

A. I. N ° - 281508.0001/10-6
AUTUADO - BOCAIUVA ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - DILSON OLIVEIRA DE ARAÚJO
ORIGEM - IFEP/NORTE
INTERNET - 26.11.2010

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0346-02/10

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS. Não acolhidas às razões apresentadas pelo autuado, por falta de comprovação, Retificada a alíquota para 12%. Refeitos os cálculos e reduzido o valor exigido. Infração parcialmente mantida. **b)** OMISSÃO DE ENTRADAS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. Considerada subsistente a exigência tributária relativa ao estorno de crédito fiscal de ICMS nas entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo no valor correspondente a parte proporcional da redução deste tributo. Infração subsistente. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. NÃO VINCULADO A SAÍDAS SUBSEQÜENTES TRIBUTADAS. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2010, refere-se à exigência de R\$589.862,00, relativo descumprimento de obrigação principal e multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

Infração 01 - falta de recolhimento de imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a 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 por espécie de mercadorias em exercício fechado, lavando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis. Valor do débito: ICMS no valor de R\$207.266,63. Multa de 70%;

Infração 02 - recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração do ICMS: ICMS no valor de R\$363.996,51. Multa de 60%;

Infração 03 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de comunicação não vinculados a mercadorias com saídas subseqüentes tributadas. ICMS no valor de R\$3.014,57, multa de 60%;

Infração 04 - falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada- com a presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício; ICMS no valor de R\$ 315.584,29, multa de 70%;

O autuado apresentou impugnação, às fls. 127 a 146 dos autos, arguindo, inicialmente, nulidade do auto de infração, conforme consta no artigo 15, alínea “a”, do Decreto 7.629/99, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, *“a obrigação ao fisco de registrar, ao final do auto a localidade da repartição e ele não o faz, há uma ilegalidade patente”*, aduzindo adiante, que a intenção do legislador ao determinar constar tais informações, seria no sentido de que *“o autuado soubesse exatamente a repartição a que tem o direito de apresentar a sua defesa”*.

Faz alusão à Súmula 473 do STF, bem como o art. 39, inciso VIII do RPAF, que obriga a indicação da repartição fazendária onde o processo permanecerá aguardando o pagamento ou defesa.

Quanto ao mérito da infração 01 as alegações iniciais do contribuinte dizem respeito ao método da quantificação das omissões de entradas e saídas de mercadorias sem notas fiscais, afirmando que em seu inventário a unidade utilizada é de sacos com 60 kg de feijão bruto, bem como *“o contribuinte compra feijão bruto vindo do produtor e o beneficia. Inicialmente, exclui impurezas. Em seguida, classifica e separa o feijão em várias espécies, pela cor, tamanho, perfeição do grão...Para, somente ao final, embalar o feijão pronto para o consumo (sic) sob determinada marca. Com ela dá-se a efetiva saída e registro da mercadoria”*.

Argumenta que: *“Assim, percebe-se que um saco de 60 quilos de feijão bruto, jamais será igual a 2 (dois) fardos de 30 (trinta) quilos de feijão pronto e embalado para venda. Sendo que em cada fardo, e sempre no feijão beneficiado, são embalados em quilos individualmente. E, por exemplo, podem ser agrupados em fardos de 10, 20 ou 30 embalagens com 1 quilo cada.”*.

Afirma que não foram consideradas as embalagens que entram na composição do peso no momento da venda da mercadoria, chamando a atenção para a consulta nº 244567/2004-0, que conclui que não deverá ser efetuada a antecipação parcial sobre as embalagens adquiridas em outro Estado destinadas a acondicionar o feijão que industrializa.

“De modo que, as saídas - representadas pelo feijão beneficiado – serão sempre menores, em quilos, que as entradas de feijão bruto. Não se pode deduzir que tenha havido omissão de saída”.

Aponta erro na coluna “d” do demonstrativo a auditoria de estoque do exercício de 2007, pois para achar o que seria estoque inicial em fardos com 30 embalagens de 1 quilo de feijão acabado e embalado, houve simples divisão por 02 do estoque de feijão bruto e na mesma coluna “e”, quando das entradas de feijão bruto, foram, “beneficiar contabilmente” em fardos de 30 quilos de feijão acabado e embalado.

Alude que foi subtraído do total disponível a quantidade de produto vendido com nota (aqui sim, podendo-se falar de fardos de 30 embalagens de 1 quilo de feijão acabado e embalado) e considerou-se a diferença como omissão de saída.

Quanto ao preço unitário médio afirma que, em razão da “volatilidade do preço do feijão” não se pode buscar calcular supostas omissões de saídas ao longo de todo um ano com o preço médio de apenas um mês, dizendo ainda que o preço varie por cada espécie de embalagem. Como se conclui das alegações do contribuinte, dois pontos são questionados: o primeiro, o preço médio adotado, e, a outra, o agrupamento das várias espécies

Afirmam que o autuante aplicou à alíquota das mercadorias destinadas a outra unidade da federação com alíquota de 17% e não 12%.

Em relação à infração 02, considera inconstitucional os estornos de créditos pretendidos, vez que o benefício concedido, previsto no art. 78-A não se confunde com as exceções constitucionais, previstas no art. 155, §2º, II da CF, uma vez que as limitações previstas nas alíneas “a” e “b” do mencionado inciso II, se retinham a isenção e não incidência do imposto.

Argumenta, quanto à infração 04, razões análogas às da infração 01, fazendo tal arguição, contudo, com os valores dos estoques e das mercadorias que entraram e saíram, constantes do levantamento. Conclui afirmando que não se pode afirmar que o estoque de 2008 referente a mercadorias prontas para o consumo fosse formado pela soma do estoque inicial, com as compras de feijão bruto, repetindo que este feijão que entra não está pronto para o consumo, há nele impurezas, grãos quebrados, fora dos padrões e mais, ele não está separado e classificado conforme os tipos e espécies conforme impões o Ministério da Agricultura.

Alega, da mesma forma que a infração 01, que os preços do feijão são voláteis não podem ser calculados linearmente.

Considera as multas de 60% e 70% confiscatórias, com base no que dispõe o inciso IV do Art. 150 da CF.

Informa que a infração 03 foi reconhecida e paga.

Pede que o Auto de Infração seja anulado pelas falhas formais apontadas, vez que fere a lei e a Constituição, quando não atende a forma nela imposta.

Alude que, caso este não seja o entendimento, em atenção ao princípio da eventualidade, que o julgue improcedente, as supostas infrações aqui atacadas pelos argumentos individuais expostos acima, no espaço destinado à análise de cada uma das supostas infrações.

Requer, também, na hipótese da não anulação total do lançamento do suposto crédito fiscal, que os valores da multa sejam cancelados e/ou revistos, bem como sejam revistos os valores das alíquotas em todas as infrações.

Por fim, requer a produção de provas em Direito admitidas, em especial a documental.

O autuante apresenta a informação fiscal, às fls. 411 a 418 dos autos, alegando que, na verdade, não tem razão o contribuinte, visto que, em primeiro lugar, a premissa formal citada pelo contribuinte, tem como objetivo garantir o seu direito de defesa, providenciada por ele adotada a tempo e modo, de maneira que mesmo que a sua alegação fosse procedente, ainda assim, não acarretou qualquer prejuízo a apresentação da sua impugnação ao auto de infração. Em segundo lugar, há que se registrar, que o contribuinte tomou ciência do auto de infração, na própria repartição fiscal, de modo que a sua alegação de que não saberia onde apresentar a impugnação ao auto de infração soa sem propósito. Em terceiro lugar, diversamente do quanto alegado, nos demonstrativos de folhas 10, 18, 56, 97 e 98 – partes integrantes do auto de infração – constam, a data e o nome da cidade de Feira de Santana, como locais da lavratura dos demonstrativos e o respectivo auto de infração.

Lembra o disposto no artigo 7º, do RPAF/BA, ao alinhar que as petições deverão ser dirigidas à autoridade ou órgão competente para apreciar a matéria, e serão entregues preferencialmente na repartição do domicílio do requerente ou na repartição do local da ocorrência do fato ou procedimento. Considera que o próprio contribuinte reconhece que o auto de infração em apreço não contém qualquer mácula de nulidade, ao informar à folha 144 do PAF que “*numa prova de boa-fé inclusive, que efetuou o pagamento da infração 03 do presente auto de infração*”, ficando demonstrado, de forma inequívoca, a inexistência de qualquer defeito formal, que enseje a nulidade do Auto de Infração, de modo que as alegações neste sentido, não podem ser acolhidas.

Afirma o autuante que a impugnação do contribuinte é genérica, in o percentual da suposta perda no beneficiamento do feijão.

Aduz que, no exercício de 2007, as saídas de mercadorias (feijão) omitidas, em termos quantitativos, correspondem a 24% das operações de saídas acobertadas com documentos fiscais, percentual este, que sem dúvida alguma, não pode representar as “impurezas” vindas com feijão recebidas do produtor, cabendo ainda ressaltar, que grande parte das mercadorias constantes dos inventários fiscalizados, já estão acondicionados em embalagens, portanto, já haviam passado pelo processo de beneficiamento, portanto, livres das supostas perdas.

Alinha que as quantidades das mercadorias constantes dos demonstrativos de folhas 97 e 98 foram extraídas do Livro de Registro de Inventário, inventário este elaborado pelo próprio contribuinte, cujos quantitativos que não estavam grafados em fardos de 30 quilos, foram convertidos para a mesma unidade de medida, pela fiscalização. Repita-se. As quantidades constantes do Livro de Registro de Inventário, foram levantadas pelo contribuinte e não pelo representante do fisco.

Entende que a alegação de suposta perda no processo de beneficiamento deve ser rejeitada, até porque, conforme preceitua o inciso V, do artigo 100, do Decreto 6.284/97, se tal houvesse ocorrido – a perda de parte das mercadorias - o Regulamento do ICMS, prevê o estorno total do crédito das mercadorias perecidas, ou, da quebra anormal.

Acrescenta que a consulta 244567/2004-4, citada pelo contribuinte, não produz qualquer efeito em relação este auto de infração, visto que, a mesma refere-se à antecipação parcial do ICMS, nos termos do artigo 352-B, e no auto em discussão, inexistente infração relativa à antecipação parcial do ICMS.

Assegura que os procedimentos adotados por ele estão em conformidade com os regramentos contidos na Portaria 445/98, pois conforme exposto nas notas de esclarecimentos que constam dos demonstrativos das folhas 97 e 98, “ao escriturar as mercadorias adquiridas (feijão) para comercialização, o contribuinte utilizou, no registro de entrada apenas as denominações de feijão anão cores, feijão anão preto e feijão fradinho, enquanto que na saída denominou estas mesmas mercadorias, como feijão kaldão, feijão kaldinho, feijão bandinha, feijão preto, etc”. Portanto, a opção de englobar as mercadorias em item único, ocorreu como consequência da impossibilidade de se estabelecer uma relação direta, entre as mercadorias saídas, daquelas que deram entrada no estabelecimento, em razão das denominações diversas dadas pelo contribuinte na sua escrita fiscal. Todavia, o método adotado pelo autuante está amparado na legislação, conforme ora se comprova, com as transcrição de partes da Portaria 445/98, publicada no Diário Oficial do Estado do dia 11/08/1998, passando a transcrever o art. 3º, inciso III, da Portaria 445/98.

Destaca que, no tocante ao preço médio adotado pelo autuante, é matéria também regulada na Portaria acima citada, em sua art. 5º.

Considera, assim, ter demonstrado que o autuante obedeceu aos ditames regulamentares tanto na apuração do preço médio, quanto no agrupamento das mercadorias, resultando corretos os procedimentos por ele adotados.

Afirma caber razão ao autuado quanto à alíquota aplicada, pois, verificada a omissão nas operações de saídas tributadas, a alíquota a ser aplicada na situação em apreço, é de 12%, a mesma das operações de vendas tributadas, realizadas pelo contribuinte. Deste modo, o valor do ICMS devido, relativos às omissões de saídas no exercício de 2007, deve ser reduzido de R\$207.266,63 para R\$145.807,66, conforme demonstrativo constante da conclusão desta informação fiscal.

Com relação a esta infração 02 o entendimento do contribuinte é de que o estorno de crédito afronta a Constituição Federal.

Alude que, apesar do impedimento sobre o julgamento administrativo de matéria constitucional, a regra estatuída no inciso II, do parágrafo 2º, do artigo 155, da Constituição Federal, não está de acordo com a interpretação que o contribuinte pretende lhe emprestar qual seja da vedação do estorno de crédito, passando a transcrevê-lo.

Entende que o dispositivo constitucional, não veda, como pretende o contribuinte, o estorno do crédito. Ao contrário, deixa absolutamente transparente que quando as operações forem realizadas com isenção ou não incidência – salvo determinação expressa da legislação – não poderá haver aproveitamento de crédito para compensação nas operações e prestações posteriores. Portanto, a regra geral é o não aproveitamento do crédito em operações desta natureza. E é neste sentido o regramento previsto no artigo 21, da Lei Complementar 87/96, que estabelece o arcabouço jurídico sobre o qual os Estados e o Distrito Federal, devem instituir a cobrança do ICMS.

Argumenta que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, no tocante ao estorno de crédito, está em harmonia com a Constituição Federal, não havendo por parte do legislador ordinário qualquer ofensa à Constituição.

Afirma que o autuante, ao efetuar os lançamentos fiscais relativos aos estornos de créditos fiscais do ICMS feitos a menor, fundamentou-se nas regras estatuídas nos artigos 93, parágrafo 1º, combinado com os artigos 97, inciso I, alínea b, artigo 100, inciso III, parágrafo 6º, do Decreto 6.284/97.

Complementa que, assim, as imputações feitas ao contribuinte no auto de infração em discussão, estão escoradas no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, via Decreto 6.284/97, ficando mais uma vez demonstrando, o acerto da ação fiscal.

Afirma que as alegações do contribuinte são no mesmo sentido daquelas relativas às omissões de saídas de mercadorias, apuradas na Auditoria de Estoque, relativas à infração 1, referentes às perdas no processo de beneficiamento do feijão, razão por que, RATIFICAMOS o quanto expomos com relação às omissões de saídas, como se aqui estivesse literalmente transcritas, de maneira que neste tópico, a ação fiscal deve ser mantida incólume.

Quanto à alegação de que as multas são confiscatórias, afirma que são aquelas previstas na legislação do Estado da Bahia – especialmente o no artigo 915, do Decreto 6.284/97 - para as infrações apuradas no auto de infração discutido, não se podendo cogitar do seu cancelamento ou correção, em face de falta de amparo legal da sua pretensão.

Finaliza ratificando o acolhimento das razões do contribuinte, exclusivamente, com relação à aplicação da alíquota de 12% nas omissões de saídas, apuradas via Auditoria de Estoque, no exercício fiscal de 2007, fixando o débito histórico do contribuinte, em R\$ 528.403,01, conforme demonstrativo abaixo:

| NUM. OCORR. | INFRAÇÃO | DATA DA OCORRÊNCIA | DATA DO VENCIMENTO | BASE DE CÁLCULO | ALÍQUOTA | DÉBITO HISTÓRICO |
|-------------|----------|--------------------|--------------------|-----------------|----------|------------------|
| 1 | 1 | 31.12.2007 | 09.01.2008 | 1.215.063,86 | 12% | 145.807,66 |
| 2 | 2 | 31.01.2007 | 09.02.2007 | 79.428,23 | 17% | 13.502,80 |
| 3 | 2 | 28.02.2007 | 09.03.2007 | 79.378,82 | 17% | 13.494,40 |
| 4 | 2 | 31.03.2007 | 09.04.2007 | 83.664,05 | 17% | 14.222,89 |
| 5 | 2 | 30.04.2007 | 09.05.2007 | 57.438,52 | 17% | 9.764,55 |
| 6 | 2 | 31.05.2007 | 09.06.2007 | 66.417,41 | 17% | 11.290,96 |
| 7 | 2 | 30.06.2007 | 09.07.2007 | 131.339,82 | 17% | 22.327,77 |
| 8 | 2 | 31.07.2007 | 09.08.2007 | 35.060,35 | 17% | 5.960,26 |
| 9 | 2 | 31.08.2007 | 09.09.2007 | 91.397,17 | 17% | 15.537,52 |
| 10 | 2 | 30.09.2007 | 09.10.2007 | 114.399,23 | 17% | 19.447,87 |
| 11 | 2 | 31.10.2007 | 09.11.2007 | 122.953,58 | 17% | 20.902,11 |
| 12 | 2 | 30.11.2007 | 09.12.2007 | 74.858,58 | 17% | 12.725,96 |
| 13 | 2 | 31.12.2007 | 09.01.2008 | 174.839,64 | 17% | 29.722,74 |
| 14 | 2 | 31.01.2008 | 09.02.2008 | 95.425,05 | 17% | 16.222,26 |
| 15 | 2 | 29.02.2008 | 09.03.2008 | 9.181,17 | | |
| 16 | 2 | 31.03.2008 | 09.04.2008 | 36.743,41 | | |

| | | | | | | |
|--|---|------------|------------|------------|-----|------------|
| 17 | 2 | 30.04.2008 | 09.05.2008 | 13.937,52 | 17% | 2.369,38 |
| 18 | 2 | 30.06.2008 | 09.07.2008 | 25.509,29 | 17% | 4.336,58 |
| 19 | 2 | 31.07.2008 | 09.08.2008 | 68.930,76 | 17% | 11.718,23 |
| 20 | 2 | 31.08.2008 | 09.09.2008 | 228.846,17 | 17% | 38.903,85 |
| 21 | 2 | 30.09.2008 | 09.10.2008 | 133.856,64 | 17% | 22.755,63 |
| 22 | 2 | 31.10.2008 | 09.11.2008 | 211.891,11 | 17% | 36.021,49 |
| 23 | 2 | 30.11.2008 | 09.12.2008 | 121.871,88 | 17% | 20.718,22 |
| 24 | 2 | 31.12.2008 | 09.01.2009 | 83.787,41 | 17% | 14.243,86 |
| 25 | 3 | 31.12.2008 | 09.01.2009 | 17.732,76 | 17% | 3.014,57 |
| 26 | 4 | 31.12.2008 | 09.01.2009 | 91.672,29 | 17% | 15.584,29 |
| VALORES HISTÓRICOS DOS DÉBITOS DAS INFRAÇÕES | | | | | | 528.403,03 |

O autuado apresenta nova manifestação, às fls. 425 a 430 dos autos, inicialmente, mantendo tudo quanto alegado na sua defesa administrativa, reproduzindo suas arguições iniciais relativas à nulidade.

Considera que não se pode qualificar como *genéricas e inespecíficas* as impugnações havidas, vez que todas elas guardam amparo da legislação vigente e, principalmente, na lógica.

Registra que são grandezas diferentes saco de 60 (sessenta) quilos de feijão bruto, com fardo de feijão empacotados em quantidades de 1 (um) quilo.

Reafirma a questão do peso da embalagem, bem como aduz que o autuante, em seu pronunciamento, à fl. 413, aduz que *grande parte das mercadorias constantes dos inventários fiscalizados, já estão acondicionados em embalagens, portanto, já haviam passados pelo processo de beneficiamento, portanto livres das supostas perdas.*

Destaca que, por suas palavras, se grande parte das mercadorias era de uma forma, indubitavelmente, havia outra parte de forma diversa, além de que, demonstra a ciência de que houve beneficiamento com perdas.

Afirma que o raciocínio fiscal estaria perfeito se o contribuinte comprasse feijão beneficiado e ensacado para a revenda, o que, segundo ele, não é o caso. Entende que não se pode beneficiar contabilmente uma mercadoria. A divisão por 2 do estoque de feijão bruto, não dará estoque de feijão beneficiado.

Aduz que o valor monetário encontra-se fora da moldura do art. 3º, da Portaria 445/98.

Alega que, para quantificar o valor monetário dos quilos do feijão, faz-se a multiplicação pelo valor médio do quilo no mês de dezembro de 2007. Consigna que, aqui percebe-se, pelo menos, mais duas falhas. A primeira, não se ateu ao fato de que na saída há uma série de espécies, marcas, de feijão. Mais uma vez alega que não foi observada a volatilidade do preço do feijão.

Assegura que, inicialmente, deve-se mostrar que as mercadorias comercializadas pelo contribuinte são identificadas e especificadas. *“Funciona da seguinte forma. Compra-se sacos de feijão pelo seu tipo, anão, cores, fradinho.. - e depois do seu beneficiamento, vende-se feijão embalado com marca individualizadas.*

As notas já juntadas são prova disso. Há exatidão plena nas mercadorias vendidas. Assim, não se pode querer aplicar a regra do inciso II do art.3º da Portaria nº 445/98. Pois a situação fática foge da moldura da referida norma.”

Alude que as mesmas notas, juntadas de vários períodos, como amostra da realidade, também fazem prova da concreta volatilidade do preço do feijão naquele ano.

Quanto à alíquota, destaca que, mesmo o novo cálculo com 12%, só foi feito com relação à infração 1.

Reitera a sua argumentação, com especial destaque à peculiaridade do disposto no inciso II do § 20 do art. 155 do CF. O mesmo valendo para a vedação do efeito cc pela legislação pátria.

Pede que o Auto de Infração seja anulado pelas falhas formais apontadas, vez que fere a lei e a Constituição, quando não atende a forma nela imposta.

Caso este não seja o entendimento, em atenção ao princípio da eventualidade, que o julgue improcedente, as supostas infrações aqui atacadas pelos argumentos individuais expostos acima, no espaço destinado à análise de cada uma das supostas infrações.

Requer, também, na hipótese da não anulação total do lançamento do suposto crédito fiscal, que os valores da multa sejam cancelados e/ou revistos, bem como sejam revistos os valores das alíquotas em todas as infrações.

Por fim, requer a produção de provas em Direito admitidas, em especial a documental.

VOTO

O lançamento do ofício, ora em julgamento administrativo, é relativo a descumprimento de obrigação principal e multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que foram constatadas 04 infrações, já devidamente relatadas.

O autuado se insurge em relação às infrações 01, 02 e 04, reconhecendo a infração 03 e providenciando o pagamento do quanto exigido.

As arguições de nulidade, trazidas pela defesa, não podem ser acolhidas, pois se fundam na falta de indicação, no Auto de Infração, da repartição fiscal que deveria ser apresentada a defesa. A alegação se ampara na violação do seu direito de defesa, o que, efetivamente não ocorreu, tendo em vista que apresentou corretamente sua impugnação tempestiva, ora apreciada. Segundo o autuante, sem contestação do autuado, tomou ciência do auto de infração na própria repartição fiscal e, observando o disposto no artigo 7º, do Regulamento do RPAF, ao alinhar que as petições deverão ser dirigidas à autoridade ou órgão competente para apreciar a matéria, e serão entregues preferencialmente na repartição do domicílio do requerente ou na repartição do local da ocorrência do fato ou procedimento, não há como concluir pelo cerceamento de defesa alegado.

Quanto ao mérito, em relação à infração 01, em consonância com o autuante, é inespecífica, vez que não indica o percentual da suposta perda no beneficiamento do feijão, trazendo aos autos elementos materiais que, efetivamente, demonstrem as aludidas perdas e suas conseqüências específicas no levantamento efetuado pelo autuante, visto, inclusive, ao elevado percentual, em termos quantitativos, das omissões de saídas em relação às operações com saídas acobertadas com documentos fiscais, destacado pelo autuante em sua informação fiscal, observando que grande parte das mercadorias, constantes dos inventários fiscalizados, já estão acondicionadas em embalagens, portanto, já haviam passado pelo processo de beneficiamento, livres, assim, das supostas perdas, cabendo, portanto, ao autuado especificar e demonstrar as aludidas perdas, bem como, da mesma forma, a repercussão do peso das embalagens.

Em relação à conversão para fardos de 30 kg, cabe amparo às afirmações do autuante quando alinha que as quantidades das mercadorias constantes dos demonstrativos de folhas 97 e 98 foram extraídas do livro Registro de Inventário, inventário este elaborado pelo próprio contribuinte, cujos quantitativos que não estavam grafados em fardos de 30 quilos, foram convertidos para a mesma unidade de medida, pela fiscalização, tais quantidades, portanto, constantes do livro Registro de Inventário, foram levantadas pelo contribuinte e não pelo representante do fisco, cabendo pertinência à transformação para a unidade de medida utilizada para os estoques, entradas e saídas.

Cabe razão, também, ao autuante quando afirma que a Consulta nº 244567/2004-4, não produz qualquer efeito em relação este auto de infração, visto que, a mesma refere-se à antecipação parcial do ICMS, nos termos do artigo 352-B, e no auto em discussão, inexistente infração relativa à antecipação parcial do ICMS relativa à embalagem.

Verifico que a opção de englobar as mercadorias em item único o impossibilita o autuante estabelecer uma relação direta, entre as

que deram entrada no estabelecimento, em razão das denominações diversas dadas pelo contribuinte na sua escrita fiscal, também não demonstrado pelo autuado ocorrência diversa. O método adotado pelo autuante está previsto no art. 3º, inciso III, da Portaria 445/98, visto que, conforme exposto nas notas de esclarecimentos que constam dos demonstrativos das folhas 97 e 98, *“ao escriturar as mercadorias adquiridas (feijão) para comercialização, o contribuinte utilizou, no registro de entrada apenas as denominações de feijão anão cores, feijão anão preto e feijão fradinho, enquanto que na saída denominou estas mesmas mercadorias, como feijão kaldão, feijão kaldinho, feijão bandinha, feijão preto, etc”*.

No tocante ao preço médio adotado pelo autuante, é matéria também regulada na Portaria acima citada, em seu art. 5º, não cabendo a aplicação de sistemática diversa.

Afirma caber razão ao autuado quanto à alíquota aplicada, pois, verificada a omissão nas operações de saídas tributadas interestaduais, a alíquota a ser aplicada na situação em apreço, é de 12%, a mesma das operações de vendas tributadas, realizadas pelo contribuinte. Deste modo, o valor do ICMS devido, relativos às omissões de saídas no exercício de 2007, deve ser reduzido de R\$ 207.266,63 para R\$ 145.807,66, conforme demonstrativo constante da conclusão desta informação fiscal.

Com relação à infração 02 o entendimento do contribuinte é de que o estorno de crédito afronta a Constituição Federal. Cabe alinhar que o STF, através da sua 2ª turma, nos Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento, relator Min. Carlos Velloso e, através do Pleno, no Recurso Extraordinário nº 174.478-2, relator Min. Cezar Peluso, adotou o entendimento de que a redução da base de cálculo é espécie de isenção, enquadrada doutrinamente no conceito de isenção parcial, in verbis:

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO DE ICMS CALCULADO MEDIANTE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. ESTORNO PROPORCIONAL. POSSIBILIDADE. I - O Tribunal reformulou seu entendimento quando do julgamento do RE 174.478/SP, Rel. para o acórdão o Min. Cezar Peluso, entendendo pela impossibilidade da compensação dos créditos relativos à entrada de insumos realizada com redução da base de cálculo, dado que consubstancia isenção fiscal parcial. II - Inexistência de novos argumentos capazes de afastar as razões expendidas na Decisão ora atacada, que deve ser mantida. III - Impossibilidade de concessão de efeito suspensivo ao agravo de instrumento, dada a excepcionalidade da medida. IV - Agravo regimental improvido. (AI-AgR 449051 / RS - RIO GRANDE DO SUL AG. REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO)

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS À DECISÃO DO RELATOR: CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITO. BASE DE CÁLCULO: REDUÇÃO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INAPLICABILIDADE. I. - Embargos de declaração opostos à Decisão singular do Relator. Conversão dos embargos em agravo regimental. II. - O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 174.478/SP, Relator para o acórdão o Ministro Cezar Peluso, entendeu que não viola o princípio da não-cumulatividade a exigência de estorno do crédito do ICMS relativo à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Além disso, considerou que a referida redução corresponde à figura da isenção parcial, o que faz incidir, no caso, a regra constante do art. 155, § 2º, II, b, da Constituição Federal. III. - Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. Não provimento deste. (AI-ED 497755 / PR – PARANÁ BEM. DECL. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO)”

No Acórdão nº 0160-12/07, a Procuradoria Estadual, através do Ilustre Procurador do Estado da Bahia, Dr. José Augusto Martins Junior, em parecer, sustenta a legalidade dos estornos de créditos efetuados pela fiscalização, quanto à sua força normativa, por decorrerem diretamente do próprio texto constitucional, sustentando a aplicação imediata e irrestrita do da Lei Maior, art. 155, § 2º e o inc. II, letras “a” e “b”, com consonância, portanto, com a decisão prolatada pelo STF.

Alinho-me ao entendimento externado no voto em separado, proferido pelo Sr. Ministro Seara Nolasco, constante do Acórdão nº 0160-12/07, prolatado pelo

Fiscal deste CONSEF, acima já referido, de que a determinação de estorno de crédito relativo à saída com base de cálculo reduzida, constante do RICMS/BA, encontra lastro legal na previsão genérica, contemplada no art. 30 da Lei 7.014/96, que, por sua vez, encontra amparo na norma constitucional veiculada através do art. 155, §2º, inc. II, letras “a” e “b” da CF/88, relativamente ao estorno de crédito decorrente de isenção. Segue, in verbis, o art. 30 da Lei 7014/96:

“Art. 30. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;”

Diante do exposto, em consonância com a decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, através do citado acórdão nº 0160-12/07, considero subsistente a exigência tributária constante da infração 02, relativa ao estorno de crédito fiscal de ICMS nas entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução deste tributo.

Em relação à infração 04, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. As alegações do contribuinte são no mesmo sentido daquelas relativas às omissões de saídas de mercadorias, apuradas na Auditoria de Estoque, concernentes à infração 1, referentes às perdas no processo de beneficiamento do feijão, cabendo a ratificação das mesmas razões exposta com relação às omissões de saídas.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Quanto à aplicação da alíquota de 12% não cabe em relação às infrações 02 e 04, visto que a infração 02 resulta da falta de estorno de crédito, o que foi considerado em seu correspondente valor e a infração 04 se refere à presunção de saídas anteriores de mercadorias não específicas.

Assim, ficam acolhidas as razões do contribuinte, de que a diferença apurada foi destinada a outro estado, com relação à aplicação da alíquota de 12% nas omissões de saídas, infração 01, apuradas via Auditoria de Estoque, no exercício fiscal de 2007, fixando o débito histórico do contribuinte, em R\$ 528.403,01, conforme demonstrativo constante da informação fiscal, ora reproduzido no relatório desse Acórdão.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, cabendo a procedência das infrações 02, 03, 04 e a procedência parcial da infração 01, devendo ser homologado o quanto recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Contribuintes, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração

contra **BOCAIUVA ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$528.403,03**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$367.011,08 e de 70% sobre R\$161.391,95, previstas no art. 42, incisos II, “f”, XII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, prevista no inciso III do art. 42 da mesma Lei, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente 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 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de novembro de 2010

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR