

PROCESSO	- A. I. N° 298620.0012/20-2
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PEPSICO DO BRASIL LTDA.
RECORRIDOS	- PEPSICO DO BRASIL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0153-04/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 16.08.2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0176-11/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS; **b)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. 4 LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 4.1. OMISSÃO DE ENTRADA. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA; **b)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO; 4.2. OMISSÃO DE SAÍDAS. **a)** IMPOSTO PRÓPRIO DEVIDO PELO SUJEITO PASSIVO; **b)** IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. Reconhecimento do valor remanescente. Não há óbice a ser analisado devido ao pagamento do crédito tributário. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário apresentados contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2020 e refere-se à cobrança de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$ 323.550,24, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 01.02.40 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, no valor de R\$ 3.188,23.

Infração 02 - 01.01.02 - Deixou de recolher, nos prazos Regulamentares, ICMS referente a operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, no valor de R\$ 1.385,37.

Infração 03 - 02.01.03 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada, no valor de R\$ 12.118,91.

Infração 04 - 03.0.04 - O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, no valor de R\$ 17.547,33;

Infração 05 - 02.01.03 - falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documento fiscal, sem respectiva escrituração decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, e apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2018. Valor do imposto: R\$ 98.529,58;

Infração 06 - 04.05.05 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 41.876,45, constatado pela apuração de diferenças tanto de entrada 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 proveniente de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos mesmos exercícios de 2018 e 2019.

Infração 07 - 04.05.08 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 22.499,17, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados de 2018 e 2019;

Infração 08 - 04.05.09 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$ 23.003,94, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados de 2018 e 2019. Aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea "d" da Lei nº 7.014/96.

Infração 09 - 04.05.11 - Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2018. Valor do imposto: R\$ 52.696,10 acrescido da multa de 60 %, prevista pelo Art. 42, inciso II da Lei nº 7.014/96.

Infração 10 - 05.05.03 - Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrente de não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. Valor do imposto R\$ 6.309,37 acrescido da multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Infração 11 - 16.01.19 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal no valor de R\$ 44.395,79.

O autuado apresenta **impugnação**, fls. 189 a 215. Consigna que concorda com as Infrações 01, 02, 06, 07, 08 e 11, de modo que solicitou DAE e cuidou de efetuar o pagamento dos valores cobrados no presente Auto de Infração (Doc. 02 e ver item III.1 dessa peça). Impugna em relação as Infrações 03, 04, 05, 09 e 10.

O autuante presta **Informação Fiscal** às fls. 650 a 654 fazendo um resumo dos argumentos defensivos das infrações 03, 04, 05, 09 e 10. Acatou totalmente a alegação defensiva das infrações 03, 04 e 10 e manteve inteiramente as infrações 05 e 09. O sujeito passivo se **manifesta** às fls. 664 a 674. O autuante se **manifesta** à fl. 638.

Após as intervenções, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

De início destaco que o presente lançamento é composto de 11 infrações, porém, na apresentação da defesa verifico que o defensor concordou integralmente com às infrações 01, 02, 06, 07 08 e 11, razão pela qual julgo totalmente procedente as referidas infrações, nos valores respectivos de R\$ 3.188,23; R\$ 1.385,37; R\$ 41.876,45; R\$ 22.499,17; R\$ 23.003,94 e R\$ 44.395,79.

Portanto, somente as infrações 03, 04, 05, 09 e 10 serão objeto de análise.

Preliminarmente o autuado, com base no art. 18 do RPAF/BA argui a nulidade da infração 09 sob o argumento de que não foram acostados aos autos todos os documentos que respaldaram a suposta infração, prejudicando a verificação da higidez dos cálculos realizados pela fiscalização.

A referida infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, onde foi apurada omissão de saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo que o sujeito passivo é responsável pela retenção do ICMS -ST, no momento das saídas. Neste caso é devido o imposto de responsabilidade própria do sujeito passivo, ICMS normal, objeto de exigência na infração 05, e imposto devido por substituição 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 exigido na infração anterior, a título de crédito fiscal (infração 05).

De fato, observo que inicialmente não foi anexada à Lista de omissões relativa à infração ora analisada, entretanto, na informação fiscal esta falha foi suprida e anexado às fls. 655 a 659, o referido documento e também enviado ao sujeito passivo via DT-e, com data de ciência em 21/04/2021, tanto que o sujeito passivo se pronunciou e suas argumentações defensivas foram inclusive acolhidas pelo autuante que reduziu substancialmente a infração.

Assim sendo, não acolho a nulidade arguida.

No mérito, a infração 03 diz respeito à falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações

tributáveis como não tributáveis, enquanto que a infração 04 ao recolhimento a menos do ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado em documentos fiscais.

Na apresentação da defesa o sujeito passivo assevera que o tributo exigido em ambas as infrações, foram devidamente recolhidos segundo a sistemática do Regime Especial ao qual a empresa se submete, nos termos do artigo 347 do Regulamento do ICMS, e que por equívoco não foi observado pela fiscalização.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal acata inteiramente a argumentação defensiva e informa que após as devidas análises inexiste débito a ser exigido para ambas as infrações.

Concordo com o posicionamento do autuante pois o Impugnante possui regime especial que permite a adoção de procedimentos simplificados relativos às operações de remessa e venda de mercadorias fora do estabelecimento por meio de veículos, conforme Pareceres emitidos pela DITRI, anexados às fls.279 a 300, sendo que tais procedimentos, inicialmente não foram levados em consideração pela fiscalização, enquanto que na Informação Fiscal tal falha foi sanada, resultando na inexistência de débito a se imputado ao contribuinte em ambas as infrações, consequentemente os itens 03 e 04 são insubsistentes.

As infrações 05 e 09 tratam de omissões de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apuradas através de levantamento quantitativo de estoques no exercício de 2018, sendo exigido o imposto próprio devido pelo sujeito passivo (infração 05) e imposto devido por substituição 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 exigido na infração anterior, a título de crédito fiscal (infração 09).

A argumentação defensiva se restringe exclusivamente as quantidades consideradas pela fiscalização em relação ao Estoque Final pois falharam ao não identificar que grande parte do descompasso decorre do simples fato de existirem Notas Fiscais consideradas em duplicidade em seu cálculo. Explica que no momento em que outro estabelecimento da Impugnante emite uma nota fiscal de remessa em dezembro, e que a mercadoria somente vem a ser recebida pela Impugnante em janeiro, as quantidades dos produtos daquela nota são lançados no Livro Registro de Inventário em dezembro – competência da nota fiscal – com o status de “em trânsito” até que sejam efetivamente recebidos, momento em que são considerados como entradas em janeiro.

Tal expediente se faz necessário por se tratar do transporte de produtos alimentícios com padrões de qualidade e exigências sanitárias. Considerando que, durante o transporte, a mercadoria pode ser danificada, perecer, ser perdida ou, ainda, sofrer com esmagamentos, rasgos, compressões, abrasões, arranhões ou demais alterações que inviabilizem o consumo dentro dos padrões de qualidade definidos pela Empresa, a Impugnante registra exatamente aquilo que espera receber para depois confrontar com o efetivamente recebido e que poderá ser comercializado.

Apresenta a título de exemplo as operações relativas aos produtos Cebolitos 60g, Ruffles Sal 17g BP2, Ruffles Sal 57g e Fandangos Queijo 59g, asseverando que a fiscalização considerou que houve uma suposta omissão de saída de: i) 14.617 (quatorze mil, seiscentos e dezessete) unidades de Cebolitos 60g; ii) 49.239 (quarenta e nove mil, duzentos e trinta e nove) unidades de Ruffles Sal 17g BP2; iii) 17.036 (dezessete mil e trinta e seis) unidades de Ruffles Sal 57g; e iv) 46.632 (quarenta e seis mil, seiscentos e trinta e duas) unidades de Fandangos Queijo 59g.

Tal cálculo foi baseado no estoque inicial existente em 31 de dezembro de 2017 e as posteriores entradas ocorridas em janeiro e fevereiro de 2018, considerando as Notas Fiscais nºs 59.573, 59.574, 59.576, 59.577, 146.502 e 146.525 (Docs. 11 a 13) emitidas pelas suas filiais e situadas em Pernambuco e Minas Gerais nos dias 29 e 30 de dezembro de 2017. Como essas notas fiscais foram emitidas em dezembro de 2017, a Impugnante registrou as mercadorias ali contidas no seu Livro Registro de Inventário no mês de dezembro de 2017 como mercadoria “em trânsito”.

Quando da chegada das mercadorias recebidas fisicamente – em janeiro de 2018 –, deveria ter efetuado o ajuste de seu Livro Registro de Inventário para reduzir aquelas mercadorias do estoque de dezembro de 2017, mas não efetuou esse ajuste.

Conclui que aquelas unidades dos produtos indicados acima estavam inseridas no Estoque Inicial (31/12/2017) e foram novamente consideradas nas entradas de 2018, dado seu efetivo recebimento em janeiro de 2018. Ou seja, foram contabilizadas em duplicidade pela Impugnante e consideradas equivocadamente como omissões de saída na autuação.

Apresenta a relação das notas fiscais que foram consideradas em duplicidade (Docs. 11 a 13).

O autuante inicialmente não concordou com o argumento defensivo, entretanto, na 2ª Informação Fiscal informa ter efetuado novos demonstrativos, considerando o que foi informado nos Docs. 11 a 13 elaborados pelo impugnante, o que resultou na alteração do imposto devido de R\$ 52.696,10 e R\$ 98.529,58 para R\$ 1.444,41 e R\$ 12.389,73, respectivamente.

Acato as alterações promovidas pelo autuante pois de acordo com as averiguações por ele efetuadas restou

comprovado que no livro Registro de Inventário do sujeito passivo as quantidades ali informadas, contém as operações das notas fiscais emitidas pelas suas filiais emitidas em dezembro e 2017, porém, somente registradas no estabelecimento autuado em janeiro de 2018.

Dessa forma, como procedeu o autuante, foram excluídas do levantamento as notas fiscais recebidas em transferências, emitidas em dezembro de 2017 e registradas em janeiro do exercício subsequente, e consequentemente as infrações 05 e 09 são parcialmente subsistentes, nos valores de R\$ 1.444,41 e R\$ 12.389,73, respectivamente.

A infração 10 é decorrente da omissão de saídas de mercadorias em razão da falta de lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios.

Em razão de a sociedade empresária ter comprovado que todas as notas fiscais de saídas objeto da presente acusação constam como “denegadas” pelo Fisco, e que foram registradas sem valores monetários, conforme determina o § 1º do art. 96 do RICMS/BA, fato atestado pelo autuante ao prestar a informação fiscal a infração é totalmente insubsistente.

No que tange à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de inconstitucionalidade da multa, saliento que a multa aplicada, encontra-se prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA.

Quanto ao pedido de dispensa ou redução das multas, cumpre observar que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, este Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para tal apreciação.

Ante ao exposto voto pela **Procedência Parcial** do Auto de infração no valor de R\$ 150.083,09, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

INFRAÇÃO	VALOR DO A. I.	VALOR JULGADOR	DECISÃO	MULTA (%)
01 – 01.02.40	3188,23	3.188,23	PROCEDENTE	60%
02 – 02.01.02	1.385,37	1.385,37	PROCEDENTE	100%
03 – 02.01.03	12.118,91	0,00	IMPROCEDENTE	60%
04 – 03.01.04	17.547,33	0,00	IMPROCEDENTE	60%
05 – 04.05.02	98.529,58	1.444,41	PROC. PARTE	100%
06 – 04.05.05	41876,45	41.876,45	PROCEDENTE	100%
07 – 04.05.08	22499,17	22.499,17	PROCEDENTE	100%
08 – 04.05.09	23.003,94	23.003,94	PROCEDENTE	60%
09 – 04.05.11	52.696,10	12.389,73	PROC. PARTE	60%
10 – 05.05.03	6.309,37	0,00	IMPROCEDENTE	100%
11 – 16.01.06	44.395,79	44.395,79	PROCEDENTE	---
TOTAIS	323.550,24	150.183,09		

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Nas razões recursais apresentadas nas fls. 790/793 (frente e verso), inicialmente relata quanto à tempestividade da peça, faz uma síntese dos fatos (onde alega reconhecimento em relação às infrações 01, 02, 07, 08 e 11, verifica que o autuante acatou os argumentos das infrações 03, 04 e 10, tendo discordado em relação às imputações 05 e 09, no qual, com a manifestação, fora acolhida parcial as argumentações para estas infrações que fora recolhida posteriormente). Afirma que realizou o pagamento do imposto em relação às imputações 01, 02, 05 a 09 e 11, após o autuante concordar com a inexigibilidade das exações 03, 04 e 10. Discorreu sobre os fatos da decisão de piso no qual seguiu o direcionamento do fiscal autuante.

Nestas razões recursais reconhece expressamente que todos os pagamentos foram realizados de acordo com os art. 90, caput, e 122, parágrafo único do RPAF. Pede pela homologação do pagamento e, consequente extinção e arquivamento do PAF, visto à inexistência de débitos abertos, como estabelece o art. 122, I do RPAF e 156, I do CTN. Junta imagem do comprovante bancário referente ao valor total atualizado de R\$ 119.069,81 das infrações parcialmente reconhecidas na inicial e, posteriormente, após a redução efetuada pelo fiscal autuante, também junta a imagem do comprovante bancário referente ao valor de R\$ 24.589,52 das infrações 05 e 09.

VOTO

No pertinente Recurso de Ofício, observo que a decisão da 4ª JJF (Acórdão Nº 0153-04/22-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 323.550,24 para o montante de R\$ 150.183,09, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, tratam-se somente das infrações 03, 04, 05, 09 e 10 as quais serão analisadas a seguir.

A infração 03 tratou da falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, enquanto que a infração 04 refere-se ao recolhimento a menor do ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado em documentos fiscais. O sujeito passivo trouxe a informação de que a empresa possuía um Regime Especial de recolhimento, Parecer DITRI, fl. 279, previsto no artigo 347 do Regulamento do ICMS, e que por equívoco não havia sido observado pela fiscalização. O autuante em sua informação fiscal constata a veracidade dos fatos e acata a defesa integralmente.

Já as infrações 05 e 09 tratavam de omissões de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apuradas através de levantamento quantitativo de estoques no exercício de 2018, sendo exigido o imposto próprio devido pelo sujeito passivo (infração 05) e imposto devido por substituição 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 exigido na infração anterior, a título de crédito fiscal (infração 09).

Em sua defesa trouxe uma relação de notas fiscais que seriam transferências entre filiais que configuravam no inventário como “Mercadorias em Trânsito”, o autuante em sua segunda informação fiscal, fez o cotejamento das notas e comprova que no livro Registro de Inventário utilizado na fiscalização, continham quantidade de itens referente a operações das notas fiscais emitidas pelas suas filiais em dezembro de 2017, e que somente foram registradas no estabelecimento autuado em janeiro de 2018. Dessa forma, refez seu demonstrativo excluindo do levantamento fiscal as notas fiscais recebidas em transferências, emitidas em dezembro de 2017 e registradas em janeiro do exercício subsequente, restando os valores de R\$ 1.444,41 e R\$ 12.389,73, relativo as infrações 05 e 09, respectivamente. Entendo acertada a postura do autuante.

E por fim, a infração 10, que se refere a omissão de saídas de mercadorias em razão da falta de lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. O sujeito passivo logra êxito ao comprovar, junto ao autuante, que a omissão decorreu do fato de haverem notas fiscais de saídas com status de “denegadas” pelo Fisco no levantamento fiscal feito pelo agente autuante. Conforme § 1º do art. 96 do RICMS/BA, as mesmas deveriam ser registradas sem valores monetários, como de fato o foram.

“Art. 96. Aplicam-se à NF-e, no que couber, as normas do Conv. S/Nº, de 15/12/1970.

§ 1º Os documentos fiscais eletrônicos cancelados, denegados e os números inutilizados devem ser escriturados, sem valores monetários, de acordo com a legislação tributária vigente.”

De todo exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Em relação ao Recurso Voluntário a recorrente vem aos autos apenas solicitar que os valores pagos sejam homologados, para tanto juntou imagem do comprovante bancário referente ao valor total atualizado de R\$ 119.069,81 das infrações parcialmente reconhecidas na inicial e, posteriormente, após a redução efetuada pelo fiscal autuante, também juntou a imagem do comprovante bancário referente ao valor de R\$ 24.589,52 das infrações 05 e 09.

Sua solicitação será atendida após a conclusão do julgamento do processo.

Assim, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, entendendo que o pedido ali efetuado é uma providência administrativa.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298620.0012/20-2, lavrado contra **PEPSICO DO BRASIL LTDA.**, no valor total de **R\$ 105.787,30**, acrescido das multas de 60%, sobre o valor de R\$ 38.581,90 e de 100% sobre R\$ 67.205,40, previstas no art. 42, incisos VII, “a”, III e II, alíneas “d” e “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 44.395,79**, prevista no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios, na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos, cientificar o recorrente desta decisão e, posteriormente, encaminhar os autos ao setor competente para a devida homologação e arquivamento do PAF.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS