

A. I. Nº - 207494.0001/09-2
AUTUADO - G. BARBOSA COMERCIAL LTDA.
AUTUANTE - REGINALDO CÂN
INTERNET 14.12.2010

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0333-05/10

EMENTA: ICMS. 1. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Imputação parcialmente elidida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **a)** mercadorias adquiridas para comercialização capturadas do CFAMT sem escrituração no livro Registro de Entrada. **b)** aquisição mercadorias transferidas de outras unidades da Federação sem escrituração no Livro Registro de Entrada. Imputação parcialmente elidida. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Saídas internas. Utilização da alíquota de 12%, quando deveria ter sido utilizada a alíquota de 17%. Infração reconhecida pelo sujeito passivo. 4. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui prova da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Incabível a aplicação do agrupamento por itens no levantamento de estoque de produtos que não possam ser confundidos e que tenham descrição específica, tipo, modelo, tamanho, marca, características que os individualizem. Diligência fiscal confirma o levantamento. Infração caracterizada Rejeitadas as nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 18/06/2009, reclama ICMS no valor total de R\$ 233.713,06, em razão das ocorrências a seguir anunciadas:

INFRAÇÃO 1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Consta, na descrição dos fatos, que a omissão está caracterizada por notas fiscais não lançadas no livro Registro de Entradas de Mercadorias, e não comprovado os lançamentos na escrita fiscal após prazo concedido a empresa para se manifestar, conforme intimação datada de 16/12/2008, fls. 109 a 111 do PAF, apuradas atra fls. 112 a 169 do PAF, retidas nos Postos Fiscais e constantes

Automatizado de Mercadorias em Transito, conforme demonstrativo, fls. 11 a 14 e CD-R fl. 171 anexos ao PAF, com ICMS devido no valor de R\$ 30.633,74, acrescido da multa de 70%.

INFRAÇÃO 2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA. Consta, na descrição dos fatos, que notas Fiscais de compras de mercadorias de outras unidades da Federação, não estavam registradas no livro Registro de Entradas de Mercadorias, e não comprovados os respectivos lançamentos na escrita fiscal/contábil e o recolhimento do ICMS por Antecipação Tributária, mesmo após prazo concedido a empresa para se manifestar, conforme intimação, fls. 107 a 111 do PAF. Apuração feita através de vias de Notas Fiscais, fls. 112 a 169 do PAF, retidas nos Postos Fiscais e constantes do CFAMT, conforme demonstrativos fls. 11 a 12 e CD-R, fl. 171 anexos ao PAF, com ICMS devido no valor de R\$ 3.916,66, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 3. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA. Consta, na descrição dos fatos, que a falta de antecipação do ICMS nas transferências de mercadorias (CFOP 2409) de outras unidades da Federação de mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária (ANEXO 88) referente às notas fiscais escrituradas no livro Registro de Entradas de Mercadorias (CD-R fl. 170 do PAF) e não recolhido o ICMS por Antecipação, conforme Mapas de Apuração do ICMS por antecipação apresentados pela empresa, através de CD-R, fl. 170 do PAF, conforme levantamento apurados nos demonstrativos, fls. 15 a 44 e CD-R, fl.171 anexos ao PAF com ICMS devido no valor de R\$ 40.593,12, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 4. Recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos, que ICMS recolhido a menor por erro na aplicação da alíquota nas saídas de mercadorias por ECF's, onde foi apurado o valor correspondente entre a alíquota correta (estabelecida na legislação vigente) e alíquota aplicada indevidamente pelo contribuinte com base nos arquivos magnéticos enviados pela empresa, conforme CD-R fl.171 do PAF nas saídas das mercadorias, conforme demonstrativos, fls.45 a 55, além do CD-R fl. 171, com ICMS devido no valor de R\$ 65.758,60, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 5. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de Mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Consta ainda na descrição dos fatos que o Levantamento quantitativo de estoque foi apurado com base nas informações prestadas pelo contribuinte nos arquivos magnéticos enviados à SEFAZ, CD-R fl. 171 e nos documentos fiscais apresentados pelo contribuinte. Diz ainda, que foram entregues ao contribuinte em 05/05/2009 todos os Relatórios de Fiscalização que serviram de base para o Levantamento Quantitativo de Estoques juntamente com um CD-R, contendo os demonstrativos anexos ao PAF, fls. 60 a 104, 107 a 108, para que fosse apresentada contraprova das omissões apresentadas. Omissão do ICMS devido no valor de R\$ 58.312,86 para o exercício de 2006 e de R\$ 34.498,08 para o exercício de 2007, acrescida da multa de 70%.

O autuado, por intermédio de advogados com Procuração à fl. 224, impugna o lançamento de ofício às fls. 176 a 221, preliminarmente descrevendo as imputações e lembra a necessidade de revisão do lançamento, em vista as provas documentais. Diz que na infração 01 a exigência do ICMS é por falta de escrituração de notas fiscais de entrada, na infração 02 exigido o ICMS das mercadorias sujeitas à antecipação tributária, que já são objetos de dupla cobrança.

Relaciona as Notas Fiscais nºs 47887, 24118, 747641 e 13912 como prova dessa dupla cobrança, requer a nulidade de parte da infração 01.

Diz que também é improcedente tal infração porque parte das notas fiscais relacionadas foram recusadas (452783, 235967, 235968), conforme notas fiscais de devolução (462082, 254760, 254824) emitidas pelo fornecedor, fls. 247 a 249 (DOC 03).

A Nota Fiscal nº 6528 não foi recebida, conforme correspondência do fornecedor e substituição pela Nota Fiscal nº 6531, fls. 251 e 252 (DOC 04). As Notas Fiscais nºs 3655, 292149, 7988, 9166 estão escrituradas nos meses de junho, julho, outubro 06 e janeiro 2007, escrituradas no Livro Registro de Entradas de Mercadorias, fls. 254 a 263, DOC 05. A nota fiscal 85627 foi também recusada, conforme provam as Notas Fiscais de Entradas nºs 3701, 3702, 3703, 3704, lançadas no livro Registro de Entradas pelo fornecedor, fls. 265 a 276, DOC 06. Igual situação da Nota Fiscal nº 6672, devolução com a nota fiscal de entrada nº. 9327, emitida pelo fornecedor, fls. 278, DOC 07.

Situação que se repete com as Notas Fiscais nºs 483677, 495386, 495388 e 139030, devolução efetivada através das Notas Fiscais de Entradas nºs 9760, 10544, 10545 e 161195, emitidas pelos fornecedores, fls. 280 a 284 (DOC 08 e 09)

Diz que demais notas fiscais estão sendo comprovadas suas respectivas devoluções.

Com relação à infração 02, reclama a impugnante e exigência de ICMS pela omissão e pela antecipação sobre as mesmas mercadorias discutidas no item anterior.

Na infração 03, alega que houve um equívoco da fiscalização na acusação de falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, que deixou de observar o “mapa de antecipação” para os meses de janeiro, abril e outubro de 2007, onde constam os produtos questionados.

Elabora demonstrativo do período contendo os produtos que entende devem ser excluídos do levantamento da fiscalização. Reitera diligência Fiscal feita pela ASTEC.

Na Infração 04, diz o impugnante que demonstrará item a item a improcedência da acusação. Para os derivados de leite aponta a redução prevista no art.87, XXVIII, RICMS BA, que reduz a carga tributária do ICMS em 29,41% e que, aplicada apenas aos fabricantes dos produtos resultará num tratamento desigual aos demais contribuintes, ferindo o princípio da isonomia. Elabora um demonstrativo com a exclusão de tais produtos, requer diligência da ASTEC.

Diz que na infração 05, a acusação fiscal é da falta de recolhimento de ICMS apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por omissão de saídas tributáveis. Argui que a distorção é pela existência de vários produtos com entrada por um determinado código e sua saída por um código diferente, o que gera a diferença na apuração dos estoques. Explica que, pelo critério da similaridade as omissões podem ser reduzidas ou até anuladas e que o mesmo já vem sendo reconhecido pelo CONSEF após a realização de diligência da ASTEC.

Cita em seu favor diversos acórdãos proferidos pela CONSEF reconhecendo a procedência de tais alegações pela existência de similaridade entre determinados produtos e autorizando suas exclusões. Acosta aos autos pareceres emitidos pela ASTEC, cópias de Acórdão das Juntas de Julgamento Fiscal e Câmara de Julgamento Fiscal, fls. 327 a 365 (DOC 11).

Elabora demonstrativo, fls.199 a 210, comparando as omissões de entrada e saída agrupando produtos por similaridade, que resultam em redução ou anulação nas quantidades omitidas, citando exemplos de produtos similares com códigos diferentes com omissão de entradas em um código e de saídas com outro código.

Alega ainda, que omissões de entradas e saídas de mercadorias podem estar relacionadas a fatos específicos do dia a dia da atividade varejista, que podem resultar erros no processo de registro dos produtos na entrada da nota

inventário, erros no registro da mercadoria no PDV (operadora pode registrar o produto de código diferente em um único código), troca da etiqueta que contém o código de barra do produto, furto, ou extravio.

Defende que para afastar as distorções do levantamento quantitativo de estoques se faz necessário considerar as omissões de entradas e saídas de mercadorias dentro da mesma categoria de produtos, exemplificando novamente com o produto “fruteira”, por existirem várias marcas e códigos diferentes; alega que o agrupamento corrige distorções no levantamento quantitativo de estoques e que o critério pode ser adotado na busca da verdade material.

Argui também, que as perdas e extravios geram distorções no Levantamento Quantitativo de Estoques, que as mercadorias se tornam impróprias para o consumo ou são objetos de furto ou extravio. Cita uma decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro que reconheceu o direito de manutenção do crédito do ICMS nos casos de perda, deterioração, extravio ou quebra de mercadorias (DOC 13).

Discorre sobre o princípio da busca da verdade material, por isso pede que os autos sejam encaminhados para a ASTEC, sob pena do cerceamento no direito de defesa ou reduzir a importância do Processo Administrativo Fiscal como instrumento do controle da legalidade, beneficiando assim, tanto o impugnante quanto o Estado da Bahia.

Finaliza requerendo integral provimento à presente impugnação e julgado o Auto de Infração parcialmente procedente.

Na Informação fiscal prestada, fls. 519/542, o Auditor Fiscal faz uma síntese das cinco infrações e da impugnação oferecida para cada um desses itens; discorre sobre as preliminares argüidas, seja acerca do princípio da busca da verdade material, da necessidade da diligência fiscal, à cargo de Auditor Fiscal integrante da ASTEC, requerendo-a, com o fito de que sejam examinados os documentos já anexados aos autos e os que serão disponibilizados durante a diligencia.

Apresenta os fundamentos da presente Informação, arguindo que todas as infrações constantes do Auto de Infração estão devidamente respaldadas nos dados constantes dos Arquivos Magnéticos enviados pela empresa à SEFAZ, confrontados com a escrituração dos livros fiscais da empresa e nos “mapas” que serviram de base para o cálculo do Imposto dos produtos enquadrados no Regime da Substituição Tributária, conforme consta no CD entregue à fiscalização, fls. 172.

Sobre a alegação de cobrança dupla nas infrações 01 e 02, diz que o equívoco é da defesa. Na infração 01, lembra, foi reclamado o ICMS por falta de escrituração das notas fiscais, o que autoriza a presunção da ocorrência de saída de mercadorias sem o pagamento do Imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção; na infração 02, cobra-se falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade do sujeito passivo por Substituição, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 do RICMS BA, conforme demonstrativo de fls. 11 a 14 e notas fiscais de fls. 112 a 169, destinadas ao estabelecimento, mas sem registros no livro próprio.

Completa que o autuado deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal no período de 01.06.06 a 31.12./07, segundo consta dos relatórios do CFAMT, onde foram buscadas as notas fiscais, anexadas ao PAF, fls.112/169. Afirma que tais cópias, além do demonstrativo de Auditoria, foram entregues ao autuado, fls.109/111, possibilitando a verificação da escrituração ou não das referidas Notas.

Com relação à alegação defensiva de que as notas fiscais não foram registradas porque não entraram no estabelecimento autuado, em virtude do seu retorno ao remetente, salienta que todas os documentos fiscais relacionadas no Auto de Infração estão devidamente endereçadas ao contribuinte; se não houve o recebimento de tais mercadorias, cabe as provas disponíveis para comprovar tal ocorrência.

Explica ainda, se as mercadorias não deram entrada no estabelecimento, caberia ao autuado obter dos seus fornecedores cópias das referidas Notas Fiscais em que constasse no verso declarações que as mercadorias foram devolvidas, além de cópia da nota fiscal de entrada com seu respectivo registro no Livro de Entradas de Mercadorias.

Lembra a previsão do § 5º, art. 123, RPAF, acerca do momento da apresentação das provas. Diz que, entretanto, nas suas razões de defesa a autuada comprova o retorno parcial de mercadorias, cujas notas fiscais constam do demonstrativo fiscal. Informa ainda, que alguns dos documentos fiscais exigidos inicialmente, estão efetivamente escriturados no Livro de Registro de Entradas de Mercadorias.

Dessa forma, a Infração 01 passa de R\$ 30.633,74 para R\$ 22.523,57; a Infração 02 passa de R\$ 3.916,66 para R\$ 873,94, conforme abaixo e demonstrativos, fls. 543 a 546 e CD-R, anexado à fl. 596.

INFRAÇÃO 01

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base Cálculo	Alíquota %	Multa (%)	Valor Histórico
30/06/2006	09/07/2006	5.211,11	17%	70%	885,89
31/07/2006	09/08/2006	14.340,89	17%	70%	2.437,95
31/08/2006	09/09/2006	13.132,34	17%	70%	2.232,50
30/09/2006	09/10/2006	17.358,33	17%	70%	2.950,92
31/10/2006	09/11/2006	6.019,26	17%	70%	1.023,27
30/11/2006	09/12/2006	21.620,62	17%	70%	3.675,50
31/01/2007	09/02/2007	31.592,16	17%	70%	5.370,67
28/02/2007	09/03/2007	3.760,84	17%	70%	639,34
31/03/2007	09/04/2007	8.939,08	17%	70%	1.519,64
30/04/2007	09/05/2007	4.156,83	17%	70%	706,66
31/05/2007	09/06/2007	6.360,15	17%	70%	1.081,23
TOTAL		132.491,57			22.523,57

INFRAÇÃO 02

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base Cálculo	Alíquota %	Multa (%)	Valor Histórico
30/06/2006	09/07/2006	2.696,94	17%	60%	458,48
31/07/2006	09/08/2006	2.443,88	17%	60%	415,46
TOTAL		5.140,82			873,94

Informa com relação à Infração 03, falta do recolhimento do ICMS por antecipação referente às transferências de mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária provenientes de outras unidades da Federação (CFOP 2409), que os dados foram extraídos dos arquivos magnéticos do próprio impugnante e que refletem suas operações registradas em sua escrita fiscal; diz que fez confronto com os Mapas de Apuração da Antecipação Tributária, que serviram de base para o recolhimento do ICMS ANTECIPADO entregues a esta fiscalização pela autuada, apurando-se a falta de recolhimento do ICMS-ST, conforme Demonstrativo de Auditoria, fls. 15 a 44, cujas cópias foram também entregues ao autuado.

Pontua que, apesar das diversas intimações, o contribuinte não apresentou, durante a ação fiscal, planilhas dos cálculos do ICMS-ST, recolhidos nos meses de janeiro e abril de 2007; agora nas razões alegando que não foram observados os mapas da antecipação, onde constam os produtos questionados.

Elabora novo demonstrativo, alterando os valores da Infração 03, conforme abaixo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base Cálculo	Alíquota %	Multa (%)	Valor Histórico
31/01/2007	09/02/2007	32.771,14	17%	60%	2.426,34
28/02/2007	09/03/2007	36.357,64	17%	60%	2.700,79
31/03/2007	09/04/2007	36.678,74	17%	60%	2.701,50
30/04/2007	09/05/2007	34.840,14	17%		
31/05/2007	09/06/2007	36.309,14	17%		
30/06/2007	09/07/2007	30.762,45	17%		

31/07/2007	09/08/2007	22.399,87	17%	60%	1.759,64
31/08/2007	09/09/2007	27.828,09	17%	60%	2.175,58
30/09/2007	09/10/2007	22.876,66	17%	60%	1.779,34
31/10/2007	09/11/2007	28.173,88	17%	60%	2.219,91
30/11/2007	09/12/2007	21.461,41	17%	60%	1.710,80
31/12/2007	09/09/2008	27.789,52	17%	60%	2.140,86
TOTAL					29.763,05

A infração 04, diz, se refere a recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota nas saídas de mercadorias tributadas por ECF para as vendas dos produtos derivados de leite; A autuada questiona o benefício da redução da carga tributária do ICMS concedido pelo Estado da Bahia para os produtos derivados do leite, apenas aos fabricantes destes produtos; Entende o Auditor Fiscal que não tem competência legal para discutir os benefícios concedidos em Lei. Afirma que a exigência está de acordo com as normas que regem o ICMS BA e a mantém integralmente.

A infração 05 trata do levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, nos exercícios 2006 e 2007. Informa que o argumento defensivo é que o trabalho fiscal está distorcido por existirem produtos cadastrados na entrada por um determinado código e sua saída por código diferente, citando exemplo, que o preposto fiscal considerou absurdo, como o produto AR CONDICIONADO CONSUL 10.000 BTUS (código de entrada 324886) e que pode ter dado saída como AR CONDICIONADO CONSUL 7.500 BTUS (código 324877).

Diz que, também reclama o autuado de que as omissões de entradas ou de saídas de mercadorias estão relacionadas a fatos específicos do dia a dia da atividade do comércio varejista, tais como: erros no processo de registro dos produtos na entrada da nota fiscal, erros na contagem do inventário, erros no registro da mercadoria no PDV (operadora pode registrar o produto de código diferente em um único código), troca da etiqueta que contém o código de barra do produto, furto, ou extravio.

Pondera, no entanto, que o próprio contribuinte cadastrou os produtos em seus controles internos e nos arquivos magnéticos, Registros 50, 54, 74, 75, enviados a SEFAZ, com códigos e descrição de acordo a características de cada produto. Diz que, na tentativa de justificar as diferenças apuradas pelo Fisco no Levantamento de Estoques procurou simplesmente agrupar alguns produtos da mesma espécie para compensar as omissões, o que não está em conformidade com a legislação específica e também não reflete a verdade.

Aduz que o contribuinte elaborou um demonstrativo com indicação de grupo de itens de produtos fls. 199/210 e fls. 367/507, demonstrando por ordem sequencial a similaridade entre a omissão de entradas e as omissões de saída, imprimindo somente parte da descrição dos produtos, omitindo as diferenças nas descrições dos produtos, que evidenciam tratar-se de produtos diferentes, como podemos constatar da comparação do demonstrativo elaborado pela defesa, fls. 199/210, e o demonstrativo fiscal, anexado à presente Informação, fls. 529/541, extraído dos arquivos magnéticos enviados pela autuada à SEFAZ, com a descrição correta e o preço médio dos produtos comercializados.

Explica que as mercadorias comercializadas têm descrição específica e identifica o tipo, a marca, o modelo, a capacidade, o tamanho, enfim todas as características que permitem constatar claramente tratar-se de produtos distintos, e somente foram selecionados para o Levantamento de Estoques, os produtos que não poderiam gerar dificuldades na identificação como gêneros alimentícios, laticínios, etc., que são comercializados em embalagens diferentes ou em unidades, caixas, peças, dúzias, quilos.

Outro fato relevante, observa, é a divergência de preços de venda que foram praticados pela autuada nas mercadorias que ela pretende agrupar, o que mais uma procede suas alegações. Define que o Levantamento Quantitativo p serviu de base para esta infração está totalmente revestido de respe

com as Normas que regem o ICMS BA. Não procede também a alegação de que parte das mercadorias torna-se imprópria para o consumo, ou são objeto de furto ou extravio. Arremata que toda e qualquer atividade varejista implica, necessariamente, em perdas, seja por perecimento, deterioração ou extravio. As mercadorias selecionadas não estão sujeitas à perdas por perecimento ou deterioração; as perdas por furto ou extravio, em havendo, deveria tal fato ser comunicado à SEFAZ, conforme prevê os Artigos 100, V e 142, IX, ambos do RICMS BA.

Confirma a exigência integral da infração e que foram entregues ao autuado cópias de todos os Demonstrativos, documentos que fazem parte do presente auto de infração.

Conclui que o Auto de Infração passou a ter a seguinte composição (fls.542):

- a) A infração nº. 01 passou o valor total de R\$ 30.633,74 para R\$ 22.523,57
- b) A infração nº. 02 passou o valor total de R\$ 3.916,66 para R\$ 873,94
- c) A infração nº. 03 passou o valor total de R\$ 40.593,12 para R\$ 29.763,05
- d) A infração nº. 04 permanecendo o valor integral em R\$ 65.758,60
- e) A infração nº. 05 permanecendo o valor integral em R\$ 92.810,94

E o total do débito (valor histórico) de R\$ 233.713,06 para R\$ 211.730,10

O sujeito passivo apresenta nova manifestação, fls. 602/626, ressaltando a necessidade de diligência fiscal pela ASTEC e discorre sobre cada item da Informação Fiscal.

Com relação às infrações 01 e 02, diz que o fisco acatou as notas fiscais apresentadas que comprovam a recusa e retorno das mercadorias aos remetentes, passando a infração 01 de R\$30.633,74 para R\$22.523,57; a infração 02 de R\$3.916,66 para R\$873,94, conforme demonstrativo anexado à Informação Fiscal. Diz, que ainda existem notas fiscais que foram devolvidas, mas que não recebeu até o presente momento os documentos comprobatórios.

Alega, na infração 03, que o autuante acatou os mapas de apuração de antecipação tributária apresentados pela Autuada e elaborou novo demonstrativo do débito que, no entanto, contém erro no somatório dos valores desta infração, totalizando R\$ 29.763,05 quando o valor correto é de R\$27.336,73.

Na infração 04, reitera o pedido de realização de Diligência Fiscal pela ASTEC e afirma que foi distorcida a questão central dessa infração, quando o autuante diz que não é competência da Fiscalização, a discussão sobre os benefícios fiscais concedidos pelo Estado da Bahia. Assente que não pretende obter julgamento quanto à legalidade do benefício fiscal, quer é a correta aplicação do benefício fiscal e a justa carga tributária.

Aduz que utilizou a carga tributária correta; em relação aos produtos derivados de leite, utilizou o equivalente a 12%, em conformidade com o art. 87, XXVIII, RICMS BA, pois, aplicado apenas aos fabricantes dos produtos derivados de leite, resultará num tratamento desigual aos demais contribuintes.

Com o fito de ajustar e corrigir o levantamento da Fiscalização, a Autuada elaborou o demonstrativo transscrito, no bojo da sua defesa, com a indicação dos produtos que necessitam ser excluídos, no valor total de R\$ 30.216,16.

Diz, na infração 05, que requer diligência da ASTEC na questão da similaridade, que já existe um entendimento do CONSEF e nas perdas e extravios no processo de comercialização, é importante uma expressa manifestação do CONSEF.

Insiste que, no auto de infração Auto de Infração nº 115484.0004/04-5, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal reconheceu a procedência do argumento da Autuada quanto à necessidade da realização da Diligência Fiscal pela ASTEC, que promoveu as exclusões dos valores indovados levando em consideração produtos com entrada por um determinado código

consoante comprovam os Pareceres da ASTEC nº 0220/2005 e nº 0014/2006, conforme cópias anexadas aos autos.

Diz ainda que os referidos Pareceres foram homologados por decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, consoante comprova o Acórdão JJF nº. 0122-05/06, confirmado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal conforme Acórdão nº. 0392-12/07, cópias também anexadas.

Assevera que em outro processo com essa mesma infração, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, no Auto de Infração nº 232954.0006/06-6, decidiu convertê-lo em diligência para verificação da similaridade entre os produtos para fins de abatimento de omissões de mercadorias, sendo que a realização da diligência ficou a cargo da ASTEC, no Parecer nº 105/2007, anexado aos autos. Homologado por decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal e confirmado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, conforme comprova a cópia do Acórdão nº 0157-11/08, cópias anexadas aos autos.

Diz que tais decisões e a atual situação se referem a infrações idênticas, por isso reitera o seu requerimento de realização de Diligência Fiscal pela ASTEC por ser o instrumento adequado para a busca da verdade material. Reitera o que as diferenças encontradas são reflexos dos fatores que existem na atividade do comércio varejista. Sugere para corrigir os erros operacionais se faz necessário considerar as omissões de entradas e saídas de mercadorias dentro de uma mesma categoria de produtos. Repete ainda o argumento de que perdas, furtos e extravios geraram distorções no levantamento de estoque.

Defende que tais acontecimentos são comuns às atividades dos supermercados, sendo as perdas agregadas à margem de comercialização; Caso não seja considerada esta realidade (perdas), certamente haverá bitributação: uma pelo recolhimento do ICMS através do valor do produto final agregado pelas perdas da atividade varejista e outra pela exigência do ICMS pela Fiscalização com base no levantamento quantitativo de estoques. Conclui que é exatamente o que está acontecendo no presente caso.

Diz que decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, no julgamento dos Embargos Infringentes nº 2002.005.00001, reconheceu direito à manutenção do crédito de ICMS por uma rede de supermercados nos casos de perda, deterioração, extravio ou quebra de mercadorias relacionadas ao regular exercício das atividades daquele estabelecimento comercial, cópia que também anexa.

Discursa sobre o princípio da busca da verdade material, no sentido de que o PAF seja encaminhado para diligência na ASTEC, para a elaboração dos ajustes que são necessários no cálculo do demonstrativo de débito da Fiscalização; diz que o pedido de diligência fundamenta-se na insuficiência da apuração, quando da análise dos documentos contábeis e fiscais, desde o procedimento de Fiscalização, até a lavratura do Auto de Infração.

Diligência Fiscal é solicitada por membros da primeira junta de julgamento, fl. 631, para que se verifique se as mercadorias descritas no demonstrativo da defesa, fls. 199/210, guardem similaridade que resultem redução ou anulação nas quantidades omitidas, apuradas no levantamento quantitativo de estoques de fls. 60/104.

O autuado volta a manifestar-se, fls. 633/636, aduzindo que: 1- ofereceu impugnação tempestiva, demonstrando os equívocos na constituição do crédito tributário em discussão; 2- por razões meramente financeiras, incluiu parte do débito no Programa de Recuperação Fiscal do Estado da Bahia, Lei nº 11.908/2010, e que dispensa até 100% dos débitos decorrentes de fatos geradores ocorridos até 31.12.09, devendo formalizar requerimento, até o dia 25.05.10, com indicação dos itens de débito a serem pagos. 3 - cumprindo o disposto no art. 7º, inciso II, da citada lei, desiste de parte da sua impugnação administrativa, renunciando a quais direito sobre as quais se fundamenta parte da referida impugnação;

O Auditor Fiscal encarregado para efetuar a Diligência Fiscal firma parecer nos seguintes termos: “*as mercadorias que foram selecionadas para o levantamento quantitativo de estoques têm descrição específica que identifica o tipo, a marca, o modelo, a capacidade, o tamanho, enfim, todas as características que permitem constatar claramente tratar-se de produtos distintos*”.

Discrimina os produtos, concluindo que não existe similaridade na descrição dos produtos. Informa ainda, que o cadastro dos produtos foram colhidos dos registros 50, 54, 74 e 75, constantes dos arquivos magnéticos do autuado.

O sujeito passivo apresenta nova manifestação acerca da Conclusão da Diligência Fiscal, fls. 670 a 673 e se declarou surpreso porque a presente diligência foi elaborada pelo próprio autuante e não por um membro da ASTEC, que apenas reafirma todos os argumentos apresentados em sua manifestação anterior, concluindo não existir similaridade na descrição dos produtos selecionados que serviram de base para o levantamento quantitativo.

Diz ainda, que fez o seu demonstrativo com base no demonstrativo fiscal; enviado em formação PDF não lhe permitiu a visualização completa de todo conteúdo do campo da descrição das mercadorias, por isso o relatório saiu incompleto, o que levou o fisco acreditar que não houve descrição completa dos produtos.

Defende que cabe ao diligente a verificação da documentação e não aos Julgados do CONSEF, assim é descabida a alegação do autuante de que a autuada tentou confundir os Julgadores. Diz ainda, que a boa fé da Autuada está na comprovação dos precedentes, comprovado que em outras autuações em que houve distorções é porque existem produtos com entrada por um determinado código e saída por código diferente, o que acabou gerando diferença na apuração no levantamento quantitativo de estoque da Fiscalização. Além disso, as omissões apontadas pela Fiscalização podem ser reduzidas ou até mesmo anuladas pela aplicação do critério da similaridade.

Reitera que tal critério de “similaridade” já vem sendo reconhecido pelo CONSEF com a indicação da realização de diligência fiscal na ASTEC e foi exatamente com base nos precedentes comprovados na defesa que a Autuada requereu a realização de diligência na ASTEC para que fosse verificada a documentação anexada ao processo.

Constam, às fls. 676 a 678, demonstrativos do sistema SIGAT/SEFAZ com pagamento parcial do débito de ICMS, no valor de R\$ 116.492,82, atinente às infrações 1, 2, 3 e 4 do presente Auto de Infração.

VOTO

Preliminarmente, no que tange às questões formais suscitadas pelo sujeito passivo, verifico, antes, estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF BA.

Discorre o sujeito passivo reiteradas vezes sobre a necessidade de diligência fiscal pela ASTEC – Assessoria Técnica do CONSEF, a fim da efetivação da verdade material dos fatos, sob pena do cerceamento no direito de defesa ou redução da importância do Processo Fiscal como instrumento do controle da legalidade. Entendemos de igual forma que no processo administrativo fiscal predomina o princípio da verdade material, significando que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos, tais como esses fatos se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos (oficialidade). Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para os autos todos os elementos matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos material não pode ser um fim em si mesmo, seu fundamento é o in

ser buscada de forma harmoniosa, persistente e livre, objetivando descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, porquanto o que está em debate é a legalidade da tributação.

Não existe no presente processo nada que se aproxime de cerceamento do direito a ampla defesa, ficando evidenciado, a partir da impugnação ao lançamento de ofício, além das várias oportunidades em que interveio nos autos, que o contribuinte entendeu as imputações que lhes estavam sendo atribuídas, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas. Exerceu tempestivamente seu direito de defesa, relatando de forma detalhada e exata, a materialidade das exigências, a forma de cálculo utilizada pelo Fisco, o que comprova a sua compreensão acerca da imputação, e do respectivo débito lançado.

De outro lado, nos termos do art. 150, I, RPAF BA, diligência fiscal consiste na pesquisa, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado e pode ser realizada pelo próprio autuante (art. 148, I, RPAF BA).

Dessa forma, não obstante o pedido do autuado para que a diligência fosse procedida pela ASTEC, por ordem da autoridade competente e com vantagem na celeridade processual, o parecer acostado aos autos elaborado pelo próprio autuante relata os fatos relacionados à matéria para o que foi designado; exatamente como faria outro observador, pois os fatos investigados seriam os mesmos. Não resta, assim, caracterizado o cerceamento do direito de defesa ou reduzida a importância do processo fiscal, em contrário, a diligência efetuada vem ao encontro da busca da imprescindível verdade material.

No mérito, o Auto de Infração reclama ICMS no valor total de R\$ 233.713,06, com acréscimo das respectivas multas, em razão das infrações descritas e relatadas em momento anterior.

Em relação às infrações 1, 2, 3 e 4, apesar da impugnação nos autos, em momento posterior, o autuado optou pela desistência da lide, promovendo o pagamento à vista e integral do débito exigido através do presente Auto de Infração, utilizando-se dos benefícios concedidos pela Lei nº. 11.908/10. Constató às fls. 676 a 678, demonstrativos do sistema SIGAT/SEFAZ com pagamento do débito de ICMS, no valor de R\$ 116.492,82, atinente às infrações supra referidas.

Considero, pois, procedentes, as infrações 1, 2, 3 e 4, após as exclusões procedidas pelo autuante, reconhecendo com relação aos citados itens a procedência das alegações defensivas, inexistindo, pois, lide tributária.

Verifiquei, entretanto, que o autuante, ao elaborar o demonstrativo da infração 3, fl.528, incorreu um equívoco na totalização, ao indicar incorretamente o montante devido de R\$.29.763,05 enquanto que o correto é R\$27.336,73, motivo pelo qual fica o mesmo retificado.

No que tange à infração 05, falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria. Omissão do ICMS no valor de R\$ 58.312,86 para o exercício de 2006 e de R\$ 34.498,08 para o exercício de 2007, acrescida da multa de 70%.

O procedimento foi calcado no disposto na Portaria nº 445/98. O contribuinte, de posse dos demonstrativos do levantamento fiscal, não comprovou a emissão dos documentos fiscais relativos às mercadorias objeto da imputação, constantes nos mencionados levantamentos realizados, não apontou e nem comprovou erros numéricos relativos a esta imputação.

Argui apenas que a distorção tem origem na existência de produtos com entrada e saída com códigos diferentes e que essas omissões podem ser reduzidas e mesmo anuladas pela aplicação do critério de similaridade, agrupamento de produtos para efe

Argumenta que tal critério já vem sendo reconhecido pelo CONSEF.

Então vejamos:

Os bons dicionários definem similaridade significando o que tem caráter de similar, qualidade do que é semelhante; comparação de coisas semelhantes. Semelhança é relação entre seres, coisas ou idéias que apresentam entre si elementos conformes.

A Portaria nº 445, de 10.08.98, dispondo sobre procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias instrui que se deve fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins, 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 (art. 3º, inciso III).

Nesse sentido, os acórdãos emanados do CONSEF, suscitados pelo sujeito passivo, não dão guarida à sua tese, posto que os produtos objeto daquelas decisões guardavam semelhanças que autorizavam o agrupamento pelo critério de similaridade.

A aplicação do chamado “critério de similaridade”, naquele momento, foi uma medida de racionalidade que implicou a maior proximidade possível do princípio da verdade material. O confronto entre omissões de saída e entrada observadas entre “peru sadia temperado F-4 congelado” e do outro lado “Peru perdigão temperado F-4” ou “queijo reino Jong lata”, “queijo reino Jong a granel” ou ainda “peito de frango congelado” e “peito de frango temperado congelado” se faz possível e razoável porque se tratavam de produtos que ostentavam a mesma natureza, guardavam similaridade e não estavam marcados por denominação que os individualizassem.

Não é o caso do presente levantamento fiscal.

O preposto fiscal, encarregado do feito, selecionou previamente para o levantamento quantitativo de estoques os produtos que não pudessem ser confundidos por verossimilhança; produtos que tinham descrição específica, tipo, marca, modelo, capacidade, tamanho, características que os individualizassem, a exemplo de AR CONDICIONADO CONSUL 10.000 BTU'S (código 324886) e AR CONDICIONADO CONSUL 7.500 BTU'S (código 324877). Na discriminação desses produtos acrescentou ainda os respectivos preços médios (fls. 656/667), de sorte ainda mais claramente, distingui-los uns dos outros.

Desta forma, incabível a alegação defensiva de que houve distorção no levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias atual, em face do registro de produtos com códigos diversos na entrada e na saída dessas mesmas mercadorias, uma vez que isto não restou provado nos autos. O critério de similaridade é inaplicável no caso, porquanto as mercadorias selecionadas para o exame fiscal estão identificadas por denominação e elementos que as individualizam.

Não têm procedência, igualmente, as demais arguições defensivas, no sentido de que as diferenças encontradas sejam reflexos dos fatores existentes na atividade do comércio varejista, tais como perdas, furtos e extravios. De fato, tais ocorrências são próprias da toda e qualquer atividade operacional; no entanto, a legislação prescreve o tratamento a ser dispensado em cada situação e que não se confunde com o levantamento ora realizado.

Posto isso, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de R\$ 209.303,78, conforme tabela a seguir, devendo ser homologados os valores recolhidos:

INFRAÇÃO	DECISÃO	INICIAL	JULGADO	MULTA
1	PROCEDENTE PARCIAL	30.633,74	22.523,57	70%
2	PROCEDENTE PARCIAL	3.916,66	873,94	60%
3	PROCEDENTE PARCIAL	40.593,12	27.336,73	60%
4	PROCEDENTE	65.758,60	65.758,60	60%
5	PROCEDENTE	92.810,94		
TOTais		233.713,06	2	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207494.0001/09-2, lavrado contra **G. BARBOSA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor total de R\$209.303,78 acrescido das multas de 60% sobre R\$93.969,27 e 70% sobre R\$115.334,51 previstas, respectivamente, nos incisos II, alíneas “a” e “d”, e III, todos do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos, com os benefícios da Lei nº 11.908/10.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR