

**A. I. Nº** - 297248.0004/19-1  
**AUTUADO** - ROBERTO ALMEIDA DOS SANTOS & CIA LTDA.  
**AUTUANTE** - MARLON ANTONIO LIMA REGIS  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 07.11.2022

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0190-05/22-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENTRADAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DA ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, COM SAÍDAS SUBSEQUENTES SEM TRIBUTAÇÃO.** As mercadorias objeto da glosa dos créditos fiscais, (açúcares de cana e materiais de limpeza), não se encontravam inseridos no regime da S.T. no período objeto da autuação. Item improcedente. **2. RECOLHIMENTO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E O INFORMADO NA ESCRITA FISCAL.** Demonstrado nos autos e confirmado em procedimento da revisão fiscal executada pela ASTEC, após análise de uma ampla amostra de documentos, que as operações autuadas se referiam a notas fiscais emitidas em substituição aos cupons ECF, a pedido de clientes da empresa autuada. Imposto recolhido com base nos cupons fiscais. Item improcedente. **3. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS.** Operações de saídas com o produto charque tributadas com a carga de 12%. Bebida láctea – produto tributado normalmente. Queijo. Redução da base de cálculo aplicável somente às operações realizadas por fabricantes do produto. Argumentos defensivos não acolhidos. Item mantido sem alterações. **4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIOS FECHADOS (2015 e 2014). OMISSÃO TANTO DE ENTRADAS COMO DE SAÍDAS. VALOR DA DIFERENÇA DA ENTRADAS SUPERIOR AO DA SAÍDAS. IMPOSTO EXIGIDO COM BASE NA PRESUNÇÃO LEGAL.** Alegações defensivas estruturadas com base no argumento de que não foram consideradas na ação fiscal as perdas decorrentes da salga e do perecimento dos produtos. Não acolhidas as razões defensivas. Infrações mantidas. **5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO.** Infrações não impugnadas pelo sujeito passivo. Rejeitadas as preliminares de nulidade do lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 03 de julho de 2019, para exigir ICMS no valor principal de **R\$ 242.620,38**, em razão do cometimento das seguintes infrações:

**Infração 01 – 01.02.41** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a maior de imposto nos documentos fiscais. EFD. Compras para comercialização. ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária. Alíquota utilizada (17%), maior que a devida (0%). Conforme anexo 1 (fls. 11 a 19). Valor exigido: R\$ 55.477,55. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. Ocorrência verificada entre os meses de fevereiro a dezembro de 2015.

**Infração 02 – 03.01.04** – O contribuinte recolheu a menor ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. EFD – débito escriturado a menor que o destacado em Nota Fiscal Eletrônica -NF-e. Conforme Anexo II (fls. 20/46). Valor exigido: **R\$ 33.126,45**. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96. Ocorrência verificada entre os meses de janeiro/2014 a dezembro/2015.

**Infração 03 – 03.02.05** – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ECF. Cupons Fiscais – CFS. Operações de vendas de mercadorias tributáveis. Carga tributária utilizada igual a zero. Valor ICMS zero. Conforme Anexo III (fls. 48 a 68). Valor exigido: **R\$ 49.954,59**. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. Ocorrência verificada entre os meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

**Infração 04 – 04.05.02** – Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças 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 saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Conforme Anexo IV (fls. 70 a 98). Valor exigido: **R\$ 57.215,71**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96. Ocorrência verificada no exercício de 2015 (fato gerador: 31/12/15).

**Infração 05 – 04.05.05** - Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças 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 saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Conforme Anexo IV (fls. 70 a 98). Valor exigido: **R\$ 45.518,78**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96. Ocorrência verificada no exercício de 2014 (fato gerador: 31/12/14).

**Infração 06 – 04.05.08** – Falta de recolhimento do imposto, 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 por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme Anexo IV (fls. 70 a 98). Valor exigido: **R\$ 553,04**. Ocorrência verificada no exercício de 2014 (fato gerador: 31/12/14).

**Infração 07. 04.05.09** - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter

adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente de omissão de registro de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado. Conforme Anexo IV (fls. 70 a 98). Valor exigido: R\$ 774,26. Ocorrência verificada no exercício de 2014 (fato gerador: 31/12/14).

**Documentos que integram a peça de lançamento (fls. 10/107):** Anexos I a V do Auto de Infração – o Anexo V se refere ao histórico de pagamentos realizados pelo contribuinte para o Estado da Bahia a título de ICMS normal, antecipação parcial e antecipação tributária; Termo de Início da Ação Fiscal; Termo de Resultado da Ação Fiscal; Informações cadastrais da empresa autuada.

Contribuinte notificado do lançamento através de intimação pessoal, em 03/07/2019, ingressa com defesa administrativa protocolada nos autos em 28/08/2019.

Ao rebater as acusações fiscais o contribuinte apresentou os argumentos e provas a seguir descritas.

**Infração 01** – Discorreu que os produtos objeto dessa exigência fiscal são materiais de limpeza que estavam enquadrados na ST, até 31/12/2014, quando houve mudanças na legislação do ICMS, pela alteração 28 do Regulamento (Decreto 15.807, de 31/12/2014), passando essas mercadorias para o regime de tributação normal em 01/02/2015. Dessa forma, os créditos fiscais lançados na escrita, a partir de 01/02/2015, não podem ser considerados indevidos.

Afirmou que nessa ocorrência houve também glosa de créditos supostamente indevidos pela operação de compra de açúcar de cana. Porém o regime da ST desse produto foi “revogado” também pela alteração 28 do RICMS, passando a mercadoria para o regime normal, a partir de 01/02/2015.

Pede a defesa que essa infração seja revisada integralmente.

**Infração 02** – O contribuinte declarou que as operações objeto da autuação se referem a saídas de mercadorias compradas por empresas (pessoas jurídicas) e pessoas físicas que exigiram que as mesmas fossem acobertadas pelas NFs, modelo 55. O ICMS foi debitado quando da emissão dos Cupons Fiscais via ECF (Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal), informado no Registro C400 da EFD. Em acréscimo a impugnante aduziu que no Registro 100 foram alocadas as Notas Fiscais com destaque do ICMS para que não ocorresse a bitributação na apuração do imposto, conforme previsto no art. 67 do RICMS/Ba.

Apresentou, a título exemplificativo, algumas notas fiscais em que se verificou essa dupla emissão de documentos fiscais (fl. 110), conforme descrição a seguir apresentada:

*NF 20.196 de 03/03/2015 – ICMS R\$ 11,97;*

*NF 21.574 de 11/05/2015 – ICMS R\$ 30,81;*

*NF 21.772 de 22/05/2015 – ICMS R\$ 23,20;*

*NF 23.328 de 28/08/2015 – ICMS R\$ 12,17;*

*NF 24.803 de 07/12/2015 – ICMS R\$ 15,18;*

Pede que essa ocorrência seja também objeto de reconsideração pelo fisco.

**Infração 03** – A defesa apresentou na peça impugnatória as inconsistências a seguir descritas que no seu entender demandariam ajustes nessa cobrança:

- **Charque**, a empresa tributou as operações a 7% e a fiscalização determinou que seria 17%, no entanto, no RICMS 13.780/2012 no Art. 268, inciso XXVII decreta que a alíquota interna de charque e outros itens é de 7%. **Art. 268 - XXVII - das operações internas com vinagre, charque e margarina, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7% (sete por cento);**

- **Bebida Láctea:** descrita com a carga tributária de 17% pela fiscalização. **Produto enquadrado na ST no ano de 2014, item 21.** Portanto, não há do que se falar em tributação para este produto.

- **Queijo:** em 2015 esse produto tinha a alíquota efetiva de 12% **conforme Art. 268, Inciso LII do RICMS/Ba.** Redução da base imponible em de 29,41%.

Pede a defesa que a cobranças em relação a esses itens seja revista.

**Infrações 04 e 05** - Se referem a uma suposta omissão de entrada e saída apuradas pela fiscalização, no comparativo de entradas, saídas e estoque. Ponderou a defesa que os produtos objeto do levantamento fiscal perdem peso devido a questão do sal e também por serem mercadorias perecíveis. Por sua vez foi aplicada a alíquota de 27% nas diferenças apuradas na auditoria, mas os produtos estão submetidos à tributação pela alíquota de 17%.

Pede a defesa também que esses itens da autuação sejam revisados.

Ao concluir a peça defensiva o contribuinte formula os seguintes requerimentos:

- 1) anulação das infrações 1, 2 e 3;
- 2) e reconsideração para revisão na alíquota das infrações 4 e 5.

Informativo Fiscal prestado pelo autuante através da peça processual juntada ao PAF entre as fls. 120/121, protocolada em 30/09/2019.

**INFRAÇÃO 01:** Reconheceu assistir razão à impugnante. Após a publicação da Alteração 28, pelo Dec. 15.807/14, tanto os diversos tipos de Açúcar e Materiais de Limpeza foram retirados da Lista de Mercadorias Sujeitas ao Regime da Antecipação Tributária a partir de 01/02/2015. **Conclusão da auditoria: Infração 01 Improcedente.**

**INFRAÇÃO 02:** Na fase de Informação Fiscal o autuante não acatou os argumentos defensivos. Afirmou que não foram localizados cupons fiscais com os mesmos valores de ICMS destacados nas notas fiscais, visto que no Registro EFD C400 não se identifica o número dos Cupons Fiscais. Acrescentou que no Registro de Saída importado pelo SIAF só se pode identificar o Cupom Fiscal pelos dados referentes a: data, valor da operação, base de cálculo e valor do ICMS, dentre outros dados. Disse, em suma, que apesar das notas fiscais relacionadas às fls. 22/45 trazerem informações eletrônicas sobre os cupons fiscais, nem o imposto destacado nem o valor da operação foram registrados no Apuração do ICMS.

Concluiu mantendo sem alteração os valores lançados neste item do Auto de Infração.

**INFRAÇÃO 03:**

1. Afirmou que não tem fundamento legal a tese defensiva em relação à alíquota do produto **Charque**. Base normativa: *O inciso XXVII do caput do art. 268 foi revogado pela Alteração nº 20 (Decreto nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13), feitos a partir de 01/01/14.*
2. Não deve prosperar a alegação do Impugnante em relação aos produtos Iogurte e **Bebida Láctea**, pois são mercadorias distintas. *Produtos da NCM 0403.10.00. Leite e laticínios; ovos de aves; mel natural; produtos comestíveis de origem animal, não especificados nem compreendidos em outros Capítulos - Leitelho, leite e creme de leite coalhados, iogurte, quefir e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau – Iogurte.*
3. Não tem sustentação legal a Impugnação relativa a **Queijos**: a redução da Base de Cálculo se destina aos fabricantes de laticínios, apenas. Norma aplicável ao caso: *RICMS. Art. 268, LII - na operação de saída interna de mercadoria relacionada aos códigos de atividades econômicas a seguir indicados, destinada a contribuinte do ICMS inscrito no CAD-ICMS do Estado da Bahia, realizada por estabelecimento industrial situado neste Estado, desde que por ele produzida, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento), exceto em relação à base de cálculo do ICMS quando devido por substituição tributária: a) 1052-0/00 - fabricação de laticínios;*

**Conclusão da Auditoria: Infração 03 totalmente procedente.**

**INFRAÇÕES 04 e 05:** Afirmou o autuante que as alegações defensivas não têm sustentação nem nos fatos nem na legislação, destacando os seguintes pontos:

1. A charque vem embalada em caixas de papelão;
2. A salga impede a evaporação de umidade: o sal, além de bactericida, tem ação umectante: ajuda a reter a umidade – como é de domínio público.
3. A perda por evaporação não foi atestada por nenhum órgão oficial competente nem explicaria as quantidades omitidas e apuradas.
4. As alíquotas empregadas nos Cálculos do Imposto Devido, através da Auditoria de Estoques, estão de acordo com as determinações legais: LEI 7.014/96 (arts. 15; 16, II, B; 16A).

**A conclusão da Auditoria foi pela total procedência das Infrações 4 e 5.**

Na réplica (doc. fls. 125/126), datada de 09/10/2019, a defesa, após ser informada da exclusão promovida pela Auditoria na Infração 01, e do não acolhimento das razões expostas na inicial relativamente às demais infrações, procedeu a juntada de novos documentos relacionados à Infração 02.

Anexou nos autos provas, por amostragem, vinculando cópias de notas fiscais e cupons fiscais em que houve a apuração do imposto. Declarou que a totalidade dos documentos estão disponíveis na empresa para verificação. Apresentou na Manifestação defensiva a seguinte listagem (fls. 127/140):

- 1) Nota Fiscal 12.278 e CF/ECF 97791-PDV 19; data: 04/02/14; valor R\$ 79,90; ICMS: R\$ 13,58;
- 2) Nota Fiscal 12.272 e CF/ECF 391798-PDV 14; data: 04/02/14; valor: R\$ 71,34; ICMS: R\$ 12,13;
- 3) Nota Fiscal 12.384 e CF/ECF 423658-PDV 21; data: 10/02/14; valor: R\$ 448,99; ICMS: R\$ 76,33;
- 4) Nota Fiscal 20.343 e CF/ECF 489280-PDV 17; data: 12/03/15; valor R\$ 322,47; ICMS: R\$ 54,82;
- 5) Nota Fiscal 21.574 e CF/ECF 507154-PDV 15; data: 11/05/15; valor: R\$ 181,23; ICMS: R\$ 30,81;
- 6) Nota Fiscal 23.328 e CF/ECF 522306-PDV 17; data: 26/08/15; valor: R\$ 71,57; ICMS: R\$ 12,17;
- 7) Nota Fiscal 24.803 e CF/ECF 561993-PDV 17; data: 07/12/15; valor: R\$ 89,30; ICMS: R\$ 15,18.

Distribuído o PAF para esta relatoria, através do despacho exarado à fl. 142verso, datado de 22/04/2020, foi o mesmo convertido em diligência para a ASTEC/CONSEF, na sessão de julgamento ocorrida em 28/05/2020, sendo formulado o seguinte quesito:

*Deve o revisor da ASTEC intimar o contribuinte para apresentar o rol de documentos fiscais que integram a Infração 02, envolvendo cupons fiscais e notas emitidas em que haja plena coincidência quanto à data, valor da base de cálculo e correspondentes destinatários. Constatada a tripla coincidência e sendo identificado, na escrita fiscal, que o ICMS foi recolhido aos cofres do Estado através do débito apurado nos cupons fiscais, proceder à exclusão da planilha de débito das notas fiscais emitidas em substituição aos cupons fiscais.*

*Apresentar demonstrativo detalhado dessa apuração e caso remanesçam valores a serem exigidos, elaborar novo Demonstrativo de Débito, por período mensal, no mesmo formato do Auto de Infração.*

O contribuinte, atravessa petição no processo, datada de 16/03/2022, através de advogados habilitados por meio dos instrumentos anexos, após ser notificado pelo revisor da ASTEC acerca da diligência solicitada por esta 5ª JJF.

Destacou em tópico específico a inexistência do dever de guarda de documentação fiscal após o transcurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador e fez referência ao prazo decadencial previsto nos arts. 37 da Lei nº 9.430/1996 c/c o art. 173, I e arts. 174 e 195 do CTN e art. 4º do Dec.-Lei nº 486/69.

A ASTEC através do Parecer Técnico nº 17, datado de 31/03/2022, declarou ter intimado a empresa autuada para que apresentasse as notas fiscais que foram selecionadas por amostragem,

conjugadas com os respectivos cupons fiscais em que houvesse coincidência de data, base de cálculo e correspondentes destinatários. O contribuinte, por sua vez, apresentou na mídia digital (CD, fl. 165), as notas fiscais onde constou, em nota de rodapé, as informações relativas ao cupom fiscal que originou as vendas. Listagem amostral juntada entre as fls. 150 a 159.

Ressaltou, na sequência, que a partir da amostra do mês de novembro/2015, ter constado, a partir das informações da EFD, que o registro C405 (redução Z) e registro analítico C490, o ICMS apurado por dia e por ECF, totalizaram no registro E100 os valores escriturados nos livros fiscais nos seguintes montantes: **R\$ 234.538,80** (saldo total devedor de ICMS) e um saldo a recolher, no período, no valor de **R\$ 82.738,18** (relação de DAEs anexados).

Na parte conclusiva do Parecer, o diligente da ASTEC declarou que a partir das informações coletadas através de ampla amostragem, o contribuinte teve seus produtos/mercadorias comercializadas em vendas por meio cupons ECF relacionados com as suas respectivas notas fiscais. Acrescentou que apesar do contribuinte não ter atendido na totalidade a intimação formalizada na diligência, deixando de apresentar todas as notas fiscais solicitadas com os respectivos cupons, por dificuldade de leitura e localização de parte desses documentos, foi constatado através de consulta ao Portal Estadual da NF-e e ao Sped-Fiscal, que as notas não enviadas possuíam cupons fiscais a elas relacionados.

Foi observado ainda que por amostragem e em consulta ao Portal Estadual da NF-e que as notas fiscais relacionadas na autuação (fls. 21/45), trazem informações sobre os respectivos cupons fiscais e que o imposto destacado foi contabilizado na apuração do ICMS e oferecido à tributação. Todos os demonstrativos dessa apuração arrolados e encartados no CD (mídia digital) juntada à fl. 165 dos autos.

Intimado acerca do resultado da diligência em 17/05/22, através do DTE (Domicílio Tributário Eletrônico), leitura da informação na mesma data, o contribuinte por meio de seus advogados, na petição juntada aos autos entre as fls. 226 a 232, datada de 26/05/2022, declarou que o ilustre Auditor da ASTEC emitiu parecer conclusivo favorável à peticionante, sob o entendimento de que apesar de não ter sido possível ao sujeito passivo apresentar todas as notas fiscais solicitadas na revisão com os seus respectivos cupons ECF, foi constatado através de consulta ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e SPED-Fiscal que as notas não enviadas possuíam cupons fiscais a elas referenciadas.

Ante o exposto, a defesa requereu que as razões anteriores apresentadas sejam acolhidas, inclusive o pedido de improcedência da cobrança lançada no item 02 do Auto de Infração.

Em razão da aposentadoria do autuante o PAF foi remetido a Auditor Fiscal estranho ao feito para ciência do resultado da diligência. Não houve pronunciamento por parte do representante da Fazenda Estadual.

Em despacho datado de 07/10/2022, inserido à fl. 246 deste PAF, após avaliação dos elementos existentes neste processo, concluí que o mesmo se encontra em condições de ser incluído na pauta de julgamento.

Apresento na sequência o meu voto.

É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 07 (sete) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Não foi suscitado pela defesa vícios formais do procedimento fiscal. Atendidos os requisitos para a lavratura do Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, notadamente: a correta identificação do contribuinte, a descrição dos fatos e correspondente enquadramento legal, a base imponível e

alíquotas incidentes, a multa aplicável, os demonstrativos que serviram de lastro para as cobranças, a intimação para pagamento ou apresentação da defesa e o nome, cadastro e assinatura da autoridade fiscal responsável pelo lançamento. Assegurados, portanto, ao contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Os pedidos de nulidade da autuação formulados na peça impugnatória são de natureza material e se confundem com o mérito, conforme será melhor detalhado, mais à frente, no exame das infrações 1, 2 e 3.

Também não se vislumbra aqui a necessidade de conversão do feito em novas diligências fiscais. Os elementos de prova existentes nos autos e as informações adicionais trazidas pela ASTEC, na revisão da Infração 02, são suficientes para a formação do convencimento desta Relatoria quanto ao mérito das cobranças lançadas neste Auto de Infração.

Feitas essas considerações iniciais passaremos doravante a enfrentar as questões de mérito suscitadas na peça defensiva.

Na **infração 01** a cobrança recaiu sobre o creditamento indevido do imposto de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cujo ICMS já se encontrava recolhido de forma antecipada, portanto, não mais sujeitos à tributação nas saídas subsequentes. O detalhamento desta cobrança foi apresentado no Anexo I do A.I., inserido entre as fls. 11 a 19 do processo. No referido rol constam diversos tipos de açúcar de cana e produtos de limpeza doméstica (lava roupas de variadas marcas e fabricantes).

O contribuinte contestou a exigência fiscal, suscitando a nulidade dessa ocorrência, ao argumento de que os produtos listados no Auto de Infração foram excluídos no regime da S.T. após a alteração 28 do RICMS-Ba, promovida pelo Decreto nº 15.807, de 31/12/2014, efeitos a partir de 01/02/2015. Afirmou que os referidos produtos passaram para o regime de tributação normal com direito ao crédito nas aquisições destinadas a posterior comercialização.

Em consulta ao Anexo I do RICMS-Ba, que apresenta a relação de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária ou antecipação tributária nas operações internas no Estado da Bahia, de acordo com a redação vigente no ano de 2015, verifica-se que de fato os produtos açúcar de cana e material de limpeza foram excluídos do regime da antecipação total, a partir de 01/02/15, conforme apontado na peça defensiva, fato que inclusive foi reconhecido pelo autuante na fase de informação fiscal.

Com razão o contribuinte. **A Infração 01, no mérito, é IMPROCEDENTE.**

Na **infração 02**, a exigência fiscal tem origem no recolhimento a menor do imposto apurado na EFD do contribuinte, decorrente de divergência entre o valor informado nos livros fiscais e o arrecadado em favor do Estado da Bahia. Demonstrativo analítico dessa cobrança, por documento fiscal, apresentado entre as fls. 22 a 46 dos autos.

Na fase de defesa, o contribuinte argumentou que as diferenças apuradas pelo fisco decorreram dos registros efetuados na EFD de notas fiscais emitidas em substituição aos cupons gerados nos Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal (ECF), para as mesmas operações, por exigência de seus clientes, pessoas físicas e pessoas jurídicas. Afirmou que o ICMS foi recolhido com base nos valores acumulados nos ECFs, pela emissão dos cupons fiscais, incorrendo a exigência fiscal em tributação em duplicidade sobre os mesmos fatos geradores. Nas suas intervenções no processo o contribuinte apresentou, para análise do órgão julgador, amostras de notas fiscais vinculadas aos cupons ECF, em que foram identificadas coincidência de datas, valores e destinatários das mercadorias. Requereu a nulidade da referida cobrança.

Considerando o acervo probatório apresentado pelo contribuinte, ainda que de forma amostral, o colegiado desta 5ª JJF resolveu converter o PAF em diligência à ASTEC, visando certificar a procedência das alegações defensivas, para que fossem examinados a totalidade dos documentos fiscais e a correspondente escrita fiscal da empresa.

O diligente da ASTEC, através do Parecer Técnico nº 17/2022 (doc. fls. 148 a 164), declarou, a partir das informações coletadas em ampla amostragem, que o contribuinte teve seus produtos/mercadorias comercializadas em vendas por meio cupons ECF relacionados/vinculados com as suas respectivas notas fiscais. Acrescentou que apesar do contribuinte não ter atendido na totalidade a intimação formalizada na diligência, deixando de apresentar todas as notas fiscais solicitadas com os respectivos cupons, por dificuldade de leitura e localização de parte desses documentos, foi constatado através de consulta ao Portal Estadual da NF-e e ao SPED-Fiscal, que as notas não enviadas possuíam cupons fiscais a elas relacionados.

Observado também por amostragem, em consulta ao Portal Estadual da NF-e, que as notas fiscais relacionadas na autuação (fls. 21/45), trazem informações sobre os respectivos cupons fiscais e que o imposto destacado foi contabilizado na apuração do ICMS e oferecido à tributação.

Todos os demonstrativos dessa apuração foram arrolados e encartados no CD (mídia digital) pelo revisor da ASTEC, documento juntado à fl. 165 dos autos, que contém o rol de notas fiscais que foram objeto da revisão, conforme detalhamento abaixo reproduzido:

DATA	NOTAS FISCAIS				
jan/14	11810	11912	12002	12129	12227
fev/14	12310	12350	12560	12606	12677
mar/14	12700	12797	12904	13021	13200
abr/14	13221	13300	13454	13575	13750
mai/14	13797	13909	14031	14150	14314
jun/14	14322	14436	14439	14477	14661
jul/14	14797	14811	14871	15014	15700
ago/14	15747	15772	16040	16191	16525
set/14	16700	16777	17023	17120	17226
out/14	17326	17374	17390	17490	17845
nov/14	17903	18056	18064	18222	18409
dez/14	18431	18455	18500	18737	19001
jan/15	19172	19199	19311	19340	19524
fev/15	19733	19790	19805	19900	20050
mar/15	20202	20260	20320	20500	20705
abr/15	20737	20900	21000	21040	21290
mai/15	21400	21553	21631	21670	21811
jun/15	21955	22218	22220	22400	22425
jul/15	22519	22536	22590	22631	22674
ago/15	23001	23063	23107	23149	23315
set/15	23436	23586	23588	23681	23706
out/15	23818	23842	23898	24001	24077
nov/15	24312	24330	24400	24490	24491
dez/15	24875	24970	24974	24983	25000

Considerando o acima exposto, acolhemos a prova revisional originária da ASTEC, que apurou a coincidência de informações, envolvendo valores, datas e destinatários, entre os cupons ECF e as notas fiscais eletrônicas emitidas em substituição, em trabalho de ampla amostragem, complementado pelos dados extraídos do portal da NF-e e SPED Fiscal.

**A Infração 02** é, no mérito, também **IMPROCEDENTE**, visto que o acervo probatório apresentado pelo contribuinte se revelou com maior grau de conformidade com os fatos apurados na revisão fiscal.



Passemos ao exame da **Infração 03**. Neste item a cobrança de ICMS recaiu sobre erro na apuração da base imponible do imposto em operações regulamente escrituradas, todas elas tributadas à alíquota de 17%.

Os reclamos defensivos se voltaram para as operações com o produto **charque**, que no entendimento da defesa deveria ser tributado pela alíquota nominal de 7%. Pede ainda a defesa a exclusão do produto **bebida láctea**, submetida ao regime de substituição tributária nas operações internas e o ajuste na cobrança do ICMS do produto **queijo**, beneficiado com a redução da base imponible de 29,41%, que correspondente a uma alíquota (carga tributária) de 12%.

Em relação às operações com **Charque** não assiste razão ao contribuinte. O produto é tributado pela alíquota efetiva de 12%, em razão da redução da base imponible, desde julho de 2014, em face da alteração nº 23 (Decreto nº 15.221, de 03/07/14, DOE de 04/07/14) efeitos de 10/07/14 a 30/11/14, e, na sequência, pela alteração nº 26, Decreto nº 15.661, de 17/11/14, DOE de 18/11/14, efeitos a partir de 01/12/14. Essas alterações foram promovidas no inc. LI, do art. 268, do RICMS-Ba.

No período anterior às modificações normativas acima citadas, entre 01/01/2014 e 09/07/2014, o produto **charque** era tributado pela alíquota de 17%. Base normativa: *O inciso XXVII do caput do art. 268, do RICMS-Ba, foi revogado pela Alteração nº 20 (Decreto nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13), efeitos a partir de 01/01/14.*

O demonstrativo de débito deste item da autuação, reflete exatamente as alterações de carga tributária do produto charque promovidas na legislação interna da Bahia, no período entre janeiro de 2014 e dezembro de 2015.

Para o produto **Bebida Láctea**, não havia previsão no Anexo I, do RICMS-Ba, na redação vigente nos exercícios de 2014 e 2015, para a inserção dessa mercadoria no regime de substituição tributária. Produto tributado normalmente, pela carga tributária de 17%.

Sem razão o contribuinte.

Relativamente ao produto **Queijo**, o benefício fiscal da redução da carga tributária para 12%, prevista no art. 268, inciso LII do RICMS/Ba, redação vigente até 31/01/2015, alcançava tão somente os estabelecimentos fabricantes dessa mercadoria. A empresa autuada opera na atividade de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios (supermercados), de forma que é benefício fiscal que não alcança o contribuinte autuado.

Sem razão mais uma vez a defesa.

Mantidas, portanto, as cobranças lançadas na **Infração 03**, sem alterações de valores. Inexistência de vício material desta ocorrência. Item **PROCEDENTE**.

**As infrações 04 e 05** estão relacionadas ao levantamento quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, dos exercícios de 2014 e 2015, respectivamente, onde foram apuradas omissões de entradas em valor superior às omissões de saídas, sendo exigido o imposto com base na diferença de maior expressão monetária – as omissões de entradas.

A defesa alegou que os produtos objeto do levantamento fiscal perdem peso devido à adição de sal e também em razão de serem mercadorias perecíveis. Por sua vez foi aplicada a alíquota de 27% nas diferenças apuradas na auditoria, mas os produtos objeto da ação fiscal estavam submetidos à tributação pela alíquota de 17%.

As exigências fiscais em exame estão detalhadas nos Demonstrativos que compõem o Anexo IV do Auto de Infração (doc. fls. 70 a 97). Nos demonstrativos analíticos dessas ocorrências, o único item do levantamento fiscal sujeito à alíquota de 27%, foi o produto “cerveja”, que de acordo com o art. 16, inc. II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, é tributado à alíquota de 25%, desde 31/01/2014, por estar incluso no rol das bebidas alcoólicas, acrescido de dois pontos percentuais, cujo produto da

arrecadação é destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza, conforme previsto expressamente no art. 16-A do mesmo diploma legal.

Quanto aos demais itens do levantamento fiscal, o imposto foi calculado sobre a base impositiva das omissões, pela alíquota ordinária de 17%, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto do lançamento.

Também não merece acolhimento o reclamo defensivo quanto a eventuais perdas de peso em relação aos produtos objeto de salga, a exemplo do charque. Conforme enfatizado pelo autuante, na fase de informação fiscal, a perda por evaporação não foi atestada por nenhum órgão oficial competente nem explicaria as quantidades omitidas e apuradas. Ademais não há previsão na legislação de regência do ICMS do Estado da Bahia que estabelecesse índice de perdas para os casos de omissões de entradas, até porque a cobrança não se refere ao produto específico, objeto da omissão, mas a outras mercadorias adquiridas com receitas que deixaram de ser contabilizadas para suportar as compras das mercadorias que ingressaram no estabelecimento empresarial sem a devida cobertura em documentos fiscais e registros na escrita.

**Infração 04 e 05 mantidas sem alterações. Improcedem os argumentos defensivos.**

As **infrações 06 e 07** não foram contestadas pelo sujeito passivo. Ambas de referem à cobrança do ICMS das mercadorias enquadradas no regime da S.T., omitidas no levantamento quantitativo de estoques, a título, respectivamente, de responsabilidade solidária e de responsabilidade por antecipação tributária. Itens mantidos sem alterações de valor, considerando que os mesmos não foram impugnados pelo contribuinte, além do fato dessa relatoria não ter constatado vícios materiais ou formais em relação a essas duas cobranças.

Isto posto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor principal de **R\$ 154.016,38**, que passa a ter a seguinte estrutura, por ocorrência fiscal:

Infração 01 – IMPROCEDENTE;

Infração 02 – IMPROCEDENTE;

Infração 03 – PROCEDENTE, no valor de R\$ 49.954,59;

Infração 04 – PROCEDENTE, no valor de R\$ 57.215,71;

Infração 05 – PROCEDENTE, no valor de R\$ 45.518,78;

Infração 06 – PROCEDENTE, no valor de R\$ 553,04;

Infração 07 – PROCEDENTE, no valor de R\$ 774,26.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297248.0004/19-1**, lavrado contra **ROBERTO ALMEIDA DOS SANTOS & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor principal de **R\$ 154.016,38**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 50.728,85 e de 100%, sobre R\$ 103.287,53, previstas no art. 42, inc. II, alíneas “a”, e “d”, e inc. III da Lei n.º 7.014/96, e dos demais consectários legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR