativo de fl. 24.

Observo que os documentos apresentados pelo defendente indicam que houve estornos de créditos, entretanto, inexistente qualquer informação quanto aos documentos fiscais a que se referem nos citados estornos. Dessa forma, em relação às notas fiscais constantes no levantamento fiscal à fl. 24, não há comprovação inequívoca de que os créditos fiscais utilizados indevidamente foram estornados, conforme alegado pelo defendente, concluindo-se pela subsistência desta infração, no valor total de R\$6.887,71.

Infração 04: 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 julho e outubro de 2011.

O defendente reconhece apenas a utilização indevida do crédito para nota fiscal 99563, conforme parte do livro de entrada e recibo de arquivo eletrônico (SPED Fiscal) do período. Com relação ao período de outubro de 2011, também informa que não foram utilizados os créditos de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária nas notas fiscais 109062 e 109063.

Na informação fiscal, a autuante disse que o defendente comprovou à fl. 377, que não utilizou o Crédito Fiscal exigido referente ao mês de outubro de 2011. Quanto à exigência do mês de julho de 2011, diz que restou comprovada parte da acusação uma vez reconhecida, expressamente, o valor referente à Nota Fiscal nº. 95653 (fls. 381). Elaborou novo demonstrativo de débito desta infração, conforme fl. 530, apurando o valor total de R\$34,67.

Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o autuado concordou com a revisão realizada e reconheceu o valor a ser pago, conforme planilha que o autuante elaborou à fl. 544, indicando o débito de R\$34,67.

Acato a revisão efetuada pela autuante e concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$34,67, conforme demonstrativo à fl. 544.

Infração 05 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício (2011 e 2012).

O autuado refez o levantamento do estoque da autuante, apenas com os itens que alegou ter encontrado divergências. Apresentou planilha informando as quantidades dos itens e a chave de acesso da Nota Fiscal (fl. 388). Informou que não reconhece as omissões de entrada para os anos de 2011 e 2012, nos valores de R\$1.638,86 e R\$ 8.110,50, e sim os valores ajustados de R\$ 1.387,20 e R\$ 1.325,47 respectivamente.

A autuante informou que no exercício de 2011, as Notas Fiscais que justificam parte das alegações defensivas (fls. 389 a 398) não se encontram registradas na sua escrita fiscal, ARQUIVO SINTEGRA. Cita como exemplos as NFs 33834, 33836 e 33841 (Mercadoria/código 64 – fl. 389), NF 33833 (mercadoria/código 75 – fl. 391).

Também informou que a mercadoria/código 65, fl. 390, aponta quantidade de 9.710 que é a mesma apurada no levantamento. Disse que no exercício de 2011 o autuado não transmitiu SPED, por não ser obrigado, tendo cumprido a legislação com a transmissão do SINTEGRA. Logo, foram consideradas no levantamento as Notas Fiscais registradas na escrita fiscal e constantes no arquivo magnético SINTEGRA.

Quanto ao exercício de 2012, informa que há Notas Fiscais relacionadas nos demonstrativos de fls. 400 a 415 que não estão registradas no SPED, em especial as de devoluções de mercadorias. As distorções apresentadas pelo autuado referem-se a documentos fiscais que não foram registrados na sua escrita fiscal.

Entendo que a falta de registro das notas fiscais no SINTEGRA ou no SPED não é motivo para não incluir os documentos fiscais no levantamento de estoque, haja vista que a falta da mencionada escrituração está sujeita às penalidades previstas na Lei 7.014/96, devendo o Contribuinte ser intimado a providenciar a necessária regularização e ser exigida a multa correspondente no caso do não atendimento ou em razão de inconsistências verificadas.

Dessa forma, concluo pela subsistência parcial desta infração nos valores de R\$1.387,20 (2011), e R\$1.325,47 (2012).

As infrações 06 e 07 serão analisadas conjuntamente, considerando que tratam de exigência de imposto por responsabilidade solidária em relação a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e a falta de recolhimento do imposto sobre essas mercadorias, referente à antecipação tributária.

Infração 06: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2011).

Infração 07: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2011).

Na informação fiscal, o autuante acatou parte das alegações defensivas e concluiu que o débito referente à infração 07 ficou reduzido conforme novo demonstrativo à fl. 532, apurando o débito total de R\$ 12.541,30.

O autuado alegou que a entrada dos itens sujeitos ao regime de substituição tributária no período de 2011, está sendo tributada normalmente. Sendo que o mesmo período envolvendo os mesmos itens estão sendo questionados na infração 07. Desta forma, estaria tributando mais de uma vez sobre o mesmo fato gerado *Bis in idem*.

Não acato a alegação defensiva, considerando que se trata de levantamento quantitativo de estoques em que foi apurado diferença de entrada de mercadorias sem documentação fiscal. Neste caso, a exigência do imposto foi realizada em relação à responsabilidade solidária prevista na legislação tributária conforme a seguir discriminado:

- a) Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infração 06), conforme art. 15, inciso I, alínea “a” Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.
- b) É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda encontravam-se em estoque (Infração 07), conforme art. 10, inciso I, alínea “b” Portaria 445/98.

Verifico que o levantamento fiscal efetuado indica as mercadorias de forma individualizada com os correspondentes códigos e referências, ou seja, trata-se de mercadorias distintas. Dessa forma, todos os itens foram considerados no levantamento fiscal, na entrada e saída no estabelecimento com a descrição e códigos completos, distinguindo-se uns dos outros. Neste caso, entendo que ficou devidamente comprovado nestes autos, o valor efetivamente devido pelo autuado nas infrações 06 e 07, relativamente à omissão de entradas apurada. Mantida a exigência fiscal, de acordo com as conclusões e os demonstrativos elaborados pela autuante.

Infração 08: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2013), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

O autuado alegou que não reconhece na planilha apresentada pela autuante o item Advantage Max3 4.0 ml (código 892), tendo apurado erros com relação aos quantitativos informados através das notas fiscais de entrada e de saída. Disse que corrigiu a planilha apresentada para este item e elaborou planilhas auxiliares (Anexo 09). O valor correto desta infração não seria de R\$ 2.196,37 e sim de R\$ 367,71.

O defendente também informou que toda base do trabalho para justificar a defesa foi realizada por meio do arquivo digital SPED, inclusive nos anexos constantes na defesa. Os relatórios têm validador e muitos deles até com protocolos nos rodapés que comprovam a autenticidade dos documentos

Na informação fiscal, a autuante esclareceu que o argumento defensivo desta infração é o mesmo da Infração 05. Como já disposto anteriormente, as aludidas diferenças alegadas pelo autuado tratam de documentos fiscais não registrados no SPED, só que desta vez do exercício de 2013.

Esta infração apresenta a mesma conclusão da infração 05, considerando que a falta de registro do documento fiscal no SPED, não inviabiliza a sua inclusão no levantamento fiscal. A falta de fornecimento de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou sua entrega sem as informações exigidas na legislação, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa no valor de R\$1.380,00, cumulativamente multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior.

Assim, concluo pela subsistência parcial desta infração no valor de R\$ 367,71.

Infração 09: Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, no exercício de 2012, sendo exigida a multa no valor de R\$50,00.

O defendente informou que, diante da dificuldade de se defender, prefere reconhecer como procedente. Entende que não teria lógica a alegação de omissão de saída se tratando de mercadorias com isenção ou alíquota zero de ICMS. Dessa forma, inexistindo lide a ser decidida, concluo pela subsistência desta infração.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

<i>INFRAÇÃO Nº</i>	<i>CONCLUSÃO</i>	<i>IMPOSTO</i>	<i>MULTA</i>
01	PROCEDENTE EM PARTE		13.056,58-
02	PROCEDENTE	34,67	-
03	PROCEDENTE	6.887,71	-
04	PROCEDENTE EM PARTE	34,67	-
05	PROCEDENTE EM PARTE	2.712,67	-
06	PROCEDENTE	22.462,13	-
07	PROCEDENTE EM PARTE	12.541,30	-
08	PROCEDENTE EM PARTE	367,71	-
09	PROCEDENTE	-	50,00
TOTAL	-	45.040,86	13.106,58

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206882.0126/16-0**, lavrado contra **AGROCAPE AGROPECUÁRIA CAÇA E PESCA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$45.040,86**, acrescido das multas de 60% sobre R\$19.498,35, e 100% sobre R\$25.542,51, previstas no art. 42, incisos II, “d”, III e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$13.106,58**, previstas no art. 42, incisos II, “d” XXII da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA