

A. I. N° - 206826.0001/07-4
AUTUADO - SUZANO PAPEL E CELULOSE S/A.
AUTUANTE - JOSÉ VICENTE NETO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 20/04/2009

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0071-03/09

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. VENDA DE MERCADORIAS POR EMPRESA INDUSTRIAL A CONTRIBUINTES DO SIMBAHIA. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7%, EM VEZ DE 17%. FALTA DE REPASSE, AOS ADQUIRENTES, DO BENEFÍCIO EQUIVALENTE À REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA. A adoção da alíquota de 7%, por estabelecimento industrial, nas vendas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, inscritos como tais no cadastro estadual, é condicionada, dentre outras coisas, a que o estabelecimento vendedor repasse para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício da redução da carga tributária, resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal (RICMS, art. 51, § 1º, II). Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Infração elidida pelo autuado, de acordo com a comprovação apresentada, sendo acatada pelo autuante. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias em dois exercícios. Foram refeitos os cálculos para correções dos equívocos da autuação. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária como prevê o § 1º do art. 60 do RICMS/BA. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 23/03/2007, refere-se à exigência de R\$369.531,72 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. A empresa aplicou a redução da alíquota nas vendas a microempresas sem cumprir com as exigências constantes no art. 51, inciso I do RICMS/BA, dentre elas, a de repassar, em forma de desconto, o valor da diferença da alíquota de 17% para 7%. Valor do débito: R\$98.129,74.

Infração 02: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos, que a empresa destinou sob alegação de mudança de endereço, para a própria empresa, mercadorias

tributadas com os códigos CFOP 5949 e nas suas entradas utilizou o CFOP 1949, sendo informado no local do código a indicação DD, e na descrição do produto a expressão DÉBITO DIRETO, ou seja, tem saída, mas não tem entrada no destino. “Operação típica para regularização de estoque”, período de fevereiro de 2003 a dezembro de 2005. Valor do débito: R\$184,140,10.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, apurado através de levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2003 e 2005. Valor do débito: R\$83.783,11.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, no exercício de 2004. Valor do débito: R\$3.478,77.

O autuado, por meio de advogados com procuração à fl. 1131 (Vol. 4), apresentou impugnação (fls. 1118 a 1128), discorrendo inicialmente sobre as infrações, dispositivos infringidos e multa aplicada. Salaria que é uma empresa do grupo Suzano Papel e Celulose S/A, e tem como atividade o comércio atacadista de artigos de escritório e papelaria; sempre honrou com suas responsabilidades sociais e fiscais, apurando e pagando corretamente os tributos municipais, estaduais e federais. Quanto à primeira infração, o defendente reproduz o § 1º, inciso II do art. 51 do RICMS/97, e alega que o Regulamento do ICMS não determina que seja dado o desconto exatamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez de 17% e sim um desconto aproximado deste valor. Diz que o autuante elaborou demonstrativo no qual apresenta algumas saídas por produto comparando os preços de venda da mercadoria tributada com a alíquota normal e a reduzida, mas o autuante utilizou-se de saídas realizadas em meses distintos, o que impossibilitou uma análise real da variação dos preços aplicados. Salaria que é de conhecimento geral a grande competitividade do comércio e a variação de preços dos insumos necessários à fabricação do produto final; o valor de venda no mercado sofre variações dentro de um mesmo exercício. Informa que acostou ao presente PAF demonstrativo de saídas por produto, relacionando mês a mês a totalidade das saídas da mercadoria dentro do exercício, possibilitando verificar a variação real do preço unitário das mercadorias, e comprovando que todas as saídas tiveram alíquota reduzida, e também tiveram redução no valor unitário em relação às saídas tributadas pela alíquota normal. Assevera que o percentual médio de desconto no valor do produto varia em cada mês, existindo outros fatores para a composição do preço, a exemplo do frete, que na maioria das vezes é efetuado pelo próprio defendente ou por sua conta e ordem, estando embutido no preço do produto. O autuado afirma que, ao contrário do que alega o autuante, não deixou de cumprir as exigências regulamentares ao vender seus produtos para microempresas e empresas de pequeno porte, tendo repassado para esses adquirentes o valor aproximadamente correspondente à redução de alíquota prevista para esta espécie de operação.

Infração 02: O defendente comenta sobre a presunção no Direito Tributário, citando ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho. Diz que a presunção levantada pelo autuante teria validade se prevista legalmente, o que não ocorre. Assegura que o roteiro ideal para se constatar a existência efetiva de omissão de saídas de mercadorias tributáveis seria a auditoria de estoques, mas o autuante preferiu considerar como hipótese de incidência do ICMS o fato de que por ocasião de sua mudança de endereço, o autuado teria utilizado para transporte das mercadorias o CFOP 5949, e nas entradas utilizou o CFOP 1949. Diz que uma simples análise dos registros e dos livros fiscais do autuado demonstra a regularidade de suas operações e que está acostando aos autos as cópias das notas fiscais, do espelho de seu sistema eletrônico, salientando que o levantamento foi feito por amostragem, por falta de tempo hábil para revisar a totalidade dos lançamentos fiscais. Informa que na mudança de endereço, os itens transferidos não entraram nem saíram do seu estoque, as notas fiscais emitidas sem destaque do imposto foram

regularmente escrituradas no livro Registro de Saídas e no livro Registro de Entradas. Assevera que o autuante teve acesso aos documentos e informações, e por isso, o defendente questiona qual seria o real motivo que o levou a presumir que houve operações tributadas como não tributadas. Apresenta o Contrato de Locação do imóvel onde passou a funcionar; Ata de Reunião de Diretoria referente à mudança de endereço; Documento de Entrada do CNPJ e os cartões do CNPJ dos endereços antigo e novo; cópias das notas fiscais emitidas à época da alteração, constando a indicação do novo endereço da empresa e DIC fornecido por esta SEFAZ. Salaria que a falta de comunicação à Secretaria da Fazenda da mudança de endereço, é sujeita a uma penalidade, e em nenhuma hipótese estaria autorizada a cobrança de imposto. Transcreve o art. 6º, inciso IX, que prevê a não incidência do ICMS quando da circulação física de mercadoria em virtude de mudança de endereço do estabelecimento neste Estado. Reafirma que cumpriu as exigências regulamentares, emitindo notas fiscais para acompanhar o transporte da mercadoria sem destaque do ICMS, escriturou os documentos nos livros fiscais próprios, sem promover qualquer alteração no seu registro de controle de estoque, e se houvesse o autuante utilizado desta motivação não deveria exigir imposto por constituir-se infração de caráter acessório. Entende que é insubsistente este item do Auto de Infração.

Infrações 03 e 04: Informa que, para comprovar a regularidade de suas operações apresenta demonstrativos, relacionando cada produto em que aponta erros no levantamento fiscal, salientando que a grande quantidade de itens levantados pelo autuante, aliado ao curto prazo de defesa, não foi possível apresentar, quando da impugnação, a revisão da totalidade dos itens lançados, mas os equívocos em todos os itens apurados comprovam a necessidade de realização de diligência fiscal. Comenta sobre algumas imprecisões constatadas no levantamento fiscal referentes aos exercícios fiscalizados (2003, 2004 e 2005) e conclui que o presente lançamento está eivado de erros, o que impõe a realização de diligência fiscal a ser realizada por estanho ao feito, quando poderá ser revisado o levantamento fiscal, item por item, a fim de corrigir os equívocos cometidos. Finaliza, pedindo a improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 1745 a 1750 dos autos (Vol. 5), diz que em relação à infração 01, os demonstrativos apresentados pelo defendente comprovam que as diferenças existentes estão relacionadas com o previsto na legislação, conforme prevê o art. 51 do RICMS/97, que transcreveu. Salaria que o autuado não cumpriu o disposto na legislação, ou seja, não aplicou a alíquota de 7% com o intuito de recolher o ICMS a menos e não repassou em forma de desconto, como está previsto, ficando evidenciado que o autuado não cumpriu o que determina os dispositivos regulamentares que transcreveu, e que este CONSEF já tem posicionamento pela procedência da autuação, em relação a esta matéria.

Quanto à infração 02, o autuante diz que após analisar a comprovação apresentada pelo autuado, acata as alegações defensivas, aceitando inclusive a sugestão do autuado de aplicar o roteiro de auditoria de estoque.

Infrações 03 e 04: Informa que após analisar a impugnação, constatou que há necessidade de refazer o levantamento fiscal. Por isso, elaborou novas planilhas referentes ao exercício de 2003. Em relação ao exercício de 2004, e diz que o autuado confirma que as diferenças apuradas decorrem de perdas na comercialização, e para compensar essas perdas a empresa faz ajuste no inventário no decorrer do exercício seguinte. Assevera que a forma correta seria fazer estorno de crédito, emitindo uma nota fiscal com as diferenças detectadas, destacando o imposto no valor de sua entrada mais recente. Concernente ao exercício de 2005, esclarece que a empresa não apresentou os seus registros eletrônicos através de seu arquivo magnético previsto na legislação tributária, devendo ser intimado o defendente a apresentar a movimentação deste exercício para ser elaborado novo demonstrativo e restabelecer a verdade. Diz que apresentará ao contribuinte a listagem de diagnósticos dos erros. Por fim, o autuante pede a procedência parcial do presente lançamento.

Na manifestação às fls. 1833/1842 o defendente reproduz as alegações apresentadas na impugnação ao presente Auto de Infração.

À fl. 1896 (Vol. 6), esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou por converter o presente processo em diligência para que o autuante, em relação ao levantamento quantitativo (infrações 03 e 04), com base nos livros e documentos originais do autuado:

- 1 – verificasse as notas fiscais de entradas e de saídas; o livro Registro de Inventário e confrontasse as planilhas apresentadas pelo autuado com o levantamento fiscal;
- 2 – excluísse as notas fiscais consideradas em duplicidade, se constatado;
- 3 – incluísse aquelas não computadas no levantamento original;
- 4 – considerasse as perdas, se devidamente contabilizadas, nos percentuais efetivamente comprovados;
- 5 – elaborasse novos demonstrativos com as correções efetuadas, inclusive o de débito.

O autuante prestou nova informação fiscal à fl. 1898, dizendo que após analisar os argumentos defensivos referentes às infrações 03 e 04, elaborou novos demonstrativos (fls. 1908 a 1942) tendo fornecido cópias ao defendente.

À fl. 1943 do PAF, o autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e das novas planilhas acostadas aos autos pelo autuante, constando na própria intimação assinatura de preposto do autuado, comprovando que recebeu cópia da mencionada informação fiscal e demonstrativos de fls. 1899 a 1942.

O defendente se manifestou às fls. 1945 a 1949, aduzindo que mais uma vez se insurge contra a infração 01, reafirmando que ao contrário do alegado pelo autuante, todas as saídas de mercadorias para as empresas do SIMBAHIA apresentaram valor menor em relação às saídas sem o benefício fiscal. Diz que nas planilhas apresentadas com a impugnação, apesar de não conterem a totalidade das operações, comprovam ter sido praticado o mencionado desconto, o que foi confirmado pelo autuante, apesar de o mesmo não ter alterado o seu levantamento. Salienta que mesmo nos casos em que o autuante pode comprovar haver sido concedido o desconto maior do que 10%, a exemplo das Notas Fiscais de números 2072, 2130, 2255, 2269, 2281, 2451, 2598, 2601, 2626, 2659, 2687, 2714, 2715, 2718 e 2957, optou por manter a autuação fiscal, e estes casos não representam os únicos, sendo uma amostragem. Diz que foi solicitada revisão por estanho ao feito, o que inexplicavelmente não foi atendido por esta JJF. Quanto às infrações 03 e 04, diz que o autuante se equivocou quando da elaboração do demonstrativo de débito de fl. 1899 referente aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, tendo em vista que excluiu do montante relativo à infração 01, por ele sustentada na íntegra, a manteve o débito relativo à infração 02, considerada integralmente improcedente. Assim, o débito exigido, que deveria ser de R\$102.213,44, foi apurado erroneamente no valor de R\$188.223,60. Assevera que em relação ao exercício de 2005, constante da infração 03, o valor foi parcialmente reduzido, mas o autuante decidiu por modificar a infração 03 para imputar ao autuado omissão de saídas de modo a cobrar mais imposto, o que contraria os princípios do devido processo legal e da ampla defesa. Diz que apesar de não considerar válida a tentativa do autuante de transformar uma infração em outra, aponta na fl. 1948 alguns erros na auditoria de estoques referente às saídas de mercadorias (fl. 1938). Afirmar, ainda, que as demais diferenças no exercício de 2005 dizem respeito a duas situações: a) uma mudança no Sistema Eletrônico que registra e controla o estoque do defendente, o que gerou distorções, em razão de o antigo sistema operar com uma casa decimal e o novo passar a operar com duas casas decimais; b) para os casos em que o estabelecimento requeria material para uso e consumo, e a sua baixa no estoque era feita através da sigla “REQ”. Apresenta o entendimento de que na maior parte dos casos, as diferenças são insignificantes, representando apenas algumas folhas de papel, e em nenhuma hipótese o autuado comercializa isoladamente folhas de papel. Quanto ao exercício de 2004, alega que as diferenças remanescentes dizem respeito a ajustes efetuados no inventário em março e novembro, justamente após as contagens físicas realizadas no estoque da empresa. Salienta que os montantes ajustados não são significativos quando comparados à

movimentação dos produtos dentro do exercício, e que é consenso do próprio Fisco admitir uma perda, em média, de 1% a 3%.

Considerando que os cálculos foram refeitos pelo autuante, sendo elaborados novos demonstrativos, inclusive o de débito, que não foram acatados pelo defendente, haja vista que em sua nova manifestação de fls. 1945 a 1950 ainda indicou inconsistências no levantamento fiscal, acostando aos autos novas planilhas e cópias de notas fiscais (fls. 1952 a 1959) para comprovar as alegações defensivas, à fl. 1963, esta JJF, converteu o presente processo em diligência à ASTEC, para Auditor Fiscal estranho ao feito:

1. Intimar o autuado a apresentar os documentos fiscais originais, relativos a todas as inconsistências verificadas no levantamento fiscal.
2. Com base nos documentos fiscais do autuado, verificar se o autuante, na revisão efetuada anteriormente, não fez os necessários ajustes, conforme alegado pelo defendente.
3. Confrontar os dados apresentados pelo defendente com os demonstrativos do autuante, de acordo com os documentos originais do autuado, retificando as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novo demonstrativo de débito.

Conforme PARECER ASTEC Nº 079/2008, após análise das notas e documentos fiscais apresentados pelo autuado relativos a todas as inconsistências verificadas no levantamento fiscal, a diligente apresentou os seguintes esclarecimentos:

1 – Em relação ao exercício de 2003, as diferenças apuradas nas entradas de mercadorias são iguais às diferenças apuradas nas saídas das mesmas mercadorias. Constatou à fl. 1908 que a diferença de entrada de 179.400 de Film Coatingcoml corresponde à mesma quantidade da diferença de saídas da mesma mercadoria. O mesmo ocorreu em relação às demais mercadorias, indicando equívoco nos códigos dos produtos. Entende que não existem divergências apuradas no levantamento quantitativo referente a 2003.

2 – Em relação ao exercício de 2004 (infração 04), a diligente informa que não foi apresentado nenhum elemento novo pelo defendente para que fosse avaliado. Por isso, diz que não houve qualquer alteração dos valores apurados pelo autuante às fls. 1910 a 1917.

3 – Quanto ao exercício de 2005 indicou as alterações realizadas em relação aos itens do levantamento fiscal em que constatou falta de lançamento de notas fiscais, lançamento equivocado de quantidades e outras não incluídas nos demonstrativos originais elaborados pelo autuante. Assim, a diligente apurou que a base de cálculo do imposto exigido ficou alterada de R\$6.285,73 para R\$3.710,42 e o ICMS de R\$1.068,57 para R\$630,77, conforme planilha que elaborou à fl. 1966.

A diligente conclui, informando que após as devidas retificações efetuadas, elaborou o demonstrativo de débito relativo às infrações 03 e 04 (fl. 1966) com os novos valores do ICMS, sendo R\$3.015,13 relativo a 2004 e R\$630,77 correspondente a 2005.

À fl. 1963 (verso) consta que o autuante tomou ciência do PARECER ASTEC Nº 079/2008, mas não apresentou qualquer pronunciamento.

O autuado apresentou manifestação às fls. 1989 a 1993 (VOL. VI), advertindo para o fato de não ter sido atendido pela JJF quanto à necessidade de realização de revisão fiscal referente à primeira infração. Afirma que devem ser analisadas mensalmente as saídas de cada produto de modo a se verificar com a segurança necessária, se efetivamente, as vendas para contribuinte do SIMBAHIA ocorreram ou não com o repasse em forma de desconto, da redução da alíquota de 17% para 7%. Entende que faltam elementos suficientes para se determinar com segurança a infração 01, sendo passível de nulidade nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/99, e que a irregularidade processual somente poderia ser sanada mediante a realização de diligência fiscal, de modo a se verificar as hipóteses em que o autuado deixou de cumprir a exigência regulamentar constante no art. 51, § 1º do RICMS/BA. Assim, o defendente reitera o pedido de revisão pela ASTEC. Quanto às infrações

03 e 04, objeto da diligência efetuada por preposto da ASTEC, o impugnante diz que, em relação ao exercício de 2005, os equívocos apontados na defesa foram corrigidos, e o valor apurado pela diligente (R\$630,77) referente a diferenças de fração de quilos decorrentes de ajustes decimais efetuados, e tais ajustes foram efetuados para corrigir distorções geradas pela mudança ocorrida no Sistema Eletrônico que registra e controle o seu estoque; ajustes que são registrados no inventário sob a sigla “DIV” (diferença de inventário). Salaria que a existência de alguns poucos casos em que foi dada saída do produto sob a sigla “REQ”, representa as requisições de material para uso e consumo, o que foi desconsiderado pelo autuante, a exemplo do caso anterior. Diz que as diferenças de estoque, quando tomadas isoladamente, são insignificantes representando apenas algumas folhas de papel. Entende que é um absurdo considerar que uma empresa do porte da Suzano Papel e Celulose S/A promova saídas de folhas de papel sem recolhimento do ICMS, salientando que o papel é comercializado pela empresa em maços ou pacotes de no mínimo 100 folhas.

Quanto ao exercício de 2004, o defendente ressalta que não foi efetuada qualquer alteração pelo preposto da ASTEC, considerando que o valor originalmente apurado diz respeito a adequações do inventário às contagens físicas realizadas no estoque da empresa nos meses de março a novembro do citado exercício. Diz que os montantes ajustados não são significativos quando comparados à movimentação dos produtos dentro do mesmo exercício, sendo consenso do próprio Fisco que é admitida uma perda média de 1% a 3% do produto.

Considerando que houve inversão dos valores referentes às infrações 01 e 02, esta JJF, converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 1.999) para o autuante:

1. Elaborar novo demonstrativo do Auto de Infração de acordo com os valores apurados no levantamento fiscal em relação a cada infração apurada.
2. Quanto à primeira infração, em que foi apurada a utilização da redução da alíquota nas vendas a microempresas sem cumprir com as exigências constantes no art. 51, inciso I do RICMS/BA, o autuante deve se manifestar acerca da alegação do autuado de que elaborou demonstrativo (fls. 1139 a 1198 – VOL. IV), no qual apresenta algumas saídas por produto comparando os preços de venda da mercadoria tributada com alíquotas normal e reduzida, alegando que o autuante utilizou-se de saídas realizadas em meses distintos, o que impossibilitou uma análise real da variação dos preços aplicados. O autuante deve apurar se, efetivamente, as vendas efetuadas com benefício da alíquota de 7% apresentam valor unitário menor do que aquelas realizadas sem o benefício (alíquota de 17%), devendo anexar a comprovação ao PAF.
3. Após as providências anteriores, a repartição fiscal intimar o autuado e lhe fornecer os novos demonstrativos, informação fiscal e demais elementos que forem acostados aos autos pelo autuante, devendo conceder o prazo de dez dias para o mesmo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

Em atendimento ao solicitado, o autuante informou às fls. 2002/2003 (VOL VI), que foi elaborado novo demonstrativo contemplando os valores apurados pela diligente da ASTEC à fl. 1966. Quanto à primeira infração, o autuante esclareceu que após analisar a planilha do autuado, constatou no item 8100338 (fl. 1139) uma variação de 5,5%; item 8101440 (fl. 1141), variação entre 7,6% e 7,9%; item 8101448 (fl. 1142), variação 9,3%; item 8102134 (fl. 1146), variação 7,8%. Assim, o autuante concluiu que não existe uma variação padrão para que se possa afirmar que seja o desconto obrigatório do benefício fiscal, ou seja, não deve ser considerado como desconto relativo à diferença entre a alíquota de 17% para 7%, que corresponde em termos percentuais a 10,75269%, e mesmo considerando a metodologia adotada pelo defendente, em vários produtos a variação foi aquém do exigido pela legislação. Salaria que o demonstrativo apresentado pelo autuado existe variação dos preços unitários até nas vendas à alíquota de 17%, possivelmente, para vendas à vista, a prazo e cliente fidelidade, o que demonstra que essas variações não se referem ao repasse

obrigatório estabelecido no art. 51, I, “c” do RICMS/BA. Ratifica as informações prestadas às fls. 1746 a 1748, e finaliza confirmando que elaborou o novo demonstrativo com as devidas correções.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 2007 a 2012, após breve histórico dos fatos, aduz que em relação à primeira infração, o autuante citou alguns casos em que os percentuais de desconto não equivaleram exatamente à diferença da alíquota de 17% para 7%, salientando que a legislação estabelece que o desconto deve corresponder a aproximadamente o valor do benefício resultante da adoção da redução da alíquota. Diz que uma análise minuciosa do demonstrativo de fls. 1139 a 1198 comprova que em diversos outros casos o desconto foi superior à diferença entre a alíquota de 17% e 7%, a exemplo dos itens listados por amostragem, 8102600, 8159352, 8159293, 8100452, 8100448, 8101020, 8159352, 8101197, 8100068, 8102133. Sustenta que se esta JJF entender como o autuante, de que o desconto devesse ser exatamente no percentual de 10,75269%, não se justifica que sejam desconsideradas as saídas realizadas para contribuinte do SIMBAHIA, em que, comprovadamente, o desconto se deu em percentual maior do que o estabelecido na legislação.

Quanto ao demonstrativo elaborado pelo autuante, o defendente alega que na planilha de fl. 2002 foram excluídos os valores referentes à infração 01 e mantidos os referentes à infração 02, já considerada improcedente pelo próprio autuante. Em seguida, o defendente faz um resumo da autuação, considerando as modificações realizadas após a informação fiscal e as diligências procedidas por preposto da ASTEC, lembrando que a infração 02 foi totalmente excluída pelo autuante quando prestou informação fiscal. Quanto à infração 03 o defendente alegou que o valor remanescente se refere a diferenças de fração de quilos decorrentes de ajustes decimais efetuados para corrigir distorções geradas pela mudança ocorrida no Sistema Eletrônico que registra e controla o estoque, e que tais ajustes ocorreram em razão de o antigo sistema opera com uma casa decimal na unidade de medida, e o novo operar com duas casas decimais. Quanto à infração 04, salienta que as diferenças apuradas dizem respeito a adequações efetuadas no inventário em razão de divergências apuradas entre o que foi registrado em estoque e as contagens físicas realizadas pelo autuado nos meses de março e novembro. Diz que as diferenças tomadas isoladamente são insignificantes, representando apenas algumas folhas de papel, entendendo que é um contra-senso admitir-se que o autuado tenha promovido a saída de folhas de papel sem recolhimento do ICMS, principalmente, pelo fato de que o papel comercializado pela empresa é vendido em maços ou pacotes de no mínimo 100 folhas.

Na informação fiscal prestada às fls. 2016 a 2018, o autuante diz que o autuado, em sua nova manifestação, apresentou as mesmas alegações anteriores sem prova material para embasar a sua afirmação, a exemplo de planilhas que justifiquem o que alegou. Diz que o autuado, em nenhum momento utilizou os termos “desconto” e “exatamente” para justificar o lançamento. Salienta que o desconto não está declarado nos documentos fiscais, sendo esta uma das exigências previstas no RICMS/BA para que seja concedido o benefício do desconto. Quanto aos demonstrativos de fls. 1139 a 1198, citados na manifestação do autuado, diz que se pode afirmar que diversos produtos tiveram variações de preços nas vendas com a alíquota de 17% e de 7% no valor do preço unitário, conforme fl. 2002, e que pode afirmar que muitos produtos com a alíquota de 17% foram vendidos com valores inferiores que os da alíquota de 7%, conforme exemplos que citou à fl. 2017, com base no demonstrativo do autuado. Assegura que os percentuais citados pelo defendente foram calculados, utilizando como referências os valores de maior e menor expressão, isto é, os extremos. O autuante apresenta o entendimento de que não deve ser acatado o pedido do defendente para que sejam excluídas do levantamento fiscal as notas fiscais que apresentam desconto maior do que 10,75269%.

O autuante conclui sua informação fiscal afirmando que o autuado apenas contradiz o lançamento sem demonstrar ou comprovar através de fatos concretos. Ratifica a informação fiscal anteriormente apresentada e diz que todas as peças comprobatórias acostadas aos autos demonstram aos julgadores a intenção do autuado em protelar o pagamento do imposto que deixou de ser recolhido e nem foi repassado ao contribuinte, como determina o RICMS/BA.

Salienta que este Conselho tem se posicionado favoravelmente ao autuante, sobre matéria idêntica, conforme fls. 1103 a 1112.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 2024 a 2030, fazendo um breve histórico dos fatos, aduzindo que o autuante citou seis produtos que teriam tido saídas tributadas à alíquota de 17%, mas o autuado considera incorreta a afirmação de que os produtos listados tiveram preço unitário maior nas saídas com alíquota de 7%. Alega que uma análise dos demonstrativos citados pelo autuante verifica que na maioria das vezes em que ocorreu diferença a maior no valor unitário dos produtos vendidos a contribuintes do SIMBAHIA estas ocorreram em meses diversos, o que entende não servir como parâmetro, porque estavam sujeitas às conjunturas econômicas diversas. Alega que não foram analisados os demonstrativos que subsidiam os argumentos defensivos e que o levantamento efetuado pelo autuante faz referência apenas a algumas vendas tomadas aleatoriamente. Entende que tal fato não comprova que as vendas a microempresas foram efetuadas sem o desconto previsto na legislação. Comenta sobre a realidade inflacionária e a grande competitividade no mercado e afirma que se impõe seja realizada uma análise mês a mês das saídas dos produtos para que se possa afirmar que não foi concedido o desconto às microempresas. Afirma que as planilhas apresentadas junto com a impugnação (fls. 1139 a 1198) demonstram estar equivocada a autuação, tendo sido concedido o desconto no preço unitário médio das mercadorias vendidas para as microempresas. Contesta a informação do autuante de que os percentuais de desconto foram calculados tendo como referências os valores de maior e menor expressão e afirma que foi concedido o mencionado desconto, que em média equivaleu à diferença entre 17% e 7%. Neste caso, assegura que o desconto concedido no preço unitário dos produtos equivale monetariamente ao abatimento que poderia ter sido concedido ao final, quando da emissão da nota fiscal, e o objetivo da norma foi alcançado, independente do fato de o desconto ocorrer no preço do produto ou ao final da operação.

VOTO

Inicialmente, quanto ao argumento do autuado de que faltam elementos suficientes para se determinar com segurança a infração 01, sendo passível de nulidade nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/99, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal.

O autuado entende que a irregularidade processual somente poderia ser sanada mediante a realização de diligência fiscal. Observo que foram realizadas diligências, por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, tendo sido intimado o defendente quanto aos resultados das diligências realizadas, e o contribuinte se manifestou em todas as oportunidades.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a primeira infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. A empresa aplicou a redução da alíquota nas vendas a microempresas sem cumprir com as exigências constantes no art. 51, inciso I do RICMS/BA, dentre elas, a de repassar, em forma de desconto, o valor da diferença da alíquota de 17% para 7%.

Para melhor entendimento da matéria em análise, transcrevo abaixo o mencionado dispositivo do RICMS/97, que estabeleceu o benefício e a condição para a sua utilização:

***Art. 51.** Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:*

I - 7% nas operações com:

c) mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado cujo imposto seja calculado pelo regime normal de apuração, destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, quando inscritas como tais no cadastro estadual, exceto em se tratando de mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária (art. 353, II e IV) e de mercadorias consideradas supérfluas (alíneas "a" a "j" do inciso II do presente artigo);

§ 1º Para efeito e como condição de aplicação da alíquota de 7%, em função do previsto na alínea "c" do inciso I deste artigo:

I - equipara-se a estabelecimento industrial a filial atacadista que exerça o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa;

II - o estabelecimento industrial ou a este equiparado na forma do inciso anterior obriga-se a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal.

Saliento que a redação do § 1º, incisos I e II, acima reproduzidos foi dada pela Alteração nº 9 do RICMS/97, Decreto 7.466, de 17/11/98, efeitos a partir de 01/01/99.

Em sua impugnação, o autuado alega que repassou aos adquirentes, sob a forma de desconto no preço unitário da mercadoria, o valor correspondente ao benefício resultante da redução da alíquota para 7%, conforme prevê a legislação.

O autuado apresentou, junto com sua impugnação, planilhas (fls. 1138 a 1198 dos autos) para tentar comprovar a alegação defensiva de que praticou preços diferenciados nas vendas a clientes do SIMBAHIA. Entretanto, apesar de haver essa possibilidade de preços diferenciados, não foi comprovado nos documentos fiscais relativos às operações em comento, que houve o repasse do benefício na forma estabelecida na legislação, ou seja, não houve a prova de que foi repassado o benefício em forma de desconto.

Por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, o PAF foi encaminhado ao autuante que analisou as planilhas apresentadas pelo defendente, sendo informado que constatou no item 8100338 (fl. 1139) uma variação de 5,5%; item 8101440 (fl. 1141), variação entre 7,6% e 7,9%; item 8101448 (fl. 1142), variação 9,3%; item 8102134 (fl. 1146), variação 7,8%. Assim, o autuante concluiu que não existe uma variação padrão para que se possa afirmar que seja o desconto obrigatório do benefício fiscal, ou seja, não deve ser considerado como desconto relativo à diferença entre a alíquota de 17% para 7%, que corresponde em termos percentuais a 10,75269%.

Outro ponto analisado pelo autuante nos demonstrativos acostados aos autos pelo defendente diz respeito a diversos produtos com a alíquota de 17% que foram vendidos com valores inferiores que os da alíquota de 7%, conforme exemplos que citou à fl. 2017, com base no demonstrativo do autuado, tendo sido alegado pelo defendente que esses dados não servem como parâmetro porque a variação do preço estava sujeita às conjunturas econômicas diversas, reafirmando que foi concedido o desconto no preço unitário médio das mercadorias vendidas para as microempresas.

Vale salientar, que independente das questões levantadas pelo autuante e apesar de o autuado alegar que em alguns casos o desconto foi superior à diferença entre a alíquota de 17% e 7%, a adoção da alíquota de 7%, por estabelecimento industrial, nas vendas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, inscritos como tais no cadastro estadual, é condicionada pela legislação, a que o estabelecimento vendedor repasse para o adquirente, sob a forma de desconto,

da redução da carga tributária, resultante da adoção da alíquota de 17% par 7%, devendo a redução constar, expressamente, no respectivo documento fiscal (RICMS/BA, art. 51, § 1º, II, reproduzido neste voto).

Portanto, o contribuinte não provou que tivesse concedido o desconto na forma prevista no Regulamento; o benefício destina-se à microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, e deveria a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal, nas operações de vendas a essas empresas optantes do SIMBAHIA. Assim, não acato as alegações defensivas, inclusive, de que teria havido apenas um descumprimento de obrigação acessória, porque o desconto estaria embutido no preço da mercadoria comercializada pelo sujeito passivo. Infração subsistente.

Infração 02: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Na impugnação ao lançamento, o defendente diz que o autuante considerou como hipótese de incidência do ICMS o fato de que por ocasião da mudança de endereço, o autuado teria utilizado no transporte das mercadorias o CFOP 5949, e nas entradas utilizou o CFOP 1949. Diz que na mudança de endereço, os itens transferidos não entraram nem saíram do seu estoque, as notas fiscais emitidas sem destaque do imposto foram regularmente escrituradas no livro Registro de Saídas e no livro Registro de Entradas.

Na primeira informação fiscal às fls. 1745 a 1750 dos autos, o autuante diz que após analisar a comprovação apresentada pelo autuado, acata as alegações defensivas, aceitando inclusive a sugestão do defendente de aplicar o roteiro de auditoria de estoque. Portanto, o autuante acatou as alegações defensivas e reconhece a improcedência da exigência fiscal. Infração insubsistente, salientando-se que inexistente controvérsia após a impugnação e informação fiscal prestada pelo autuante.

As infrações 03 e 04 são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques, referente aos exercícios de 2003 a 2005, sendo apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, e exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária.

Observo que na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário, e sendo constatado que houve omissão de saídas ou de entradas, são apurados os preços médios, e encontrada a base de cálculo para se determinar imposto devido.

Em sua impugnação, o autuado alega que constatou inconsistências no levantamento fiscal, tendo indicado nas razões de defesa apuração divergente da fiscalização, acostando aos autos fotocópias das notas fiscais para comprovar as suas alegações.

O PAF foi convertido em diligência à ASTEC, tendo sido informado no PARECER ASTEC Nº 079/2008 (fls. 1964/1966) que em relação à infração 03, a base de cálculo do imposto exigido ficou alterada de R\$6.285,73 para R\$3.710,42 e o ICMS de R\$1.068,57 para R\$630,77, conforme planilha elaborada pela diligente à fl. 1966.

Quanto ao exercício de 2005, o defendente alega que o valor apurado pela diligente (R\$630,77) refere-se a diferenças de fração de quilos decorrentes de ajustes decimais efetuados e tais ajustes foram efetuados para corrigir distorções geradas pela mudança ocorrida no Sistema Eletrônico que registra e controle o seu estoque; ajustes que são registrados no inventário sob a sigla “DIV” (diferença de inventário). Salienta que a existência de alguns poucos casos em que foi dada saída do produto sob a sigla “REQ”, representa as requisições de material para ser utilizado pelo estabelecimento para uso e consumo, o que foi desconsiderado pelo autuante. Entretanto, tais alegações não foram devidamente comprovadas na diligência fiscal.

Em relação ao exercício de 2004 (infração 04), a diligente informa que não foi apresentado nenhum elemento novo pelo defendente para que fosse avaliado. Por isso, não houve qualquer alteração dos valores apurados pelo autuante às fls. 1910 a 1917.

Na manifestação apresentada em relação à diligência fiscal efetuada pela ASTEC, o defendente assevera que o valor apurado diz respeito a adequações do inventário às contagens físicas realizadas no estoque da empresa nos meses de março a novembro do citado exercício (2004); que os montantes ajustados não são significativos quando comparados à movimentação dos produtos dentro do mesmo exercício, sendo consenso do próprio Fisco que é admitida uma perda média de 1% a 3% do produto.

Observo que o autuante apurou omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias, conforme demonstrativos de fls. 1910 a 1917, sendo exigido o imposto, levando-se em conta para o cálculo, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, de acordo com o art. 13, I, da Portaria 445/98. Quanto à existência de perdas, como alegou o defendente, tal alegação deveria ser acompanhada de provas, haja vista que não cabe a este órgão julgador promover a busca de elementos, haja vista que se trata de fatos e documentos que estão na posse do contribuinte. Neste caso, aplica-se o disposto no art. 142 do RPAF/BA:

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”.

Acatando as retificações efetuadas pela diligente, que elaborou o demonstrativo de débito relativo às infrações 03 e 04 (fl. 1966) com os novos valores do ICMS, sendo R\$3.015,13 relativo a 2004, e R\$630,77, correspondente a 2005, concluo pela subsistência parcial destas infrações, no valor total de R\$3.645,90.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	98.129,74
02	IMPROCEDENTE	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	630,77
04	PROCEDENTE EM PARTE	3.015,13
TOTAL	-	101.775,64

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206826.0001/07-4**, lavrado contra **SUZANO PAPEL E CELULOSE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$101.775,64**, acrescido das multas de 60% sobre R\$98.129,74 e 70% sobre R\$3.645,90, previstas no art. 42, incisos II, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de abril de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR