

PROCESSO - A. I. Nº 207101.0002/17-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.
RECORRIDOS - ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0222-06/21-VD
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/07/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO C/JF Nº 0185-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO 01. Não há sobreposição de exigências nas infrações 01 e 02/03. Infração 01 parcialmente elidida, após revisão elaborada pela auditora, que agrupou as mercadorias passíveis de serem agrupadas e observou o índice de perdas. Mantida a Decisão; **b) OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. i) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO 02; ii) RESPONSABILIDADE PRÓPRIA. INFRAÇÃO 03.** Previsão contida no art. 10, I da Portaria nº 445/1998, no caso de omissão do registro de entradas de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária – como constatado nas apurações das infrações 02/03 - exigido o pagamento: **i) do imposto devido pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (infração 02), e ii) do imposto devido 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 (infração 03).** Infrações 02/03 caracterizadas. Mantida a Decisão. **2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO OU NO EXTERIOR DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. INFRAÇÃO 04.** Restou comprovado recolhimento de parte dos valores exigidos. As operações remanescentes foram praticadas por contribuintes localizados em outros estados que foi concedido Regime Especial e se inscreveram no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia e promoveram a retenção do imposto. Afastado a responsabilidade do adquirente. Infração improcedente. Modificada a Decisão. **3. LIVROS FISCAIS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE ENTRADAS TRIBUTÁVEIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. INFRAÇÃO 05.** Indeferido o pedido de redução ou cancelamento. Infração 5 caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Reformado em parte a decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida pela 6ª JJF que desonerou em parte as infrações 1 e 4, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo às infrações 2, 3 e 5 julgadas procedentes e infração 4 julgada procedente em parte, com base no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração em 28/09/2017 constitui crédito tributário no valor de R\$ 417.348,55, sob a acusação do cometimento de cinco infrações.

Infração 01. 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem escrituração, decorrente da falta de registro de saídas em montante superior ao das entradas omitidas, apurada por meio de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2013) - R\$ 114.433,86 e multa de 100%.

Infração 02. 04.05.08. Falta de recolhimento do tributo, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias sujeitas à substituição desacompanhadas de Notas Fiscais, sem escrituração, apurada por meio de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2013) - R\$ 12.605,98 e multa de 100%.

Infração 03. 04.05.09. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, calculado de acordo com margens de valores adicionados, deduzida parcela a título de crédito, por ter adquirido mercadorias sujeitas à substituição tributária desacompanhadas de Notas Fiscais, sem escrituração, apurada por intermédio de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2013) - R\$ 2.521,20 e multa de 60%.

Infração 04. 07.01.02. Recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições provenientes de outras unidades da Federação ou do exterior (janeiro a junho e setembro a novembro de 2013) - R\$ 279.432,62 e multa de 60%.

Infração 05. 16.01.01. Entradas tributáveis sem registro na escrita (2013). Multa de R\$ 8.354,89 (art. 42, IX da Lei nº 7.014/96).

Na decisão a 6ª JJF apreciou que (fls. 816/831):

Primeiramente, cumpre ressaltar que as infrações 01 e 02/03 resultam de levantamentos quantitativos de estoques no exercício fechado de 2013 de mercadorias diferentes, o que se pode observar nos levantamentos de fls. 26 a 33 e 102 a 110, razão por que não acolho a tese de invalidade das infrações 02/03, porquanto fundamentada no equivocado argumento de sobreposição de exigências.

Conforme o art. 10, I da Portaria nº 445/1998, no caso de omissão do registro de entradas de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária – fato constatado nas apurações das infrações 02/03 -, se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento: a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (infração 02), e b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, com base nos percentuais de margens de valores adicionados (infração 03).

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários ao julgamento estão presentes nos autos.

Fundamentado no art. 147, I “a” do RPAF-BA/1999, indefiro o pleito de realização de diligência à ASTEC/CONSEF, pois a auditora, instada pela JJF, intimou o impugnante, fornecendo-lhe prazo para a apresentação de TODOS os documentos comprovantes dos argumentos defensivos, tendo efetuado as correções pertinentes, conforme passarei a expor nos parágrafos seguintes.

No mérito do primeiro item do Auto de Infração, a autuante efetuou revisão e obedeceu ao comando do art. 3º, III da Portaria nº 445/1998, segundo o qual, nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou, ainda, quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir em um mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Por força de nova solicitação de diligência, às fls. 792/793, a autuante prestou outra informação fiscal, na qual ressaltou ter aplicado o índice de perdas sugerido pela Junta de Julgamento Fiscal (inciso VII do § 1º do art. 3º da Portaria 445/98; 0,99%), tendo em vista a atividade econômica desenvolvida pelo autuado, e alcançado um novo valor para a infração 01, de R\$ 40.628,27, conforme os demonstrativos de fls. 795 a 806, com o qual o autuado concordou (fl. 810).

Acolho o levantamento de fls. 795 a 806, elaborado pela Fiscalização, de modo que o valor da infração 01 seja

alterado, de R\$ 114.433,86 para R\$ 40.628,27.

O mérito das infrações 02/03 não foi impugnado, motivo pelo qual serão mantidas.

O sujeito passivo, ao se manifestar sobre a quarta imputação após a informação fiscal (fls. 499 a 507), referiu-se ilustrativamente ao mês de outubro de 2013 para sustentar que nesse período foi recolhido o montante de R\$ 85.695,13 a título de ICMS-ST.

Aduziu que a Fiscalização considerou como pago apenas o montante de R\$ 48.752,62. Além disso, não teria sido computada a cifra de R\$ 889,08, recolhida ao Fundo de Erradicação da Pobreza, em função de que, no máximo, a exigência deveria ser de R\$ 36.053,43, e não de R\$ 36.942,51 (em outubro de 2013).

As argumentações defensivas deste específico período estão às fls. 193 a 195.

Colacionadas cópias de Notas Fiscais às fls. 371 a 430, nas quais os membros da 1ª Junta verificaram que, de fato, havia destaque do ICMS-ST, muito embora, naquela oportunidade, não tenham sido apresentados os comprovantes dos efetivos recolhimentos.

Apesar da inexistência de convênio ou protocolo de que fizesse parte a unidade federativa em que se situam os remetentes, notou-se a existência de autorização da DITRI, mediante regime especial, para que os fornecedores retivessem e recolhessem o ICMS-ST.

Com isso, o PAF (Processo Administrativo Fiscal) foi convertido em diligência para que a autoridade fiscalizadora intimasse o contribuinte a apresentar TODOS os documentos fiscais de que trata a quarta imputação (com ou sem retenção prévia do imposto), por meio dos quais desejasse comprovar as suas argumentações defensivas.

Requerida a elaboração de novos demonstrativos, caso necessário, com a dedução dos montantes atinentes às vendas que tivessem como remetentes as pessoas jurídicas responsáveis pela retenção e recolhimento, independentemente da existência de acordos interestaduais (convênios ou protocolos).

Cumprindo o que foi determinado pela JJF, a auditora intimou o defendente para apresentar TODOS os documentos comprovantes das alegações defensivas.

Deduziu do total exigido os valores referentes às operações cujos recolhimentos do ICMS-ST foram devidamente comprovados (documentos 05 a 19 da manifestação de fls. 604 a 619).

Também acolheu as razões defensivas concernentes ao período de outubro de 2013, no que diz respeito ao pagamento de R\$ 889,08, destinado ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza.

Quanto à alegação de que nada se disse na informação fiscal a respeito das notas emitidas por P&G, COLGATE e KIMBERLY CLARK, comungo do entendimento de que a acusação é de recolhimento a menor, e não de falta de recolhimento.

Ou seja, os valores comprovadamente recolhidos foram computados na apuração da infração, o que está comprovado nos demonstrativos, pelo que não cabe a quem acusa traduzir o inteiro teor dos cálculos a termos dissertativos.

Tal situação restou minuciosamente explicada às fls. 711/712 e 741.

Por exemplo, no mês de novembro de 2013 foi constatada a quantia total devida de R\$ 133.331,63, tendo sido efetivamente recolhido pelo defendente apenas o valor de R\$ 132.549,67.

Neste período (novembro de 2013), os comprovantes de recolhimento juntados pelo impugnante ao se defender perfizeram a quantia de R\$ 27.775,82, menor do que os R\$ 132.549,67 computados em seu favor no levantamento fiscal (fl. 112).

Com respeito ao DANFE 294.431, de fl. 645, consta do seu campo destinado às informações complementares que o ICMS-ST foi recolhido pelo remetente por meio de GNRE (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais). Consoante o que já foi acima exposto, os valores comprovadamente recolhidos foram computados na apuração da infração.

Acato a planilha de fl. 711, elaborada pelo Fisco, para que o ICMS-ST referente a este item da autuação seja alterado, de R\$ 279.432,62 para R\$ 256.396,01 (infração 04).

Infração 04 parcialmente elidida.

Relativamente às multas, supostamente confiscatórias, este órgão não tem competência para exercer controle de constitucionalidade, tampouco para negar eficácia às normas emanadas de autoridade superior (art. 167, I e III do RPAF-BA/1999).

Indefiro os pedidos de redução, dedução do total atinente às operações não tributáveis ou cancelamento da penalidade por descumprimento de obrigação acessória (irregularidade comprovada nos autos), fundamentados

no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996, visto que revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, publicada no Diário Oficial do Estado de 13/12/19, com efeitos a partir de 13/12/19.

Ainda que se entenda pela aplicação por ultratividade do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996 (em vigor à época dos fatos), tenho como ausente um dos requisitos ali dispostos: que da infração não tenha resultado falta de pagamento do imposto.

A referida Lei, no § 4º do art. 4º, presume a ocorrência de saídas tributáveis sem registro na escrita e, consequentemente, sem tributação, sempre que se constatar omissão no lançamento das entradas no livro próprio.

Infração 05 caracterizada.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de R\$ 320.506,35, com a homologação dos valores recolhidos.

A 6ª JF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda Estadual, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF-BA.

O sujeito passivo interpôs recurso voluntário (fls. 840 a 872), inicialmente comenta as infrações e julgamento, ressaltando que ficou conformado apenas com relação ao decidido na infração 1.

Preliminarmente, suscita nulidade das infrações 2 e 3, sob o argumento de que as infrações se reportam a omissões de entrada e de saída de mercadorias que foi objeto da infração 1, no mesmo exercício (2013) e deveria adotar o procedimento previsto no art. 13, I da Portaria nº 445/1998, sem considerar o disposto no 15, I da citada Portaria, cujo teor transcreveu às fls. 843/844.

Manifesta entendimento de que o procedimento adotado que resultou nas infrações 2 e 3 só poderia ser adotado “caso se tratasse de exercício aberto”, que não é o caso (fechado).

Entende que tendo constatado omissões de entradas e de saídas, deveria ser mantida apenas uma delas, no caso a omissão de entradas apurado na infração 1, não no valor cobrado.

Transcreve trecho do voto vencido no Acórdão CJF nº 0230-11/14 e decisões contidas nos Acórdãos nºs JF 0305-02/11 e JF 0098-04/10 que se coaduna com o seu posicionamento de que só poderia ser exigido omissão de entrada e de saída de mercadoria no mesmo exercício fiscal, caso o levantamento quantitativo de estoques fosse realizado em exercício aberto, nos termos do art. 15 da Portaria nº 445/1998. Requer que as infrações 2 e 3 sejam julgadas nulas.

Ressalta que a Portaria nº 445/1998 utiliza seções específicas para tratamento de omissões de saídas e no caso a infração 1 envolve mercadorias submetidas ao regime normal de apuração de ICMS e as infrações 2 e 3, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e que o roteiro de auditoria apurou tanto omissão de entradas como de saídas, que se aplica os artigos 12 a 15 e a fiscalização não poderia aplicar o art. 10 que trata apenas de omissão de entradas, cujo teor transcreveu às fls. 850/851.

Destaca que sofreu idênticas autuações que foram judicializadas e que as ações se encontram em curso na 2ª Vara da Fazenda Pública (0554084-85.2014.8.05.001) e na 11ª Vara (0571653-02.2014.8.05.0001). Argumenta que a conclusão dos laudos é de que as infrações 2 e 3 são impertinentes, tendo em vista que se originaram da infração 1 e deve ser considerada nula as infrações 2 e 3.

No mérito, quanto à infração 4, alega que os fornecedores já haviam recolhido o ICMS-ST reclamado, cujas notas fiscais juntou às fls. 262 a 454, referente as empresas Colgate, P&G, Melhoramentos CMPC, Kimberly Clarkm Hipermarcas e Johnson & Johnson.

Ressalta que embora os fornecedores não estivessem obrigados a recolher o imposto (ST), pôs os Estados de origem não serem signatários de Convênios ou Protocolo ICMS, possuíam inscrição como contribuintes substitutos, expediu e-mails que foram respondidos apenas pelas empresas Melhoramentos CMPC e Hypermarcas, tendo a P&G e Kimberly Clark, informado que não poderia colaborar por questões éticas e a Colgate não respondeu, tendo juntado as notas fiscais da Johnson & Johnson para demonstrar que não se tratava de mercadorias sujeitas a ST.

E que a autuante reconheceu as provas e reduziu a infração para R\$ 256.396,01, que foi reconhecido no julgamento, ficando de foram os valores relativos a P&G, Kimberly Clark e Colgate, por não ter apresentado os comprovantes de recolhimentos, embora tenha sido destacado nas notas fiscais.

Afirma que voltou a entrar em contado com as empresas e conseguiu junto as mesmas declarações de que recolheram o ICMS-ST (fls. 882 a 889) e elaborou um demonstrativo resultante do comparativo entre as declarações e o demonstrativo elaborado pela fiscalização que gravou na mídia de fl. 903, tendo indicado resumo o:

- i) P & G – relação das notas fiscais contidas na declaração juntada ao processo (fls. 859/861);
- ii) Colgate – relação das notas fiscais contidas na declaração (fls. 862/865);
- iii) Kimberly-Clark – relação das notas fiscais contidas na declaração (fls. 859/861);

Manifesta que diante do comparativo, cumpriu o ônus da prova que lhe cabia, e requer que a infração 4 seja julgada improcedente.

Argumenta que na eventualidade de não ser acolhido as provas apresentadas, requer realização de diligência pela ASTEC/CONSEF para intimar os fornecedores para disponibilizar a documentação que se mostrar necessário.

Indica à fl. 868 o nome do seu assistente técnico e e-mail para elucidar os aspectos contábeis que se vinculam ao lançamento.

Quanto a infração 5, argumenta que é cabível a aplicação do disposto no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996, por não ter a irregularidade sido intencional, e sim mera falha, que por medida de justiça deve ser cancelada ou reduzida tendo em vista que a infração não foi praticada de forma dolosa, nem ter implicado em falta de recolhimento do imposto, a exemplo da decisão contida no Acórdão CJF nº 0206-12/05 e JJF nº 0186-01/02, cujas ementas transcreveu às fls. 869/870.

Se ultrapassado estes argumentos defensivos, destaca que a autuante considerou como base de cálculo toda a movimentação e não apenas as mercadorias tributáveis, conforme decidido no Acórdão JJF Nº 0273-04/02 cuja ementa transcreveu à fl. 871.

Por fim, requer a realização de diligência fiscal por estranho ao feito, decretação de nulidade parcial do auto de infração por aplicação inadequada do roteiro de fiscalização das infrações 2 e 3, reconhecimento da improcedência das infrações 4 e 5.

Em 22/06/2022 (fl. 907) a 2ª CJF converteu o processo em diligência, contextualizando que a 1ª JJF realizou diligência fiscal (fl. 551) na qual a autuante (fls. 710/712) promoveu a exclusão das notas fiscais juntadas às fls. 653 a 706, acompanhadas dos comprovantes de recolhimentos (Melhoramentos CMPC e Hypermarchas), reduzindo o débito de R\$ 279.432,62 para R\$ 256.396,01.

No Recurso Voluntário foi juntado quadro demonstrativo de declarações emitidas pela P & G (fl. 859), COLGATE (fl. 862) e KIMBERLY-CLARK (fl. 865), indicando a relação das notas fiscais emitidas que destacaram o ICMS-ST e promoveram o recolhimento; Declarações dos fornecedores (P&G – fl. 882; COLGATE – fl. 889 e KIMBERLY-CLARK – fl. 894), com indicação das notas fiscais;

Foi solicitado que a autuante intimasse o estabelecimento autuado para apresentar as guias de recolhimentos do ICMS-ST promovida pelos fornecedores (P & G; COLGATE e KIMBERLY-CLARK).

A autuante no cumprimento da diligência (fls. 915/916) informou que intimou o contribuinte em 04/10/2022 (fls. 912/913), tendo o mesmo se manifestado no prazo determinado em 01/11/2022 em petição protocolada no SIPRO 131072/2022-8, na qual reapresentou o argumento de que os *“fornecedores (P & G; COLGATE e KIMBERLY-CLARK) se recusaram a fornecer as Guias ao ora Peticionante”*, tendo reiterado o pedido que o processo seja remetido a ASTEC para intimar os fornecedores para que disponibilizem a documentação que comprove já ter sido recolhido por eles, os valores exigidos do estabelecimento autuado, sob pena de violação da verdade material.

Afirma que o recorrente não cumpriu o determinado na diligência fiscal e esclarece que o sujeito

passivo está equivocado, visto que a auditoria apurou recolhimento a menor do ICMS-ST e não falta de recolhimento, ratificando a informação fiscal de fls. 740/741 e procedência da autuação.

O conselheiro Antonio Dijalma Lemos Barreto declarou impedimento no julgamento deste PAF.

Registra presente na sessão de videoconferência, o advogado Dr. Sinésio Cyrino da Costa Neto – OAB/BA nº 36.212, no qual exerceu o seu direito de fala.

VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 6ª JJF em razão da desoneração em parte das infrações 1 e 4.

Com relação a infração 1, que acusa falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas tributáveis, apurado por meio de levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, constato que em atendimento a diligências determinadas pela 6ª JJF (fl. 774) a autuante:

- a) Na informação fiscal prestada à fl. 792/793, promoveu o agrupamento de mercadorias comercializadas, que podiam ser identificadas por mais de uma denominação (art. 3º, III da Portaria nº 445/1998) e alterou as conversões de caixas para unidades, conforme provas juntadas com a defesa, o que implicou na redução do débito de R\$ 114.433,86 para R\$ 45.957,61;
- b) Aplicou o índice de perdas de 0,99% previsto no inciso VII, do § 1º, do art. 3º da Portaria nº 445/98 (atacarejo), que implicou na redução do débito de R\$ 45.957,61 para de R\$ 40.628,27, conforme os demonstrativos de fls. 795 a 806.

Pelo exposto, constato que as desonerações promovidas tiveram como suportes provas materiais relativas a inconsistências identificadas e saneadas no processo, bem como aplicação de procedimento instituído para considerar percentuais de perdas pertinentes à atividade econômica, na apuração de infração em decorrência de levantamento quantitativo de estoques.

Portanto, considero correta a desoneração promovida quanto a infração 1.

No que se refere a infração 4, que acusa recolhimento a menor do ICMS devido por antecipação, observo que em atendimento a diligência determinada pela 1ª JJF (fls. 551/552), o estabelecimento autuado relacionou diversas notas fiscais às fls. 606 a 613, e juntou cópias às fls. 645 a 697 de notas fiscais e comprovantes de recolhimentos do ICMS-ST.

Por sua vez, a autuante na informação fiscal prestada relacionou na fl. 710 o número da nota fiscal e do comprovante de recolhimento, que consolidou no demonstrativo de débito de fl. 711, que implicou na redução do valor exigido na infração 4 de R\$ 279.432,62 para R\$ 256.396,01.

Tomando por exemplo a Nota Fiscal nº 17.639 de 26/11/2013 cuja cópia foi juntada à fl. 696, faz se acompanhar da GNRE com recolhimento na mesma data no valor de R\$ 6.143,47, valor que foi deduzido pela autuante no demonstrativo de fl. 711, zerando a exigência daquele mês.

O mesmo ocorreu em relação aos comprovantes de recolhimento do ICMS-ST relativo aos meses de fevereiro, março, abril, setembro, outubro e dezembro de 2013.

Portanto, as desonerações promovidas no julgamento da decisão recorrida relativa à infração 4, tem como base os comprovantes de recolhimentos carreados aos autos. Fica mantida a redução do débito.

Recurso de Ofício NÃO PROVIDO.

O sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário em relação as infrações 2, 3, 4 e 5.

No que se refere as infrações 2 e 3, suscitou a nulidade por decorrerem de apuração de omissão de entrada de mercadorias, por entender que engloba a exigência contida na infração 1, que apurou omissão de saída de mercadorias no mesmo exercício (2013) em conformidade com o previsto no art. 13, I da Portaria nº 445/1998, sem considerar o disposto no art. 15, I da citada Portaria.

Preliminarmente cabe esclarecer com relação as infrações 1, 2 e 3, trata se de levantamento quantitativo de estoques em **exercício fechado** (2013) e não tem nenhuma pertinência com o procedimento previsto no art. 15 da Portaria nº 445/1998 que trata de omissões tanto de entrada como de saída de mercadorias apuradas em **exercício aberto**.

Na situação em questão, a infração 1 trata de apuração de omissão de saída de mercadorias em exercício fechado relativo a mercadorias sujeitas a tributação normal (demonstrativos de fls. 26 a 40), e a infração 2 trata de omissão de entrada de mercadoria apurado em exercício fechado, enquadrada no regime de substituição tributária (açúcar cristal), no período fiscalizado (2013) conforme demonstrativos de fls. 102/103 que foi exigido o imposto na condição de responsável solidário e na infração 3, foi exigido ICMS devido por antecipação apurado em função do valor acrescido, relativo a mesma mercadoria, com dedução do valor exigido na infração 2.

Para facilitar a interpretação das normas, transcrevo abaixo os dispositivos indicados nas infrações 1, 2 e 3, relativo as omissões apuradas:

Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, observando o seguinte (Lei nº 7.014/96, art. 6º, IV):

b) do imposto devido 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 previstos no Anexo 1 do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea “a” do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96);

...

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

No caso da infração 1, foi apurado omissão de entrada (fl. 26) e omissão de saída (fls. 26 a 40) relativo a mercadorias submetidas ao regime normal de tributação e tendo sido apurado omissão de saída de mercadorias em valor superior ao das entradas, foi exigido o ICMS relativo à omissão de saída em conformidade com o disposto no art. 13, I da Portaria nº 445/1998.

Já na infração 2, foi apurado omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, tendo sido exigido o ICMS na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, nos termos do art. 10, I, “a” e na infração 3, exigido o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, como previsto no art. 10, I, “b” da Portaria nº 445/1998.

Pelo exposto, o procedimento fiscal adotado pela fiscalização na apuração das infrações 1, 2 e 3 estão em conformidade com a legislação do ICMS.

Ressalte se que o conteúdo transcrito às fls. 844/845 do Acórdão CJF nº 0230-11/14, trata-se de voto vencido e no Acórdão JJF 305-02/11 foi exigido imposto relativo a omissão de entrada e de saídas de mercadorias simultaneamente (art. 13, I da Portaria nº 445/1998), que não se coaduna com a situação presente, que na infração 1 foi apurado omissão de saída e de entrada (tributação normal), que não tem correlação com as infrações 2 e 3, que se trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, que foi exigido imposto por responsabilidade solidária e por antecipação (art. 10, I, “a” e “b” da citada Portaria).

Fica rejeitada a nulidade suscitada das infrações 2 e 3.

No mérito, quanto à infração 4, o recorrente ressaltou que na decisão recorrida foi afastado os valores recolhidos (ICMS-ST) que resultou na redução do débito de R\$ 279.432,62 para R\$ 256.396,01,

Quanto aos valores mantidos relativos as notas fiscais emitidas pela P&G, Kimberly Clark e Colgate, argumentou que embora os fornecedores não estivessem obrigados a recolher ICMS-ST por força de Convênios ou Protocolo ICMS, possuíam inscrição no cadastro de contribuintes substitutos no Estado da Bahia e declararam ter feito a retenção e recolhimento do imposto no período fiscalizado, o que no seu entendimento afasta a exigência do ICMS por antecipação.

Inicialmente ressalto que as declarações apresentadas pela P & G (fls. 859/861), Colgate (fls. 862/865) e Kimberly-Clark (fls. 859/861), apesar de relacionarem as notas fiscais que foram objeto da exigência do ICMS por antecipação não constituem prova suficiente de que o imposto exigido tenha sido recolhido em favor do Fisco do Estado da Bahia.

Contudo, de acordo com as cópias das notas fiscais juntadas às fls. 263 a 454, relativo as operações de fornecimento destas empresas, consignam a exemplo:

P&G – Nota Fiscal-e nº 210070 emitida em 18/01/2013 (fl. 266), “Venda mer. Adq.rec.er.op.mer.sujsu. trib.cond.sub”, CFOP 6403, Insc. Estadual de substituto tributário nº 86.565.280, indicando base de cálculo de ICMS-ST de R\$ 67.710,14 e valor retido de R\$ 8.185,39, valor esse que foi acrescido na fatura de R\$ 55.690,28 (mercadoria: R\$ 47.504,89 + ICMS-ST: R\$ 8.185,39).

Colgate – Nota Fiscal-e nº 586693 emitida em 03/01/2013 (fl. 263), “Venda mer – oper suj ST. Na cond.substit”, CFOP 6403, Insc. Estadual de substituto tributário nº 85.120.031, Parecer GETRI/DITRI nº 15.877/2010, indicando base de cálculo de ICMS-ST de R\$ 7.099,61 e valor retido de R\$ 959,98, valor esse que foi acrescido na fatura de R\$ 6.127,93 (mercadoria: R\$ 5.167,95 + ICMS-ST: R\$ 959,98).

Kimberly-Clark - Nota Fiscal-e nº 440352 emitida em 26/02/2013 (fl. 297), “Venda mer. Adq.rec.ter.op.mer.sj/Venda merc.adq.recb.de ter”, CFOP 6403 (absorventes) e 6102 (papel higiênico), Insc. Estadual de substituto tributário nº 075.478.003, indicando base de cálculo de ICMS-ST de R\$ 29.093,13 e valor retido de R\$ 3.785,17, valor esse que foi acrescido na fatura de R\$ 38.177,92 (mercadoria: R\$ 34.392,75 + ICMS-ST: R\$ 3.785,17).

Pelo exposto, as notas fiscais emitidas pelas empresas P&G, Kimberly Clark e Colgate, localizadas no Estado de São Paulo, demonstram que se inscreveram como contribuintes substitutos no cadastro de ICMS do Estado da Bahia e promoveram a retenção do ICMS-ST na condição de contribuintes substitutos em relação as mercadorias destinadas ao estabelecimento autuado que foi objeto da exigência do ICMS devido por antecipação.

Ressalte se que a infração acusa recolhimento a menor do ICMS-ST devido por antecipação e não foi considerado os valores retidos em NFes emitidas pela P&G, Kimberly Clark e Colgate.

Constato que embora o demonstrativo analítico de fls. 113 a 129 indique o número das notas fiscais e os produtos que foram objeto da apuração do ICMS-ST, não foi identificado o CNPJ dos fornecedores. O demonstrativo analítico de fl. 112, indica o valor total apurado por mês e deduzido o valor lançado pela empresa, com preponderância dos valores recolhidos com o código de receita 1.145. Tomando por exemplo o mês 01/2013, no demonstrativo de fls. 113 a 117 foi apurado valor de R\$ 78.560,60 e deduzido valor de R\$ 69.324,28 (fl. 112), conforme relação de DAE juntado à fl. 714.

Porém na fl. 113 foi relacionado a Nota Fiscal-e nº 586693 de 03/01/2013 apurando ICMS-ST relativo a aquisição de Gel Dental e Escova (R\$ 213,91 + R\$ 725,18). Por sua vez, a cópia da referida nota fiscal juntado com a defesa à fl. 263 demonstra que o emissor (Colgate-Palmolive) reteve o valor de R\$ 959,98 em consonância com o Regime Especial instituído pelo Parecer GETRI nº 15.877/2010.

O mesmo ocorre com a Nota Fiscal-e nº 210.070 de 18/01/2013 relativo à aquisição de absorventes, relacionado a exigência do ICMS-ST no demonstrativo de fl. 114, cuja cópia da referida nota fiscal juntado com a defesa à fl. 266 demonstra que o emissor (P&G) reteve o valor de R\$ 8.185,39.

A Nota Fiscal-e nº 210.071 de 18/01/2013, também emitida pela P&G, juntada à fl. 269 indica retenção do ICMS-ST no valor de R\$ 7.847,89, também teve valores exigidos no demonstrativo analítico de fl. 115.

Da mesma forma a Nota Fiscal-e nº 431473 de 25/01/2013 juntada à fl. 271, relativo à aquisição de diversos produtos (absorventes, fraldas ...), emitidos pela Kimberly Clark, que também tinha inscrição como contribuinte substituto (Instrução Estadual nº 75.478.003) indica retenção do ICMS-ST no valor de R\$ 16.678,46 e teve valores exigidos no demonstrativo de fl. 117.

A soma dos valores destas três notas fiscais no mês 01/2013, supera a diferença exigida pela fiscalização a título de recolhimento a menor de R\$ 9.236,32 (R\$ 78.560,60 – R\$ 69.324,28), conforme demonstrativo resumo de fl. 743.

Na consulta ao sistema de Informações do Contribuinte (INC) da SEFAZ/BA, constatei que a P&G inscrita como substituto tributário nº 86.565.280, promoveu recolhimento para o Estado da Bahia, o valor de R\$ 1.098.124,33 relativo à retenção de ICMS-ST no mês 01/2013 (de operações com contribuintes localizados neste Estado). A Colgate (IE 85.120.031) recolheu valor de R\$ 1.608.509,13 e Kimberly-Clark (IE-ST 75.478.003) recolheu valor de R\$ 699.570,00 relativo ao mês 01/2013.

Pelo exposto, constata-se que embora a infração acuse recolhimento a menor do ICMS-ST, na apuração do valor exigido foi incluído as operações de aquisição de mercadorias que tiveram o imposto retido na fonte por parte de fornecedores inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, por meio de Regime Especial, que promoveram o recolhimento do imposto retido consignado nos documentos fiscais emitidos, que também foi objeto da autuação.

Neste contexto, o ICMS exigido tendo como enquadramento o art. 8º, II da Lei nº 7.014/96

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:

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

Por sua vez o § 5º do mesmo artigo estabelece:

§ 5º A responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade solidária do contribuinte substituído nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais junto a contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado.

Na situação presente, embora as operações não estivessem albergadas por força de Convênio ou Protocolo de ICMS, os estabelecimentos remetentes localizados no Estado de São Paulo (P&G, Colgate e Kimberly-Clark – relação das notas fiscais contidas na declaração (fls. 859/861); que solicitaram regime especial a SEFAZ/BA, promoveram a sua inscrição no cadastro de contribuintes, fizeram a retenção do imposto relativo as operações praticadas com contribuintes localizados neste Estado, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito em relação ao contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de regime especial, cujo remetente possuía inscrição estadual ativa como substituto tributário, em conformidade com o disposto no art. 6º, XV da Lei nº 7.014/1996.

Em conclusão, o estabelecimento autuado na situação em questão não era responsável por substituição em relação as aquisições das mercadorias objeto da autuação, a menos que os remetentes não tivessem feito a retenção e recolhimento do imposto, que por solidariedade poderia ser exigido do destinatário, o que não configurou de acordo com os fatos relatados.

Pelo exposto, reformo a decisão ora recorrida de procedente para improcedente a infração 4.

No que se refere a infração 5 (multa pela falta de registro de entrada de mercadoria), o recorrente solicitou a redução aplicando o art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996, por falha, sem implicação de dolo,

ou falta de recolhimento do imposto, e também, que a *“autuante considerou como base de cálculo toda a movimentação e não apenas as mercadorias tributáveis”*.

Com relação ao pedido de redução da multa embora a Procuradoria Geral do Estado (PGE/PROFIS) tenha opinado pela aplicação por ultratividade do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996, visto que revogado pela Lei nº 14.183/2019 e o lançamento foi feito em 28/09/2017, observo que o registro da entrada da mercadoria no estabelecimento (estoque) implica em desembolso financeiro pelo seu pagamento (caixa) ou obrigação de pagar (fornecedores) e não tendo comprovado a sua contabilização implica em emprego de receitas também não registradas da contrapartida da aquisição, ou seja, não atende ao requisito: que da infração não tenha resultado em falta de pagamento do imposto (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/1996).

No que se refere ao segundo argumento, observo que o Acórdão JJF nº 0273-04/02 não serve de paradigma para a situação presente, visto que a multa corrigida naquele caso foi relativa a falta de apresentação de arquivos magnéticos, prevista no art. 42, XIII-A, “g” da Lei nº 7.014/1996 enquanto na situação presente a multa aplicada foi de 1% sobre o valor das entradas de mercadorias não registradas, tipificada no art. 42, IX da citada Lei.

Assim sendo, fica mantida a decisão pela procedência da infração 5.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reformando a decisão de procedente para improcedente a infração 4.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207101.0002/17-0, lavrado contra **ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 55.755,40**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 2.521,20 e 100% sobre R\$ 53.234,25, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$ 8.354,85**, prevista no incisos IX da referida Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologados dos valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS