

**PROCESSO** - A. I. Nº 281394.0201/15-5  
**RECORRENTE** - COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL - COOAB  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0177-02/16  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS / DAT SUL (EXTREMO SUL)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 02/09/2022

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0218-11/22-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. O autuado não comprovou que a ilicitude apontada na autuação não implicou em descumprimento de obrigação principal, condição indispensável para afastar a exigência do imposto e aplicação exclusivamente da multa. Provado que a empresa possuía saldo credor no período da autuação. Excluídos o ICMS lançado, mantendo apenas o montante das multas, que deverão preservar os seus valores originalmente lançados. Infração parcialmente elidida. Reformada decisão de piso; 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRATAÇÃO DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. A lei atribui ao contratante de serviço de transporte, prestado por autônomo, a condição de sujeito passivo por substituição, sendo o contratante inscrito na condição de contribuinte normal. Infração caracterizada. Como não houve a retenção do imposto exigido, foi feita a readequação da multa para o tipo previsto no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, reduzindo o seu percentual para 60%. Reformada a decisão de piso; 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das saídas omitidas for superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto sobre a diferença de saídas. Infração parcialmente elidida. Reformada a decisão de piso. Afastadas as preliminares de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 2ª JF Nº 0177-02/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2015, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$994.085,85, em razão de seis infrações distintas, sendo objeto do presente recurso apenas as infrações 01, 05 e 06, descritas a seguir.

***Infração 1 - 01.02.03.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de março, abril, julho e novembro de 2014. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$ 4.184,09, mais multa de 60%.*

...

**Infração 5 - 07.09.01.** Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de janeiro a março e maio a novembro de 2014. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$ 148.859,88, mais multa de 150%.

**Infração 6 - 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 por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2014, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$ 839.705,66, mais multa de 100%.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 21/10/2016 (fls. 273 a 283) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

#### **“VOTO**

*Ao se pronunciar sobre a informação fiscal, o autuado suscitou a nulidade do lançamento por afronta ao disposto no artigo 43 do RPAF/99, pois considera que o Auto de Infração contém seis ilícitos fiscais relacionados a tributos diversos.*

*Efetivamente, o disposto no artigo 43 do RPAF/99 veda a lavratura de um mesmo Auto de Infração referente a tributos diversos. Contudo, a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado não merece prosperar, pois o Auto de Infração em comento trata exclusivamente de ilícitos fiscais referentes ao ICMS, não havendo qualquer outra espécie de tributo neste lançamento tributário de ofício. Dessa forma, afasto essa preliminar de nulidade.*

*As infrações imputadas ao autuado foram descritas de forma clara e precisa, tendo o autuante acostado aos autos cópia impressa e em meio magnético dos demonstrativos que embasaram o lançamento, sendo que o autuado recebeu cópia desses demonstrativos, conforme recibo assinado pelo seu representante legal. O lançamento encontra-se revestido das formalidades legais previstas, não ensejando qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do sujeito passivo. Não há, portanto, vício capaz de macular de nulidade o Auto de Infração ou o correspondente processo administrativo fiscal.*

*Na Infração 1, o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, tendo o fato ocorrido no meses de março, abril, julho e novembro de 2014. Em razão desse ilícito fiscal, foi lançado ICMS no valor de R\$ 4.184,09, acrescido de multa de 60%, tendo o autuante indicado o art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, como sendo o dispositivo da multa que foi aplicada.*

*A acusação imputada ao autuado está claramente demonstrada nas planilhas elaboradas pelo autuante e acostadas às fls. 13 a 16 dos autos. Em sua defesa, o sujeito passivo não nega que lançou em sua escrita os referidos créditos, porém argumenta que não os utilizou para fins de abatimento da sua conta corrente fiscal, bem como salienta que a escrituração de créditos fiscais não significa a utilização desses créditos.*

*Até 27/11/07, o posicionamento preponderante neste Conselho de Fazenda era que o registro do crédito fiscal já configurava a sua utilização, uma vez que o crédito fiscal tem a natureza meramente escritural. Assim, as decisões deste Conselho eram majoritariamente no sentido de que, ocorrendo a escrituração indevida de crédito fiscal, deveria ser exigido o imposto acrescido da multa de 60%, sem prejuízo do estorno correspondente, nos termos do art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, com a redação então vigente, cujo teor transcrevo a seguir:*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*[...]*

*VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal:*

*a) quando da utilização indevida de crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno;*

*Todavia, com o advento da Lei nº 10.847, de 27/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, o art. 42, VII, “a”, passou a ter a seguinte redação:*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*[...]*

*VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, **que não importe em descumprimento de obrigação principal**, sem prejuízo da exigência do estorno: (grifo nosso)*

*a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*

*Além da alteração citada acima, a Lei nº 10.847/07 acrescentou a alínea “f” ao inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, o qual passou a ter a seguinte redação:*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*[...]*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, **inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal**; (grifo nosso)*

*Da interpretação desses dispositivos legais acima transcritos, depreende-se que quando a escrituração do crédito fiscal não acarretar descumprimento de obrigação tributária principal, deverá ser aplicada apenas a multa de 60% do valor do crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do imposto - art. 42, VII, "a". Quando o lançamento do crédito fiscal implicar em descumprimento de obrigação principal, deverá ser exigido o imposto que deixou de ser recolhido, acrescido da multa de 60% - art. 42, II, "f".*

*Dessa forma, a aplicação do inciso VII, alínea "a", ou do inciso II, alínea "f", ao caso em análise depende da exclusividade da comprovação de que a utilização do crédito fiscal acarretou, ou não, descumprimento de obrigação principal, ou seja, em falta de pagamento de imposto.*

*Tendo em vista que se trata de registro feito pelo próprio autuado em seus livros fiscais, cabe a este o ônus de provar que os créditos fiscais lançados indevidamente na sua escrita fiscal não implicou falta de pagamento de imposto, conforme foi alegado na defesa. Nos termos do art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*Ressalto que não há motivo para a realização de diligência, pois, nos termos do art. 147, II, "b", do RPAF/99, não deverá ser realizada diligência para verificar fatos vinculados à escrituração fiscal do próprio contribuinte e cuja prova ou sua cópia poderia ter sido por ele juntada aos autos.*

*A alegação defensiva de que o autuado não é um estabelecimento agropecuário, mas sim uma cooperativa, não se mostra capaz de elidir a infração em comento, pois esse fato não descaracteriza a sua condição de contribuinte do ICMS.*

*No caso concreto em análise, o autuado não trouxe aos autos a indispensável comprovação de que a utilização indevida de crédito fiscal não acarretou descumprimento de obrigação principal. Dessa forma, a infração resta caracterizada e é devido o imposto lançado de ofício, bem como é cabível a multa indicada na autuação. Contudo, de ofício, retifico o enquadramento legal da multa de 60% indicada pelo autuante, prevista no art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96, para a penalidade de 60% capitulada no art. 42, II, "f", da mesma Lei.*

*Quanto à Infração 2 - falta de pagamento de ICMS decorrente da diferença de alíquota -, o autuado alegou que a operação relacionada nesse item do lançamento teve a diferença de alíquota recolhida conforme documentos que apresentou. Na informação fiscal, o autuante acatou o argumento defensivo e afirmou que "Portanto, não há o que cobrar" nessa infração.*

*Foi correto o posicionamento do autuante na informação fiscal, pois os documentos trazidos na defesa (fls. 70 a 72) comprovam o pagamento do imposto em questão antes do início da ação fiscal. Dessa forma, a Infração 2 não subsiste.*

*Nas Infrações 3 e 4, o autuado foi acusado de ter dado entrada de mercadorias tributáveis e não tributáveis, respectivamente, sem o devido registro na sua escrita fiscal. O defendente alega que a falta de registro não leva à presunção de que houve sonegação de entrada de mercadorias, pois os valores das notas fiscais não registradas são irrisórios e, além disso, não se sabe se as mercadorias lhe foram direcionadas. Alega que o emissor as notas fiscais tem a responsabilidade de enviar o XML ao destinatário, pois sem esse envio fica sem saber se houve a emissão da nota fiscal. Também alega que o autuante não lhe solicitou a apresentação do livro Diário, anexa aos autos CD com cópia do livro Diário.*

*Não se sustenta o argumento defensivo atinente à presunção de sonegação, pois nas Infrações 3 e 4 o autuante não lançou imposto com base em presunção legal, mas sim indicou multas por descumprimento de obrigação tributária acessória.*

*O fato de os valores consignados nas notas fiscais serem "irrisórios", como afirmou o autuado, não possui o condão de elidir as infrações em comento, pois as irregularidades apuradas tratam de descumprimento de obrigação acessórias, sendo que as multas indicadas na autuação são proporcionais aos valores comerciais das mercadorias não registradas.*

*As infrações estão demonstradas nas planilhas de fls. 22/23 (Infração 3) e 25/26 (Infração 4), nas quais estão elencadas as notas fiscais eletrônicas emitidas com destino ao autuado e que não foram registradas na sua escrita fiscal. Nessas planilhas, constam as chaves das notas fiscais eletrônicas não registradas, o número e data dos documentos fiscais, o CNPJ do emitente, a unidade da Federação do emissor, os valores das mercadorias e as multas que foram indicadas para essas duas infrações.*

*Consultando por amostragem as notas fiscais eletrônicas em questão no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, constata-se que as operações eram destinadas ao autuado, eram referentes a clientes habituais do impugnante, sendo que muitas dessas operações tratam de devoluções de vendas.*

*O argumento defensivo de que o emitente das notas fiscais deveria ter enviado ao autuado cópias das notas fiscais para comprovar a emissão não procede, pois as operações relacionadas na autuação não se tratam de operações sujeitas à confirmação por parte do destinatário, como ocorre no caso de álcool e de farinha de trigo (artigos 63 e 65 do RICMS/12).*

*Alega o autuado que o seu livro Diário não foi solicitado pelo autuante, bem como acosta ao processo CD com cópia do livro Diário. Todavia, essa alegação defensiva não elide as Infrações 3 e 4, pois esses dois itens do lançamento tratam de entrada de mercadorias tributáveis e não tributáveis “sem o devido registro da escrita fiscal” e, no entanto, o livro Diário não é um livro fiscal. O livro contábil Diário serviria para comprovar a contabilização das mercadorias, mas não para substituir a escrita fiscal.*

*As notas fiscais eletrônicas relacionadas nas Infrações 3 e 4 são idôneas e constituem comprovação das operações nelas consignadas. Uma vez que o autuado não registrou tais notas fiscais eletrônicas em sua escrita fiscal, restou comprovado o descumprimento de obrigação tributária acessória e, em consequência, as Infrações 3 e 4 restaram caracterizadas.*

*Contudo, em relação à Infração 3, apesar de a acusação restar caracterizada, de ofício e com fulcro no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, retifico a multa de 10% indicada nesse item do lançamento, a qual passa para 1%, uma vez que o inciso IX do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, DOE de 11/12/2015, efeitos a partir de 11/12/2015, passando a ter a seguinte redação:*

*IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;*

*Em face ao acima exposto, a Infração 3 é subsistente, porém, a multa indicada nessa infração, por força do que dispõe o art. 106, II, “c”, do CTN, combinado com a nova redação dada ao inc. IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, pela Lei nº 13.461/15, passa de R\$ 700,60 para R\$ 70,06, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma:*

Data de Ocorrência	Base de Cálculo	Multa (%)	VALOR (R\$ )
28/02/2014	636,41	1%	6,36
31/03/2014	318,19	1%	3,18
31/05/2014	43,51	1%	0,44
31/07/2014	5,18	1%	0,05
30/09/2014	3.463,80	1%	34,64
31/10/2014	1.305,20	1%	13,05
30/11/2014	1.202,72	1%	12,03
31/12/2014	31,00	1%	0,31
Valor da Infração 3			70,06

*Quanto à Infração 5, a qual trata da falta de recolhimento de ICMS retido relativamente às prestações de serviços de transportes efetuados por autônomos ou por empresas transportadoras não inscritas neste Estado, o autuado afirma que a autuação teria descaracterizada orientação que lhe foi dada por auditor fiscal da SEFAZ-BA a ser tomada quando o frete for CIF, bem como faz alusão ao Parecer DITRI nº 05976/2010.*

*Além de não estar comprovado nos autos que a falta de recolhimento do ICMS retido tenha sido decorrente de orientação dada ao autuado por algum preposto da Secretaria da Fazenda, há que se ressaltar que a matéria tratada na infração em tela está claramente definida na legislação e, portanto, esse argumento não se mostra capaz de elidir a infração em comento.*

*Quanto ao Parecer nº 05976/2010, acostado às fls. 73 e 74, em primeiro lugar observo que se trata de resposta a uma consulta que tinha sido formulada por um contribuinte que atuava na “extração e britamento de pedras e outros materiais para construção e beneficiamento associado”, portanto, um contribuinte diverso do autuado e, por consequência, a resposta dada àquela consulta não vincula o autuado. Em segundo lugar, o entendimento contido naquele Parecer, em momento algum, exonera o remetente das mercadorias de recolher o ICMS que foi retido nas prestações realizadas por transportador autônomo, senão vejamos o que consta no penúltimo parágrafo daquele citado Parecer:*

*“Por outro lado, sendo o transporte efetuado por transportador autônomo, o valor do frete, bem como do respectivo imposto a ser retido pelo remetente, deverá ser indicado separadamente Nota Fiscal de Saída, e não comporá a base de cálculo do imposto incidente na operação próprio do remetente, não sendo, portanto, alcançado pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo estabelecida no RICMS-BA/97, art. 82, inciso III.” (grifo não do original)*

*O autuado também alega que, nas operações realizadas a preço CIF, o valor do frete já está incluso no valor das mercadorias e, portanto, não haveria necessidade de recolher o ICMS retido.*

*Há que se observar que os serviços de transporte em tela foram prestados por transportadores autônomos e que houve a retenção do ICMS incidente sobre esses fretes, conforme se depreende da consulta das notas fiscais no Portal da Nota Fiscal Eletrônica. Dessa forma, o argumento defensivo acima não merece acolhimentos, uma vez que o imposto que foi retido pelo autuado tem que ser recolhido, no prazo regulamentar, em favor do Estado da Bahia.*

*O fato de o autuado ter consignado nas notas fiscais as observações previstas no art. 646 do RICMS-BA não o desonera de recolher o ICMS que foi retido. Até pelo contrário, as observações consignadas nas notas fiscais comprovam a retenção do imposto, o qual pertence ao Estado da Bahia, ao qual deveria ter sido recolhido no prazo previsto.*

*Assevera o defendente que não houve prejuízo para o Estado, pois o imposto foi recolhido com antecedência, conforme os documentos que diz ter anexado ao processo. Essa tese defensiva não se sustenta, pois o imposto retido não foi recolhido. A alegação de que teria sido juntado ao processo comprovante do pagamento do imposto não procede, pois, nem nos anexos ou nos CDs trazidos na defesa e no pronunciamento posterior, há qualquer comprovação de pagamento do ICMS que foi retido.*

*Quanto à suposta duplicidade do ICMS sobre o frete, tal argumento não procede conforme já demonstrado acima.*

*Em face ao acima exposto, restou demonstrado que o autuado, inscrito na condição de empresa normal, deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente a prestações de serviço de transporte efetuadas por autônomos ou empresas transportadoras não inscritas neste Estado. Em consequência, a Infração 5 é subsistente.*

*Na Infração 6, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS em decorrência de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido a irregularidade apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria no exercício fechado de 2014, conforme demonstrativos às fls. 31 a 43 dos autos.*

*Visando desconstituir a acusação que lhe foi imposta, o defendente afirma que: não houve contagem das mercadorias fisicamente existentes em estoques; não foi considerado o estoque inicial de café cru em grãos existente em 2013; sacarias novas de juta, com o uso, acabam se tornando sacarias usadas; não foram considerados os estoques iniciais e finais de sacarias de juta. Também foram apresentados demonstrativos e tabelas.*

*A alegação defensiva de que não houve a contagem das mercadorias fisicamente existentes em estoques não se sustenta, pois o levantamento quantitativo em questão foi realizado no exercício fechado de 2014, tendo o autuante tomado como ponto de partida os estoques inicial e final escriturados no livro Registro de Inventário do autuado. Apenas se o levantamento quantitativo tivesse sido realizado em exercício aberto, é que se faria a contagem das mercadorias existentes fisicamente em estoques.*

*Efetivamente, no levantamento quantitativo de estoques realizado pelo autuante não constam os estoques inicial e final dos produtos relacionados na autuação - códigos 2527, 2528, 2642 e 3213 -, conforme se pode observar no demonstrativo de fl. 31. Contudo, esse fato não quer dizer que o autuante tenha se equivocado, pois o livro Registro de Inventário do autuado atesta a inexistência de estoque desses produtos, conforme as fotocópias de fls. 251 a 254, obtidas da EFD do autuado.*

*Ressalto que o livro Registro de Inventário impresso, cuja cópia foi gravada no CD de fl. 258, não possui o condão de descaracterizar a EFD apresentada pelo defendente e acostada aos autos. Também saliento que o caso em tela é resolvido com o livro Registro de Inventário, apresentado através da EFD. Assim, não há qualquer pertinência a alegação defensiva quanto à obrigação de apresentação do livro Registro de Controle da Produção e dos Estoques.*

*Afirma o defendente que as sacarias novas de juta, após a sua utilização, se transformam em usadas. Entretanto, essa óbvia afirmação não se mostra capaz de elidir a omissão de operações de saídas de sacaria de juta nova (código 2642), pois: ao se examinar o demonstrativo de fl. 31, constata-se que não havia estoques inicial e final desse produto; durante o exercício de 2014, o autuado adquiriu 214.448 unidades e deu saída a apenas 112.373 unidades; considerando a inexistência de estoque em 31/12/14, fica evidente a omissão de 102.075 unidades, independentemente do fato de que a sacaria nova se transforma em usada.*

*Conforme o demonstrativo apresentado pelo autuado em sua defesa (fl. 52), as quantidades das entradas e das saídas de café cru em grãos apuradas pelo autuante são iguais às citadas na defesa, isso é: entradas de 225.164 sacas e saídas de 206.661 sacas. Assim, não há controvérsia quanto a essas quantidades, bem como as notas fiscais citadas nos anexos 5 e 6 da defesa não trazem qualquer fato novo. Ressalto, no entanto, que as notas fiscais citadas nos anexos 5 e 6 são referentes a operações de entradas, portanto, inservíveis para elidir*

omissões de saída.

O demonstrativo das operações com sacarias de juta usadas, apresentado pela defesa à fl. 52, e as notas fiscais trazidas nos anexos 7 e 8 da defesa não são capazes de elidir a infração em comento, pois, em relação a essa espécie de mercadoria foi apurada omissão de entradas e não houve exigência de imposto.

Os anexos 9 a 19 da defesa tratam de sacarias de juta novas, mercadorias em relação à qual foi apurada omissão de saídas e foi exigido imposto na infração em comento. Contudo esses demonstrativos não elidem a autuação, pois: os anexos 9 e 10 são referentes a operações de entradas, portanto, incapazes de elidir a omissão de saída; os anexos 11 a 17 são atinentes a operações de saídas, porém os documentos fiscais citados nesses anexos já foram incluídos no levantamento quantitativo pelo autuante.

Assim, os argumentos defensivos, os demonstrativos e os anexos trazidos na defesa não se mostram capazes de invalidar o levantamento quantitativo de estoque realizado pelo autuante. Em consequência, restou demonstrado nos autos a ocorrência de omissão de operações de saídas e de entradas de mercadorias tributáveis, no exercício fechado de 2014, sendo a diferença de saída a de maior expressão monetária. Nessa situação, deve ser exigido o imposto correspondente à omissão de saída, tendo em vista que a diferença de saídas constitui comprovação suficiente da realização de operações sem o pagamento do imposto. Infração 6 subsistente.

No que tange à solicitação defensiva para que as intimações e ou notificações acerca do presente processo sejam encaminhadas à sede administrativa da requerente, situada na Av. João XXIII, 08, Centro, São Gabriel da Palha - ES, CEP 29.780-000, nada obsta o atendimento de tal pleito, porém ressalto que o não atendimento a esse pedido não prejudicará a validade da intimação, desde que feita em conformidade com o disposto no artigo 108 do RPAF-BA/99.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor total de R\$ 993.371,19, conforme o demonstrativo abaixo:

INFRAÇÕES	A. I.	JULGAMENTO	DEVIDO
1	4.184,09	Procedente	4.184,09
2	84,12	Improcedente	0,00
3	700,60	Proc. Parte	70,06
4	551,50	Procedente	551,50
5	148.859,88	Procedente	148.859,88
6	839.705,66	Procedente	839.705,66
Total	994.085,85	--	993.371,19

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 298 a 311, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Quanto à Infração 01, afirma que o lançamento possui vício insanável em sua capitulação e motivação, pois o agente fiscal utilizou como argumento para o lançamento a seguinte descrição “utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto”. Advoga a tese de que o simples fato de os créditos serem lançados na escrita fiscal do contribuinte não é sinônimo da utilização dos mesmos, não se enquadrando, assim, no tipo legal citado.

Argumenta que somente haveria legalidade no lançamento se o agente fiscal tivesse descrito com detalhes quais créditos foram utilizados indevidamente pela recorrente. Cita, ademais, que é fato incontroverso nos autos que a recorrente é uma Cooperativa e apesar de possuir créditos tributários, não gera nenhuma despesa dedutível do ICMS que pudesse servir de objeto para a compensação do referido imposto. Assegura que os documentos constantes dos autos são mais que suficientes para comprovar que a recorrente não realizou qualquer compensação tributária, e ainda que não o fosse, o lançamento carece de legalidade, pois não é claro e tipifica sanção na qual não incorreu a recorrente. Transcreve julgado do Conselho de Contribuintes da União Federal, em apoio ao seu ponto de vista.

Nessa linha, conclui que deve ser declarado improcedente o lançamento por vício insanável de capitulação e motivação.

Quanto à Infração 05, afirma que, novamente, há nítido descompasso entre o enquadramento legal e sua motivação, pois os dispositivos mencionados, no auto de infração, dizem respeito à

responsabilidade por substituição quando “os valores referentes ao frete ou seguro não forem conhecidos pelo sujeito passivo”. Argumenta, contudo, que nem de longe esse é o caso da recorrente já que todos os valores referentes ao frete e seguro são conhecidos pela cooperativa transportadora. A questão é, contudo, que a mesma não possui domicílio fiscal neste Estado, o que atrai a responsabilidade da recorrente para efetuar o recolhimento na qualidade de substituta.

Alega que, além da inconsistência acima comprovada, o lançamento não observou a regra contida no art. 439 do RICMS (cujo texto reproduz), que disciplina o procedimento de informação e recolhimento do tributo no caso do transporte de mercadorias vendidas a Preço CIF. Assegura que não há, no regulamento de ICMS/BA outra forma de lançamento do Frete CIF senão a contida no art. 439. Conclui, portanto, que não há justificativa para o lançamento ora recorrido.

Ademais, afirma que os documentos anexos ao presente recurso comprovam de forma detalhada toda a operação realizada pela recorrente, não deixando margem de dúvida sobre a legalidade e idoneidade do procedimento fiscal e operacional da recorrente.

Assim, entende que é insubsistente o lançamento também neste tópico.

Quanto à Infração 06, afirma que, no tocante a este item da infração, o agente fiscal utilizou-se das informações contidas no livro de Registro de Inventário no exercício de 2014, sem efetuar qualquer contagem física do estoque da recorrente (fato incontroverso nos autos). Explica que o auditor não observou ainda os saldos de estoque de anos anteriores constantes do referido livro para fins de conferência. Assim, a decisão recorrida, ao manter a acusação fiscal, alegou basicamente que seria obrigação da recorrente encaminhar-lhe a escrituração do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Argumenta, contudo, que a referida exigência somente seria válida a partir de 1º de janeiro de 2018, nos termos do ajuste SINIEF nº 8 de 02.10.2015, cuja Cláusula Primeira reproduz. Alega que não é lícito ao agente fiscal exigir a Escrituração Fiscal Digital – EFD de forma completa, pois não há previsão legal para tanto, pelo menos até janeiro de 2018.

Assegura que o Livro Registro de Inventário, em anexo, comprova de maneira cristalina inexistir qualquer diferença de estoque havida nos armazéns da recorrente, já que contém todo o histórico do estoque da recorrente desde sua abertura no ano de 2001 até a presente data. Como corolário, não há qualquer diferença nos estoques da recorrente a ensejar lançamento de tributo por presunção.

Ademais, alega que a contagem física do estoque é condição indissociável para a correta determinação da infração, conforme entendimento exarado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0183-12/14, cuja ementa reproduz, em apoio ao seu ponto de vista.

Conclui, portanto, que é nulo o lançamento também neste tópico.

Quanto às multas, entende que perfazem verdadeiro confisco do patrimônio da recorrente, pois é 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. Transcreve a doutrina de Ricardo Corrêa Dalla em apoio ao seu ponto de vista.

Argumenta que, no caso concreto dos autos, a manutenção da multa como imposta, determinará o fim das atividades comerciais da recorrente, levando-a a bancarrota. Colaciona julgado do STJ, da relatoria do ministro Sálvio Figueiredo, em apoio à sua tese.

Defende que tal imposição fere, também, o princípio da inconfiscabilidade disposto na Carta Magna de 1988. Transcreve o texto do inciso IV, do art. 150 da CF/88. Nesse diapasão, entende que a presente imposição por infração resta despida de qualquer legalidade e constitucionalidade, devendo ser reduzida a valor pertinente e não confiscatório.

Pelo exposto, requer seja recebido e acolhido o presente recurso, para reformar o v. Acórdão JJF

nº 0177-02/16, proferido pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, declarando sua nulidade e a insubsistência do lançamento ora recorrido.

Sucessivamente, caso assim não entenda este Conselho, requer que seja reduzido o valor do auto em questão, trazendo as multas ora impostas para montante pecuniário que respeite os parâmetros da legalidade e proporcionalidade.

Nesses termos, pede deferimento.

Pautado para julgamento na sessão do dia 14/09/17, após adiamentos sucessivos, a 2ª CJF, deliberou, na sessão ordinária do dia 20/09/2017, considerando a necessidade de esclarecimento acerca da ocorrência, ou não, de retenção do ICMS incidente sobre as prestações de serviços de transporte tomados, bem como a validação dos estoques de café conilon existentes no estabelecimento autuado, por baixar o presente processo em diligência, com vistas a que o autuante adotasse as seguintes providências:

**RELATIVAMENTE À INFRAÇÃO 05:**

1. Confrontar os comprovantes de transferência bancária relativos aos meses de janeiro a novembro de 2014 (folhas 361/362, 556/557, 703/704, 759/760, 785/786, 814/815, 1053/1054, 1079/1080 e 1113/1114) com o valor total lançado nos respectivos conhecimentos de transporte (cuja relação se encontra acostada às folhas subsequentes a cada um dos comprovantes indicados), com fins de verificar se o somatório desses últimos valores coincide com os valores totais depositados mês a mês;
2. Verificar, por amostragem, se a relação referida no item anterior guarda correspondência com os documentos fiscais acostados às folhas subsequentes do presente processo;
3. Caso haja correspondência, avaliar se, do valor efetivamente pago (relativo aos serviços de transporte), houve dedução do ICMS sobre o frete ou, ao contrário, se o valor foi totalmente repassado através da transferência bancária citada no item "1" acima;
4. Caso haja necessidade, deve-se intimar o sujeito passivo para que apresente a documentação que venha a se revelar necessária.

**RELATIVAMENTE À INFRAÇÃO 06:**

1. Intimar o sujeito passivo a apresentar as provas de que as quantidades de café em estoques não estavam zeradas no dia 31/12, dos exercícios de 2013 e 2014.

Intimado, o Sujeito Passivo acostou documentação conforme folhas 1524/2309.

À folha 2334, foi cumprida a diligência, tendo o Autuante informado o seguinte.

Informou que confrontou os comprovantes de transferência bancária, relativos aos meses especificados, com o valor total lançado nos respectivos conhecimentos de transporte. Atestou que a relação referida guarda correspondência com os documentos fiscais acostados ao processo, tendo informado que, do valor relativo aos serviços de transporte, não houve nenhuma dedução, com o seu montante total sendo repassado mediante transferência bancária.

Informa, ainda, que intimou o Contribuinte a apresentar as provas de que as quantidades de café, em estoques, não estavam zeradas, no dia 31/12/13 e 31/12/14, conforme folha 2310. Informa que o Contribuinte apresentou documentos às folhas 1524/2309.

Explica que as EFD's utilizadas na fiscalização (folhas 2313/2333) registram estoques de café zerados. Informa, ainda, que as EFD's de fevereiro/14 e fevereiro/15 foram retificadas, conforme folha 2312.

Por fim, informa que o Contribuinte não possui ECD para o período, conforme folha 2311.

Às folhas 2340/2343, o Sujeito Passivo apresenta manifestação aduzindo o que segue.

Afirma vislumbrar, da conclusão à diligência em questão, que restou devidamente comprovado que os valores destacados nos documentos fiscais relativos ao frete foram integralmente repassados para a transportadora. Nesse contexto, além da correção do procedimento efetuado pela recorrente nos moldes do art. 439 do RICMS, entende restar comprovado que não houve nenhuma apropriação dos referidos valores, tornando assim inquestionável a correção do



procedimento efetivado.

No tocante ao estoque, afirma que anexou aos autos cópias extraídas da sua escrituração fiscal digital (SPED-Fiscal) e livro Razão, discriminadas mês a mês, no período de janeiro/2012 a dezembro/2015. Colacionou também termo de encerramento de fiscalização havida em 22.09.2017, cujo objeto abarcou os estoques até a data de 31.12.2016. Garante que, como demonstraram os referidos documentos, tomando-se como ponto de partida o estoque de dezembro/2012, foram adicionadas todas as entradas de café, seja por armazenagem (sem a operação financeira, pois trata-se apenas da guarda do produto do sócio) ou pelas compras efetivas (com operação financeira espelhada no livro Razão).

Desta adição, alega que foram deduzidos os retornos aos associados por ocasião das vendas à cooperativa, (que também não possuem operação financeira), bem como as transferências e/ou vendas ao mercado (espelhadas no livro Razão). Efetuadas as operações acima, tem-se o resultado dos valores finais de estoque apurado mensalmente.

Observa, ainda, que se não possuísse estoque anterior, não seria possível apurar as quantidades mensais de estoque. Outra prova da existência de estoque anterior é o fato de que em auditoria realizada pela SEFAZ/BA até a data de 31.12.2016, foi verificado um estoque de 58.704 sacas; o que por óbvio, sem saldos de estoque anterior, seria impossível de se aferir.

Ressalta que as divergências havidas entre a apuração fiscal encerrada em 22.09.2017 e os registros da recorrente são insignificantes comparando-se ao volume de café movimentado, bem como podem ter ocorrido por diversos motivos, a exemplo de perdas ou danificação de sacas.

Nesse contexto, apresenta o seguinte gráfico de evolução anual dos estoques da recorrente:

Estoque anual final	Quantidade
31.12.2012	21.811 sacas
31.12.2013	50.743 sacas
31.12.2014	63.738 sacas
31.12.2015	62.432 sacas
31.12.2016	58.704 sacas

Informa que as EFD's foram devidamente retificadas como demonstrado às fls. 2.311 dos autos.

No que tange a Escrituração Contábil Digital – ECD, afirma que efetuou a entrega da mesma em 27.04.2018, como faz prova o recibo e CD em anexo.

Conclui, assim, que, diante do exposto, restou devidamente comprovado através dos livros e registros fiscais (SPED) adunados aos autos, em especial o livro razão, a existência dos estoques anuais da recorrente, elidindo assim qualquer alegação de inexistência de estoques. Os arquivos retificados constantes dos autos, por sua vez, comprovam a existência dos estoques e seus quantitativos, evidenciando que no caso concreto dos autos, houve naquele momento apenas o descumprimento de obrigação acessória (erro e/ou ausência do envio do livro).

Nesse diapasão, reitera o pedido de provimento do Recurso Voluntário interposto.

N. Termos, pede deferimento.

À folha 2346, o Autuante presta uma nova informação fiscal, aduzindo que o Contribuinte confirma que não houve nenhuma dedução no valor relativo aos serviços de transporte, que foi totalmente repassado. Afirma que não foi anexada nenhuma prova nova a respeito da quantidade de café.

Pautado para julgamento na sessão do dia 17/12/2018, presente à sessão o representante do Sujeito Passivo, após debates e considerando que a inspetoria fiscal de origem autorizou a retificação dos EFD's relativas ao período autuado, mesmo após a conclusão da ação fiscal pertinente, e da consequente autuação.

Considerando, ainda, que, a despeito da apresentação de EFD's retificadora, o Autuante não teceu

qualquer consideração acerca do seu conteúdo, bem como da sua compatibilidade com a realidade patrimonial do Sujeito Passivo, no período correspondente.

Considerando, por fim, a necessidade de validação, ou não, dos estoques de café conilon existentes no estabelecimento autuado, à folha 2350, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deliberou, tendo em vista a busca da verdade material, por baixar o presente processo em nova diligência, com vistas a que o autuante adotasse a seguinte providência.

Analisar a escrita fiscal retificada do Sujeito Passivo e se manifestar acerca da sua compatibilidade com a realidade patrimonial da Cooperativa, respondendo ao seguinte questionamento:

1. Há provas de que a Cooperativa possuía estoques diferentes de zero em 31/12/2013 e em 31/12/2014?
2. Caso positivo, avaliar se os quantitativos de estoques informados pela Autuada, às folhas 2340/2343, guardam coerência com os dados escriturados na EFD retificada, cuja alteração foi autorizada pela inspetoria.
3. Caso chegue à conclusão de que existe coerência, entre a EFD e os quantitativos mencionados, pede-se que seja feito o demonstrativo de débito, contemplando os valores de estoques que entender pertinentes.

À folha 2356, o autuante cumpriu a diligência, tecendo as considerações seguintes.

Quanto à Questão “1”, informa que, na EFD retificada, o inventário do item 3213 (café cru em grãos conilon) e o do item 2642 (Sacaria de juta nova) se encontram escriturados. Informa, ainda, que a ECD do contribuinte é centralizada e que o estoque de café, em 31/12/2013, está avaliado em R\$94.468.475,72 e, em 31/12/2014, está avaliado em R\$ 166.753.544,48.

Prossegue, informando que a unidade da Cooperativa em Teixeira de Freitas possuía estoque de café avaliado em R\$11.200.379,74, em 31/12/2013, e de R\$14.568.725,46, em 31/12/2014, com base na EFD retificada.

Quanto à Questão “2”, diz que, pela informação do contribuinte às folhas 2340/2343, o estoque de café seria de 50.473 sacas, em 31/12/2013, e de 63.738 sacas, em 31/12/2014. Pela EFD retificada, o estoque é 52.082,83 sacas e 63.738 sacas, respectivamente.

Explica que a inspetoria autorizou a retificação da EFD e que o Contribuinte questiona os valores de estoques inicial e final, não havendo questionamentos quanto às entradas e saídas.

Arremata a diligência, informando que, caso este Conselho aceite a retificação, a Infração 06 passa a montar em R\$330.502,48 (ICMS), relativo a uma base de cálculo de R\$1.944.132,25. Anexa os demonstrativos dos cálculos pertinentes às folhas 2357/2401.

Cientificado do teor da diligência, o Sujeito Passivo se manifesta à folha 2403 (frente e verso), tecendo as considerações que seguem.

Alega que a diferença consignada de sacas de café cru em grão conilon não traduz a realidade do seu estoque no período autuado. Explica que houve erro na inserção do CFOP quando da emissão de notas fiscais para acobertar operação de compra para recebimento futuro de café.

Detalha que o CFOP errôneo foi lançado com o código 1.102, contudo, após percebido o erro, a Recorrente emitiu as necessárias cartas de correção para cada documento, corrigindo o CFOP para 1.922, na forma do relatório e cartas de correção que anexa.

Nesse sentido, as 5.495 sacas constantes das notas fiscais mencionadas não integram o estoque da Recorrente, pois se tratou de mercadorias para recebimento futuro, *in casu*, na safra futura.

Diante do exposto, conclui que a diferença correta das sacas de café cru em grãos conilon é de 1.352,46 sacas, o que representa um valor histórico do ICMS na ordem de R\$55.035,52. Acosta documentação comprobatória às folhas 2404/2455.

Termos em que pede deferimento.

À folha 2456, o Autuante presta nova informação fiscal, aduzindo que o Contribuinte apresentou cartas de correções de notas fiscais que foram emitidas com CFOP 1.102 e que o correto seria 1.922. Informa que as notas fiscais foram retiradas do cálculo.

Sendo assim, caso o Consef aceite os argumentos, informa que o novo valor da Infração 06 é R\$106.878,72 (ICMS), relativo a uma base de cálculo de R\$628.698,35

## VOTO

Quanto ao pedido de diligência, tal pleito foi atendido por duas oportunidades, quando o Sujeito Passivo pode apresentar elementos de prova que resultaram no refazimento do demonstrativo de débito, reduzindo o valor lançado.

A irresignação empresarial limitou-se às infrações 01, 05 e 06, sendo este o objeto do presente recurso. A Infração 01 acusa o contribuinte de *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, ...”*. O sujeito passivo não nega o lançamento dos créditos glosados. Discute, todavia, as consequências jurídicas de tal conduta, pois sustenta que o simples lançamento não caracteriza a utilização prevista na norma. Assegura que não possui saídas tributadas pelo ICMS.

É importante que se diga, inicialmente, que a “utilização” do crédito fiscal se caracteriza com o simples lançamento do imposto na conta-corrente do contribuinte, independentemente da repercussão financeira dessa conduta, havendo a possibilidade de se cobrar apenas a multa de 60%, quando ficar provada a existência de saldo credor no Livro Registro de Apuração da empresa. É o que prevê o art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. Não há, portanto, descompasso entre a capitulação legal da infração e os fatos descritos na peça inaugural do lançamento.

Examinando os elementos dos autos, é possível notar que, efetivamente, a empresa Recorrente apresentou saldo credor, nos meses de mar/14, abr/14, jul/14 e nov/14, conforme se pode constatar pelo exame das EFD’s acostadas ao CD, à folha 12 do processo. Lá consta que o saldo credor escriturado foi de R\$571.935,52 (em mar/14), R\$563.031,70 (em abr/14), R\$623.891,79 (em jul/14) e R\$637.019,95 (em nov/14), valores estes muito superiores aos montantes apurados pela fiscalização nos meses citados, de R\$1.112,16, R\$164,17, R\$1.390,71 e R\$1.517,05, respectivamente.

Assim, provado que a conduta infratora não resultou em descumprimento de obrigação principal, exclui o imposto da presente exigência, mantendo, apenas, a multa de 60%, conforme prevê o art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96, acima citada, dispositivo no qual foi enquadrada a conduta autuada, conforme abaixo.

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*...  
VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:*

*...  
a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;  
...”*

Reformo, assim, a Decisão recorrida para excluir, da presente exigência, o ICMS lançado, mantendo apenas as multas, que deverão preservar os seus montantes originalmente lançados, calculados sobre o valor do crédito indevidamente apropriado.

Quanto à Infração 05, o Auto de Infração descreve a conduta como *“Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, ...”*. Os elementos dos autos revelam que a empresa Recorrente deu saída a mercadorias, em operações a preços CIF, com destino a outros estabelecimentos, situados

em outras unidades da federação, sendo o serviço de transporte prestado por transportador autônomo, não inscrito no Estado da Bahia.

Nessa situação, a legislação do ICMS atribui a responsabilidade do ICMS-Transporte ao contratante da prestação, conforme dispõe o art. 8º, inciso V da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido.

*“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

...  
*V - o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal.*  
...”

Tal previsão se encontra detalhada no art. 439, inciso II do RICMS/BA, abaixo reproduzido.

*“Art. 439. No transporte de mercadoria cuja operação de circulação seja realizada a preço CIF, sendo o transporte efetuado:*

...  
*II - por transportador autônomo, sendo o remetente inscrito na condição de contribuinte normal, assumindo a condição de sujeito passivo por substituição (grifo acrescido), o documento fiscal que acobertar a circulação da mercadoria servirá, também, para acobertar o transporte, caso em que, na Nota fiscal, o remetente da mercadoria ou o depositário, conforme o caso, fará constar, além das demais indicações exigidas:*

...  
*b) a expressão: “Frete incluído no preço da mercadoria” ou “Venda a preço CIF”;*  
*c) a expressão: “ICMS sobre transporte retido”;*  
*d) o valor do frete e a base de cálculo do imposto referente ao frete, se diferente daquele, bem como a alíquota aplicada;*  
*e) o destaque do ICMS retido relativo ao frete;*  
*f) a expressão: “Documento válido como Conhecimento de Transporte - Transportado por autônomo”;*  
...”

Além das anotações especificadas nas alíneas do inciso citado, deve, o contribuinte, destacar o valor do ICMS retido sobre o frete, conforme prevê a alínea “e” acima.

Como se pode ver, assiste razão ao sujeito passivo quando aponta haver um descompasso entre a descrição dos fatos e o enquadramento legal da conduta, pois o auto de infração faz referência ao art. 8º, § 6º da Lei nº 7.014/96, quando deveria ser feita a indicação do art. 8º, inciso V, conforme explicitado acima. O erro na indicação do dispositivo regulamentar não tem, todavia, o condão de invalidar o lançamento, quando a descrição dos fatos deixe evidente o enquadramento legal, nos termos do art. 19 do RPAF, abaixo reproduzido.

*“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”*

Ora, o lançamento descreve a conduta autuada como *“Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de janeiro a março e maio a novembro de 2014. ...”*. Tal descritivo não somente é suficiente para evidenciar a conduta e o seu enquadramento, mas também possibilitou o exercício pleno do direito de defesa da empresa, não havendo de se cogitar de prejuízo processual.

Embora o contribuinte afirme ter recolhido o ICMS incidente sobre as operações autuadas, os DAE's acostados ao processo (folhas 367/1497) revelam que o imposto objeto da comprovação alegada é aquele incidente sobre a venda de sacas de café conilon, cuja tributação submete-se ao regime de diferimento. Trata-se, pois, de imposto incidente sobre as mercadorias, nada tendo a ver com o ICMS sobre o frete, cuja responsabilidade cabe à Recorrente.

As EFD's do período, acostadas ao CD (folha 12), comprovam, igualmente, que não houve apuração nem recolhimento no imposto ora exigido. Assim, não vejo como acolher as alegações recursais, restando a presente infração caracterizada.

Reenquadro a capitulação legal da multa, por entender que não se trata de situação de retenção e não recolhimento do tributo, mas de ausência de retenção do ICMS-ST (conforme reconhece o próprio autuante, no cumprimento da diligência, à folha 2334), atraindo a incidência do art. 42, inciso II, alínea "e" da Lei nº 7.014/96, conforme abaixo.

*"Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*...  
II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*...  
e) quando não for retido o imposto pelo sujeito passivo por substituição;*

*..."*

Por força do reenquadramento, a multa fica reduzida para 60%, conforme disposto acima.

Reformo, assim, a decisão de piso para reduzir a multa imposta para 60%, em conformidade com o art. 42, inciso II, alínea "e" da Lei nº 7.014/96.

Quanto à alegação de nulidade da Infração 06, deduzida pelo Contribuinte, em face da sua natureza de vício material, o seu acolhimento conduziria a uma decisão de improcedência do Auto de Infração. Por esse motivo, trato a questão no âmbito do julgamento do mérito, conforme a seguir.

A Infração 06 contém a seguinte acusação fiscal: *"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 por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2014, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. ..."*. O sujeito passivo alega que a fiscalização fez uso das informações descritas no Livro Registro de Inventário, sem efetuar a contagem física dos estoques.

O art. 225 do RICMS/BA estabelece a obrigatoriedade da escrituração do Livro Registro de Inventário, conforme se lê abaixo.

*"Art. 225. O livro Registro de Inventário, modelo 7, destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço (Conv. S/Nº, de 15/12/70).*

*§ 1º O livro Registro de Inventário será utilizado por todos os estabelecimentos que mantiverem mercadorias em estoque.*

*§ 2º No livro referido neste artigo, serão também arrolados, separadamente:*

*I - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem e os produtos manufaturados pertencentes ao estabelecimento, em poder de terceiros;*

*II - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação, de terceiros, em poder do estabelecimento.*

*..."*

O § 1º do artigo citado prevê a sua utilização por todos os estabelecimentos que mantiverem mercadorias em estoques, o que inclui a empresa Recorrente.

Embora o sujeito passivo tenha feito referência ao Ajuste SINIEF nº 08, de 02/10/2015, e a sua Cláusula Primeira, incorreu em erro, pois o livro fiscal destinado a registrar os estoques é o Livro Registro de Inventário, e não o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, este último referido pelo Ajuste transcrito.

Para o Livro Registro de Inventário, a obrigatoriedade de manutenção da Escrituração Fiscal Digital já existia conforme art. 247 do RICMS/12, em sua redação originária, abaixo.

*“Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).*

*§ 1º A EFD substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:*

...  
III - Registro de Inventário;  
...”

As únicas exceções à obrigatoriedade da EFD eram os microempreendedores individuais e as empresas optantes pelo Simples Nacional, conforme determina o caput do art. 248 do RICMS/BA, abaixo.

*“Art. 248. A Escrituração Fiscal Digital - EFD é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para o microempreendedor individual e para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional.*  
...”

Considerando, assim, que a empresa Recorrente se encontrava obrigada a escriturar a EFD no período auditado, a anexação das cópias, pelo sujeito passivo, às folhas 329/359, não tem o condão de comprovar o quantitativo de mercadorias em estoques no início e no fim do exercício de 2014, dados que precisam ser validados pela sua escrita fiscal oficial.

Embora o CD acostado à folha 12 do processo revele que a quantidade dos estoques, registrada nas EFD's da empresa, coincide com aquela lançada pela fiscalização, as diligências realizadas demonstraram que o Livro Registro de Inventário do Sujeito Passivo apresenta erros e, por isso, a sua informação não pode prevalecer frente à verdade material.

Nesse sentido, o Autuante refez o demonstrativo de débito, adequando o estoque final à realidade patrimonial da Cooperativa autuada.

Assim, a presente infração é procedente em parte, devendo-se, contudo, ser reduzido o valor lançado em conformidade com o quanto apurado pela fiscalização na última diligência (folha 2457), ou seja, R\$106.878,72.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada por ofensa ao princípio da vedação ao confisco, é importante ressaltar que é vedado a este colegiado a declaração de inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF, abaixo reproduzido.

*“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*  
...”

Quanto ao pedido de redução da multa, deixo de acolher, pois este Conselho de Fazenda não mais possui competência para tal.

O sujeito passivo deve ser intimado para estornar de sua escrita fiscal o montante do imposto ora mantido, com vistas a evitar o uso em duplicidade do crédito fiscal.

Assim, dou PROVIMENTO PARCIAL ao presente recurso, reduzindo o valor do débito em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA	MULTA %
1	R\$ -	R\$ 2.510,45	
2	R\$ -	R\$ -	
3	R\$ -	R\$ 70,06	
4	R\$ -	R\$ 551,50	
5	R\$ 148.859,88	R\$ -	60%
6	R\$ 106.878,72	R\$ -	100%

<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 255.738,60</b>	<b>R\$ 3.132,01</b>	
--------------	-----------------------	---------------------	--

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281394.0201/15-5, lavrado contra **COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL - COOABRIEL**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$255.738,60**, acrescido das multas de 60% sobre R\$148.859,88 de 100% sobre R\$106.878,72, previstas no art. 42, incisos II, “e” e III da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$3.132,01**, previstas nos incisos VII, “a”, XI e IX do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS