

**A. I. Nº** - 269362.0009/19-4  
**AUTUADO** - COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL  
**AUTUANTE** - EDUARDO LIVIO VALARETTO  
**ORIGEM** - INFAZ EXTREMO SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 16/11/2020

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0196-03/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. A utilização do crédito fiscal relativo à mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga. Infração subsistente. 2. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Autuado não impugnou esta infração. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Mantida a exigência fiscal. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO/CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Os cálculos foram refeitos pelo autuante, para excluir valores recolhidos pelo defendente antes da ação fiscal. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 6. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infrações não impugnadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 18/09/2019, refere-se à exigência de R\$120.241,67 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.26: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de maio a dezembro de 2018. Valor do débito: R\$30.621,04. Multa de 60%.

Infração 02 – 02.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, maio a dezembro de 2018. Valor do débito: R\$21.141,03. Multa de 60%.

Infração 03 – 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 saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2018). Valor do débito: R\$47.484,06. Multa de 100%.

Infração 04 – 06.05.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, abril a novembro de 2018. Valor do débito: R\$14.661,56. Multa de 60%.

Infração 05 – 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, no mês de maio de 2018. Valor do débito: R\$630,41. Multa de 60%.

Infração 06 – 07.15.01: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de abril, maio, julho a outubro de 2018. Valor do débito: R\$5.703,57. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 84 a 95 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e transcreve os itens do Auto de Infração.

Alega que o presente lançamento não deu a melhor interpretação à norma, bem como não analisou as deduções efetivadas pelo impugnante no tocante à infração 04.

Quanto à infração 01, diz que o enquadramento legal se deu através do art. 29, § 4º, inciso II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 310, II do RICMS/BA, e a multa foi cominada nos moldes do art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Afirma que não há amparo legal para a glosa do crédito fiscal na forma como explicitada no lançamento. Os produtos ali consignados foram recebidos pelo impugnante advindos do Estado do Espírito Santo com base de cálculo reduzida em 60%, na forma do art. 70, inciso VII, “a” do Regulamento de ICMS daquele Estado.

Nessa linha, diz que o ICMS pago na entrada das mercadorias equivale à tributação final de 4.8% (quatro, ponto oito por cento), sendo este o resultado da multiplicação da alíquota (12%) pela base efetivamente devida (40%).

Destaca que a fiscalização, diante da constatação de que a alíquota de saída para os mencionados produtos no Estado da Bahia é de 4% (quatro por cento), entendeu que o crédito presumido a que faz jus o impugnante teria que ser limitado a este percentual (4%).

Frisa que o ICMS é apurado de forma não-cumulativa, ou seja, compensa-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Nessa sistemática, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, na forma do art. 20 da Lei Complementar 87/1996.

Acrescenta que a regra matriz estabelecida pela Constituição Federal possui como traço característico do ICMS a sujeição ao princípio da não-cumulatividade, não podendo ter seu alcance diminuído ou anulado por normas infraconstitucionais, apontando, portanto, que a

incidência do ICMS em cada operação ou prestação determina o surgimento de uma operação de crédito a favor do contribuinte, sendo certo que nas saídas subsequentes de mercadorias beneficiadas com a redução da base de cálculo, deve ocorrer o aproveitamento integral.

Afirma que em relação à carga tributária suportada na origem (4.8%), o imposto a ser creditado pelo impugnante corresponderá à aplicação da referida carga tributária. Diz que o art. 29, bem como o art. 310 do RICMS/BA, utilizados como base para o lançamento tratam de vedação ao crédito relativo a mercadoria *“quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto”*.

Ressalta que a mercadoria é tributada em sua saída neste Estado, e que a redução da base de cálculo foi admitida por convênio firmado pelo Estado da Bahia. Nesse prisma, correto foi o creditamento efetuado com base na carga tributária efetivamente suportada (4.8%), não havendo qualquer dispositivo legal que arrime o entendimento esposado pelo autuante.

Conclui que a glosa de que trata o lançamento é ilegal, o que acarreta na nulidade do lançamento no tocante à infração ora discutida.

Infração 03: Reproduz a descrição da infração e o enquadramento legal da irregularidade apurada e da multa aplicada. Informa que analisando os dispositivos elencados, percebeu que os mesmos não são aplicáveis à espécie, haja vista que os documentos fiscais constantes da infração constam como inutilizados no seu gerenciador, como fazem prova os documentos que acostou aos autos.

Entende que não há possibilidade de ser punido por inconsistência da qual não deu causa, por absoluta impossibilidade de outra conduta. Conclui que insubsistente é o lançamento quanto à infração ora questionada.

Infração 04: Alega que em relação ao contido no relatório anexo ao lançamento, a maioria dos valores devidos de diferença de alíquota foram pagos com a dedução de créditos existentes em sua escrita fiscal.

Afirma que os documentos em anexo fazem prova de que os impostos relativos à diferença de alíquota correspondente às NF-e de números 1283, 4220, 1301, 1517, 2482, 15, 1307, 3545, 70, 1525, 21541, 49367, 177134 e 39119, foram devidamente lançados e pagos. Nesse sentido, em relação aos documentos fiscais elencados, não subsiste o lançamento.

Quanto às infrações 02, 05 e 06, o impugnante informa que reconhece os erros havidos na contabilização, portanto, não contesta o valor do principal apurado pelo autuante. Contudo, questiona o valor abusivo das multas que lhe foram impostas.

Diz ser cediço que as multas por infração, ou como a hodierna doutrina classifica, multas punitivas, foram erigidas para desestimular determinados atos dos contribuintes visando à redução ou supressão de tributos, contudo, não podem se transformar em objeto de confisco.

Sobre o tema, apresenta o entendimento da doutrina e o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e afirma que tal imposição também fere o princípio da inconfiscabilidade disposto na Carta Magna de 1988, art. 150, IV, que reproduziu,

Apresenta o entendimento de que, ainda que persistisse hígido o lançamento, o que não acredita, a presente imposição por infração resta despida de qualquer legalidade e constitucionalidade, devendo ser reduzida a valor pertinente e não confiscatório.

Diante do todo o exposto, requer seja declarada a insubsistência do lançamento ora impugnado, anulando *in totum* as Infrações números 01, 03 e 04, na forma do detalhadamente exposto nas razões de defesa.

No tocante às Infrações números 02, 05 e 06, requer seja reduzido o valor do auto em questão, trazendo a multa ora imposta para montante pecuniário que respeite os parâmetros da legalidade e proporcionalidade.

Também requer a produção de todas as provas admitidas em direito, especialmente prova pericial dos documentos e arquivos eletrônicos que acompanham a impugnação.

O autuante presta informação fiscal às fls. 154/155 dos autos. Diz que as infrações 02, 05 e 06 não foram contestadas e não serão objeto de análise. As infrações 01, 03 e 04 foram total ou parcialmente impugnadas.

Quanto à infração 01, afirma que o defendente alegou que tem direito ao aproveitamento do crédito integral destacado nas notas fiscais de entradas, entretanto, a saída interna posterior destas mercadorias (insumos agropecuários) está sujeita à redução de base de cálculo, de forma que a alíquota aplicada seja 4%, conforme art. 310, I, “b” do RICMS-BA/2012, que trata desta situação. Mantém a infração 01.

Sobre a infração 03, repete a alegação defensiva de que os documentos fiscais constantes no levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado foram inutilizados, sendo anexadas duas cópias de tela de computador nas quais as notas 46.940 e 466956, de 06/11/2018 constam como inutilizadas no sistema do contribuinte.

Ressalta que o defendente não discriminou todas as notas fiscais que deveriam ser desconsideradas por estarem canceladas em seu sistema, e as duas notas fiscais apresentadas não constam do levantamento fiscal. Mantém a exigência fiscal.

Em relação à infração 04, diz que o contribuinte alegou que foi recolhido o imposto referente às Notas Fiscais 1283, 4220, 1301, 1517, 2482, 15, 1307, 3545, 70, 1525, 21541, 49367, 177134 e 39119, tendo sido apresentada planilha deduzindo os valores pagos (fls. 129 a 131) e cópia do livro Registro de Apuração da EFD dos meses 04, 05, 06, 10 e 11 de 2018 (fls. 132 a 151).

Informa que após análise dos documentos apresentados, concorda com o pleito do contribuinte. Elaborou planilha com o imposto devido nesta infração 04, devidamente corrigido.

À fl. 161 do PAF, o autuado foi intimado via DT-e da informação fiscal e dos novos demonstrativos acostados aos autos pelo autuante, constando como data de ciência e de leitura, 14/02/2020, e não se manifestou.

Na sessão de Julgamento, foi realizada sustentação oral por videoconferência pela advogada, Dra. Ana Paula Alvarenga Dassie, OAB-ES Nº 33.310.

## **VOTO**

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à 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 ao argumento defensivo de que houve equívoco no enquadramento legal, ressalto que se houvesse erro na indicação de dispositivos da legislação tributária, o que no presente processo não foi constatado, não implicaria em nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF-BA/99, considerando que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade em caso de erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Quanto ao mérito, em relação às infrações 02, 05 e 06, o impugnante informou que reconhece os erros havidos na contabilização, portanto, não contestou o valor do principal apurado pelo autuante, questionando apenas o valor das multas que lhe foram impostas. Dessa forma, não há lide a ser decidida quanto ao mérito dos mencionados itens do Auto de Infração.

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de maio a dezembro de 2018.

De acordo com a descrição dos fatos, trata-se de produtos agropecuários para revenda com redução de base de cálculo, de forma que a alíquota efetiva seja 4%.

Observo que em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve verificar o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização desses créditos, e o levantamento fiscal é efetuado observando os limites ou condições para sua utilização, conforme estabelece a legislação pertinente.

Na informação fiscal, o autuante disse que a saída interna das mercadorias (insumos agropecuários), está sujeita à redução de base de cálculo, de forma que a alíquota aplicada seja 4%, conforme art. 310, I, “b” do RICMS-BA/2012, que trata desta situação:

Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração, quando a operação de que decorrer a saída do produto resultante:

(...)

b) for tributada com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, a vedação será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;

O defendente alegou que o ICMS é apurado de forma não-cumulativa e que os produtos foram recebidos do Estado do Espírito Santo, com base de cálculo reduzida em 60%, na forma do art. 70, inciso VII, “a” do Regulamento de ICMS daquele Estado.

Disse que o ICMS pago na entrada das mercadorias, equivale à tributação final de 4.8% (quatro, ponto oito por cento), sendo este o resultado da multiplicação da alíquota (12%), pela base efetivamente devida. A fiscalização, diante da constatação de que a alíquota de saída para os mencionados produtos no Estado da Bahia é de 4% (quatro por cento), entendeu que o crédito presumido a que faz jus o impugnante teria que ser limitado a este percentual (4%).

Observo que deve ser feito o estorno do crédito fiscal utilizado por ocasião da entrada de mercadorias, cujas saídas ocorreram com o benefício da redução de base de cálculo, de forma que a alíquota aplicada seja 4%. Ou seja, não se trata exclusivamente de redução da base de cálculo, mas sim de redução da carga tributária.

Vale ressaltar, que o § 8º art. 29 da Lei nº 7.014/96, estipula o limite percentual do crédito em caso de redução da carga tributária:

Lei nº 7.014/96:

Art. 29.

...

§ 8º Quanto à utilização do crédito fiscal relativo ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga.

A Nota Fiscal 011.499, acostada aos autos pelo defendente (fl. 120 do PAF), para comprovar suas alegações, indica que foi utilizada a alíquota de 12% sobre a base de cálculo reduzida, conforme apurado pelo autuante, confirmado pelo contribuinte nas razões de defesa, e os valores constantes no mencionado documento fiscal são exatamente aqueles apurados no levantamento fiscal às fls. 08 a 12 dos autos, tendo sido apurada a diferença correspondente ao crédito utilizado indevidamente.

Portanto, a exigência de estorno de crédito é legalmente prevista, considerando o limite percentual equivalente à carga tributária. Neste caso, concluo pela subsistência desta infração, considerando que a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios mediante documento fiscal idôneo que atenda a todas as exigências da legislação pertinente. Mantida a exigência fiscal.

Infração 03: Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2018).

A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível.

O autuado alegou que os documentos fiscais constantes desta infração, constam como inutilizados no seu gerenciador, como fazem prova os documentos que acostou aos autos (fls. 126/127).

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que foram anexadas pelo defendente duas cópias de tela de computador, nas quais, as notas 46.940 e 466956, de 06/11/2018, constam como inutilizadas no sistema do contribuinte.

Disse que as duas notas fiscais apresentadas não constam do levantamento fiscal, e que o autuado não discriminou outras notas fiscais que deveriam ser desconsideradas, por estarem canceladas em seu sistema.

Acato as informações prestadas pelo autuante, considerando que se trata de comprovação que deveria ser indicada e apresentada pelo defendente, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do RPAF-BA/99. Assim, concluo pela subsistência deste item da autuação fiscal.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, abril a novembro de 2018.

É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

O autuante informou que o defendente alegou que foi recolhido o imposto referente às Notas Fiscais 1283, 4220, 1301, 1517, 2482, 15, 1307, 3545, 70, 1525, 21541, 49367, 177134 e 39119, tendo sido apresentada planilha deduzindo os valores pagos (fls. 129 a 131) e cópia do livro Registro de Apuração da EFD dos meses 04, 05, 06, 10 e 11 de 2018 (fls. 132 a 151). Após análise dos documentos apresentados, concordou com o pleito do contribuinte e elaborou planilha com o imposto devido nesta infração, devidamente corrigido, conforme fls. 156/157, apurando o débito total de R\$2.468,24.

Vale ressaltar, que à fl. 161 do PAF, o autuado foi intimado via DT-e da informação fiscal e dos novos demonstrativos acostados aos autos pelo autuante, constando como data de ciência e de leitura, 14/02/2020, e não se manifestou.

Acato as informações prestadas pelo autuante e concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$2.468,24, conforme demonstrativo às fls. 156/157 do PAF.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o

que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais e enquadramento legal, conforme estabelece o art. 42 da Lei 7.014/96.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

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

### **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 **269362.0009/19-4**, lavrado contra **COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$108.048,35**, acrescido das multas de 60% sobre R\$60.564,29, e 100% sobre R\$47.484,06, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “d”, “f”, VII, “a” e inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA