

PROCESSO - A. I. N° 207098.0009/08-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CEREALISTA RECÔNCAVO LTDA.
(ATACADÃO RECÔNCAVO)
RECORRIDOS - CEREALISTA RECÔNCAVO LTDA. (ATACADÃO RECÔNCAVO) e FAZENDA
PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF n° 0062-01/11
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 14/08/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0240-11/12

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A exclusão de produtos que à época da ocorrência dos fatos geradores não se encontravam subordinadas às regras da substituição tributária reduz o montante do débito. Infração mantida parcialmente. **b)** MERCADORIAS ISENTAS. A exclusão de material para embalagem propicia a redução do valor a ser exigido. Infração parcialmente caracterizada. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. Operações de saídas internas. Tributação a 7%, 17% ou sem tributação, quando deveriam ser tributadas a 17% ou 27%. A exclusão de mercadorias cuja tributação ocorreu de forma correta e de nota fiscal referente a remessa para beneficiamento, resultou na redução do montante do débito. Infração comprovada parcialmente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO TRIBUTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. CARGA TRIBUTÁRIA A MENOR QUE A DEVIDA. Comprovada a incorreção do procedimento do contribuinte. Infração subsistente. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. No caso, deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saída omitidas. A exclusão de mercadorias sujeitas à substituição tributária e adoção da redução da base de cálculo sobre mercadoria contemplada com esse benefício, reduz o valor a ser exigido. Infração parcialmente subsistente. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIO FORMAL DO PROCEDIMENTO. Constatando-se a ocorrência de omissão de entradas de mercadorias enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se exigir o imposto na condição do sujeito passivo de responsável solidário, por ter recebido de mercadorias desacompanhadas de

documentação fiscal, bem como o tributo apurado em função do valor acrescido (artigos 39, inciso V e 60, inciso II, alínea “b” do RICMS/BA). Inadequada a acusação fiscal, tendo em vista que foi apurada apenas a segunda parcela a ser exigida do contribuinte, restando incompleto o levantamento do débito tributário. Recomenda-se a instauração de novo procedimento fiscal para exigir de forma correta o tributo porventura devido, conforme previsto no RICMS/BA, assim como no art. 10 da Portaria nº 445/98.

7. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. Rejeitadas as preliminares de nulidade arguidas. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Em face do acórdão em referência que julgou procedente em parte o Auto de Infração lavrado em 29/12/2008 para exigir ICMS no valor de R\$296.504,20, contendo 12 infrações, foi interposto Recurso Voluntário relativo às infrações 02, 03, 06, 07 e 10 e Recurso de Ofício—que tem como objeto as infrações 02, 03, 06 (desoneração de R\$ 87.751,95 para R\$ 23.519,60) sobre as quais houve desoneração e a infração 11 julgada nula, todas abaixo discriminadas.

1. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de maio, junho, setembro e novembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$443,78, acrescido da multa de 60%, conforme Anexo 01 (fls. 28 a 32);
2. **utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a setembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$13.200,33, acrescido da multa de 60%, por creditamento direto no livro Registro de Entradas, em conformidade com o Anexo 02 (fls. 33 a 59);**
3. **utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro, março a setembro, novembro e dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$9.097,19, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a mercadorias com redução de 100% na base de cálculo e pelo lançamento na escrita fiscal como “outra entrada de mercadoria”, conforme Anexo 03 (fls. 60 a 78);**
4. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a abril, junho e dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$185,62, acrescido da multa de 60%, conforme Anexo 04 (fls. 79 a 84);
5. deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de maio e dezembro de 2003, exigindo-se o imposto no valor de R\$372,39, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos 05 e 05-A (fls. 85 a 88);
6. **recolheu a menos o ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$87.751,95, acrescido da multa de 60%. Consta que foram identificadas saídas a 7% e a 17% ou sem tributação, quando deveriam ser**

tributadas a 17% ou 27% com redução da base de cálculo, conforme Anexo 06 (fls. 89 a 105);

7. **recolheu a menos o ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro a junho, agosto e setembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$1.414,32, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a saídas acobertadas por cupom fiscal emitidos por ECF, com indicação de carga tributária menor que a devida, gerando recolhimento a menos do tributo, conforme Anexo 07 (fls. 106 a 115);**
8. **recolheu a menos ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$27.906,25, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à venda de mercadorias tributadas para não contribuintes do ICMS, utilizando-se a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, em conformidade com o Anexo 08 (fls. 116 a 159);**
9. **recolheu a menos o ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, exigindo o imposto no valor de R\$28.403,91, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à venda de mercadorias tributadas para contribuintes com situação cadastral irregular junto ao Cadastro de Contribuintes do ICMS, ou seja, cancelados, suspensos por processo de baixa ou baixados, conforme demonstrado no Anexo 09 (fls. 160 a 219);**
10. **deixou de recolher o ICMS 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, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, no exercício de 2005, com exigência do imposto no valor de R\$78.361,67, acrescido da multa de 70%, conforme documentos juntados através dos Anexos 10 e 10-A a 10-J (fls. 220 a 271-B);**
11. **deixou de recolher o ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2005, exigindo imposto no valor de R\$33.459,00, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a mercadorias que apresentaram omissão de entradas, conforme Anexo 11 (fls. 303 a 307);**
12. deixou de proceder à retenção e ao consequente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$15.907,79, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à falta de antecipação tributária decorrente das vendas de mercadorias tributadas para contribuintes com inscrição estadual irregular, conforme demonstrado no Anexo 12 (fls. 308 a 321).

Em Primeira Instância deste CONSEF o contencioso foi dirimido sob estes fundamentos:

“Ressalto, inicialmente, que não assiste razão ao sujeito passivo quando requer a nulidade do Auto de Infração. Isto, porque o processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais, estando determinados os fatos geradores, o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, que se encontram fundamentadas em diplomas legais vigentes.

Registro que a acusação fiscal está de acordo com os fatos apurados pela Fiscalização, cuja descrição apresenta-se de forma clara e precisa no Auto de Infração, onde constam o esclarecimento sobre o procedimento fiscal e a origem das infrações apuradas, permitindo o perfeito entendimento da acusação fiscal.

Ademais, nos demonstrativos elaborados pelo autuante foram apontados os valores que geraram a imposição contida em cada um dos itens da autuação, além de se encontrarem acompanhados dos elementos que lhes deram base e que geraram as exigências tributárias em questão.

Assevero que descabe a nulidade do lançamento, sob a alegação do autuado de que não teriam sido observados os princípios da ampla defesa e da verdade material, haja vista que não tem sustentação a afirmação quanto à falta de recebimento dos demonstrativos relativos às infrações 06, 08, 09, 10 e 11, desde quando consta dos autos a comprovação de que lhe foram entregues todos os papéis de trabalho elaborados pelo autuante. Quanto à afirmação do contribuinte de que não recebera as cópias das folhas 504 a 514, ressalto que tendo em vista que tais documentos se referem ao Termo de Intimação concernente à diligência requerida e à manifestação do impugnante a respeito das solicitações, não há o que se falar em falta de entrega, pois trata-se de documentação por ele próprio elaborada.

(...)No mérito, verifico que através do Auto de Infração em lide foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de doze irregularidades, dentre as quais o autuado acatou o lançamento correspondente às infrações 01, 04 e 05, tendo, inclusive, efetuado o pagamento dos valores correspondentes. Deste modo, não existe lide quanto a estas imputações, que ficam mantidas integralmente.

Quanto às infrações 08, 09 e 12, vejo que as duas primeiras se referiram ao recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, enquanto a seguinte tratou da falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes. Observo que o princípio o autuado se insurgiu contra essas três imposições fiscais, porém, em um momento posterior optou por desistir da lide, promovendo o pagamento correspondente, utilizando-se dos benefícios concedidos pela Lei nº 11.908/10. Deste modo, a exemplo do que ocorreu com as infrações 01, 04 e 05, inexiste lide a respeito das imputações correspondentes às infrações 08, 09 e 12, que restam mantidas de forma integral.

A imputação concernente à infração 02 decorreu da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. Observo que o autuante, de forma acertada, acatou as ponderações do sujeito passivo, no sentido de que dentre as mercadorias objeto desta exigência, existiam diversos produtos que à época da ocorrência dos fatos geradores não mais se encontravam subordinadas às regras daquele regime tributário, razão pela qual os excluiu da exigência.

E, por esta razão, acompanho o procedimento adotado na fase de Informação Fiscal, quando novas planilhas foram elaborados (fls. 437 a 448), indicando que os valores corretos a serem exigidos perfazem o total de R\$1.683,64, em conformidade com o demonstrativo de débito acostado à fl. 878. Desta forma, a infração 02 resta parcialmente caracterizada.

No caso da infração 03, a acusação se referiu à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Tendo em vista que o autuado alegara que ao menos em relação a uma parcela das mercadorias, fazia jus ao crédito fiscal, por se referir a material para embalagem, esclarecendo que classificara as mercadorias como “outras entradas de mercadorias”, por não existir CFOP (código fiscal de operação) mais apropriado, esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência, solicitando que o autuante efetuasse a exclusão das referidas mercadorias.

Ao realizar os ajustes, o autuante excluiu as mercadorias adquiridas para acondicionamento, tendo aplicado, para aproveitamento do crédito fiscal, a proporcionalidade, conforme previsão contida no § 1º, inciso II do art. 93 do RICMS/BA, apresentando novos resultados. Considerando, entretanto, que ao calcular a proporcionalidade o autuante adotou bases anuais, quando o ICMS é um tributo que é apurado mensalmente, através de nova diligência foi requerido que tais cálculos fossem efetuados de forma mensal, o que resultou em novas planilhas (fls. 874 a 876), enquanto que no novo demonstrativo de débito à fl. 878, se encontra apontado o valor definitivo a ser exigido, que representa o montante de R\$2.428,82.

Observo que as demais mercadorias, sobre as quais foi mantida a exigência fiscal se referem a feijão, arroz e sal, contempladas com redução de base de cálculo em 100%. Infração mantida parcialmente.

A exigência fiscal indicada na infração 06 teve como origem o recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, quando operações de saídas que deveriam ter sido tributadas a 17% ou 27%, com redução da base de cálculo, foram tributadas a 7% e a 17% ou, ainda, sem tributação.

Ao se insurgir contra esta imputação, o contribuinte alegou que em relação a várias mercadorias o autuante aplicara alíquota incorreta, destacando os produtos milho, fubá e farinha de milho (cuscuz), que foram tributados pelo autuante a 17%, quando o correto seria 7%, e aguardente, tributado a 27%, quando o certo seria 17%. Acrescentou que em relação a este último produto, o autuante não concedeu a redução de base de cálculo em 30%, prevista no art. 87, XXVI do RICMS/BA. Citou, ainda, um retorno de mercadorias, que não deveria ter sido incluído na autuação.

Na fase de Informação Fiscal o autuante acatou parcialmente as alegações defensivas, nos seguintes termos: indicou que os produtos milho, fubá de milho (cuscuz) e farinha de milho (cuscuz) não foram arroladas na autuação, descabendo a afirmação do contribuinte.

Tendo em vista que, na verdade, constam no levantamento as mercadorias cuscuz, que foi tributada pelo autuado a 7%, manteve a exigência da diferença, que corresponde a 10%, tendo em vista que essa mercadoria deve ser tributada a 17%. Concordo plenamente com essa conclusão do autuante, haja vista que em conformidade com o disposto no art. 51, inciso I, alínea "a" do RICMS/BA, a aplicação da alíquota diferenciada de 7% recai tão somente sobre os produtos farinha e fubá de milho, aí não se incluindo a mercadoria cuscuz. Complemento que a leitura do § 3º do art. 51 do RICMS/BA, que transcrevo abaixo, confirma o entendimento de que em relação ao produto "cuscuz" a alíquota correta a ser aplicada é de 17%.

"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:

- a) arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha e fubá de milho e farinha de mandioca;*
- ...*

§ 3º Para efeito do disposto na alínea "a" do inciso I deste artigo, considera-se, desde que não se apresente sob a forma de massa fresca ou com preparo, tempero ou cozimento de qualquer espécie:

II - fubá de milho:

- a) fubá de milho propriamente dito;*
- b) fubá ou flocos de milho pré-cozido;*
- c) creme de milho;*
- d) flor de milho."*

Ressalto que essa matéria já foi objeto de respostas a diversas consultas por parte do setor consultivo da Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA, além do que, este entendimento já se encontra sedimentado neste Conselho Administrativo.

No que concerne ao produto aguardente, o autuante explicou que se equivocara, tributando-o à alíquota de 27%, quando a alíquota correta é de 17%, razão pela qual excluiu os valores relativos a este item. Vejo que descabe a argumentação de que o autuante não aplicara a redução da base de cálculo em 30% para esse produto, haja vista que a mercadoria foi excluída da autuação.

Também excluiu os valores atinentes à Nota Fiscal de nº 603.678, tributada a 7% pelo autuante, que se referiu a uma remessa para beneficiamento, indevidamente classificada pelo autuado. Concordo, igualmente com estas modificações realizadas.

Vale aqui registrar que após as alterações que o autuante realizou, o montante dessa infração, que originalmente representava o valor de R\$87.751,95, passou para a importância de R\$5.684,89 (fls. 449 a 458). Acontece que considerando as alegações defensivas quanto à falta de concessão de redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/2000, no pedido de diligência foi solicitado que o autuante observasse o benefício previsto nessa norma, desde quando atendidas as condições para tanto. O autuante, então, refez o levantamento, quando apresentou novos valores, que importaram na cifra de R\$23.519,61 (fls. 525 a 794). Tendo em vista que a despeito de ter aplicado a redução da base de cálculo, conforme recomendado, o valor apurado fora majorado em relação ao montante indicado na Informação Fiscal, esta 1ª JJF mais uma vez converteu o processo em diligência, para que o autuante justificasse porque razão esse fato ocorreu.

Observo que ao se pronunciar a respeito deste assunto, o autuante esclareceu que ao realizar a primeira diligência, percebeu que nos demonstrativos elaborados durante a Informação Fiscal equivocadamente considerara como devidos os itens que deveriam ser excluídos, isto é, aguardente e aguardente caninha, que o autuante tributara indevidamente a 27% e feijão carioca, que também indevidamente tributara a 7%. Assim, ocorreu uma inversão, pois ao invés de indicar na Informação Fiscal o levantamento resultante da exclusão dessas mercadorias, fizera constar da informação o demonstrativo do levantamento fiscal referente aos valores que deveriam ter sido excluídos. Deste modo, com base nos dados originais, realizou os devidos ajustes, aplicando a redução da base de cálculo recomendada, o que resultou no valor final de R\$23.519,61.

No que concerne à insurgência do impugnante quanto aos valores definitivos apontados para essa infração, sob a alegação de que o autuante sugere um valor a cada vez que se pronuncia, o que demonstraria falta de segurança na apuração da base de cálculo e do imposto, ressalto que esse resultado foi apresentado após o atendimento do pedido do próprio autuado, para que fosse aplicada a redução da base de cálculo, conforme explicado acima. Na segunda diligência, o autuante apenas trouxe os pertinentes esclarecimentos sobre o porquê da majoração entre os valores apurados na Informação Fiscal e na primeira diligência, mesmo tendo sido atendido o pleito do contribuinte.

Com base no quanto acima exposto, a infração 06 fica mantida de forma parcial, para ser exigido o valor de R\$23.519,61, de acordo com o demonstrativo de débito acostado às fls. 878.

Na infração 07 o contribuinte foi acusado de recolher ICMS a menos, em razão de erro na apuração dos valores do imposto, em relação a operações de saídas acobertadas por cupom fiscal emitidos por ECF, com indicação de carga tributária menor que a devida.

Considerando que a exigência decorreu da verificação de apuração do imposto com base em alíquota inadequada, pois o contribuinte se utilizara da alíquota de 7%, quando a correta a ser usada era de 17%, fato que ocorreu exclusivamente com o produto cuscuz, a respeito do qual já me manifestei ao tratar a respeito da infração anterior, mantenho integralmente esta infração.

Por fim, a infração 10 foi apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, quando foi verificada a falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão e a escrituração de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, levando-se em conta o maior valor monetário, que se referiu às saídas tributáveis.

Ao impugnar esta exigência, o contribuinte atacou ao mesmo tempo a infração 11, uma vez que também foi apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, ressaltando que a Portaria 445/98 determina que sendo apuradas, ao mesmo tempo, omissão de entradas e de saídas, somente uma delas (a de maior valor monetário) poderá prevalecer. Contestou, assim, o fato de o autuante ter exigido o ICMS valendo-se da omissão de saídas na infração 10 e da omissão de entradas na infração 11.

Saliente, entretanto, que enquanto a infração 10 trata de mercadorias normalmente tributadas, a infração 11 se refere a mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, fato este que possibilita que em uma mesma ação fiscal sejam apontadas as duas ocorrências. Isto quer dizer que, ao efetuar o levantamento com as mercadorias normalmente tributáveis (infração 10), tendo verificado a existências dos dois tipos de omissões, o autuante agiu com acerto ao exigir o imposto relativo à omissão de saídas, desde quando esta prevaleceu em relação à falta de registro de entradas de mercadorias. Já no caso do levantamento com as mercadorias da substituição tributária (infração 11), situação totalmente divergente da anterior, tendo sido verificada omissão de registro de entradas, cabe à fiscalização exigir, concomitantemente, o imposto decorrente da condição do contribuinte de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o tributo apurado em função do valor acrescido, em conformidade com disposição contida nos artigos 39, inciso V e 60, inciso II, alínea "b" do RICMS/BA, bem como no art. 10 da Portaria 445/98.

Observo que ao impugnar a infração 10, o contribuinte apresentou diversos argumentos a respeito dos procedimentos adotados no curso da fiscalização, os quais foram devidamente analisados pelo autuante, que, de forma correta, acatou algumas das reclamações e sustentou outros pontos suscitados pela defesa.

Quanto à falta de consideração de diversos tipos de apresentação para determinados produtos, restou esclarecido que no caso específico de açúcar, essa mercadoria não foi objeto do levantamento, enquanto que em relação a outras mercadorias, além de o impugnante não ter demonstrado que esse tipo de situação teria ocorrido, por meio do sistema informatizado utilizado na auditoria é feita uma uniformização das unidades, convertendo-se para uma mesma unidade de medida escolhida, sendo que, no presente caso, como o contribuinte exerce a atividade de atacadista, a unidade foi convertida para a de maior preponderância, ou seja, de maior volume.

No que concerne à existência de mercadorias sujeitas à substituição tributária, tendo em vista que a infração se refere a produtos normalmente tributáveis, no novo demonstrativo elaborado tais mercadorias foram excluídos.

No caso da alegação de que teria sido aplicada a alíquota de 17% sobre produtos sujeitos à alíquota de 7%, e como neste caso se referiu ao produto cuscuz, manteve-se a exigência, cabendo aqui a mesma explicação que apresentei em relação às infrações 06 e 07, uma vez que a mercadoria é tributada a 17%.

No que se refere à alegação de que deveria ter sido observada a redução da base de cálculo prevista no art. 87 do RICMS/BA para outras mercadorias, foi acatado o pleito quanto ao produto leite em pó. O autuante discordou sobre a adoção dessa medida quanto às mercadorias vinagre e margarina, uma vez que a redução de base de cálculo ocorreu a partir de 22/12/2005. Ressalto que apesar da insurgência defensiva contra a manutenção desses dois produtos, como o Decreto nº 9.733/05 vigeu a partir de 22/12/2005, e o levantamento quantitativo se referiu a todo o exercício de 2005 descabe a exclusão dessas mercadorias. Ademais, o autuado não comprovou que tivesse promovido saídas desses dois produtos no período compreendido entre 22 e 31 de dezembro de 2005.

Quanto ao pedido de aplicação da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, foi ressaltado pelo autuante que a adoção desse benefício dependia do atendimento de certas condições, sendo a principal que as mercadorias se destinasse a contribuintes inscritos no cadastro do ICMS do Estado da Bahia e que se encontrassem em situação regular, fato não previsível nesse tipo de imputação, por corresponder a omissão de

saídas de mercadorias, cujas operações são desconhecidas. Ressalta que, além disso, durante a ação fiscal foram apuradas irregularidades outras, que se referiram exatamente à saída de mercadorias para contribuintes não inscritos e para contribuintes cuja situação cadastral encontrava-se irregular, o que, efetivamente, mostra ser imprevisível identificar qual a situação dos adquirentes das mercadorias.

Também concordo com a não aceitação, por parte do autuante, a respeito da proposição relativa à aplicação da proporcionalidade da tributação, prevista na Instrução Normativa 56/2007, haja vista que tal adoção se restringe às infrações decorrentes da aplicação de presunção de omissão de operações de saídas de mercadorias, previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o que não foi o caso.

Assim, coaduno com os novos resultados apresentados pelo autuante na nova planilha constante do Anexo 10-A (fls. 459 a 470), de modo que a infração 10 fica mantida de forma parcial, no montante de R\$68.144,74.

Diante de todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, restando mantidas integralmente as infrações 01, 04, 05, 07, 08, 09 e 12, caracterizadas de forma parcial as infrações 02, 03, 06 e 10 e nula a infração 11, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

Por imposição do estatuído no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte, invoca preliminar de nulidade, de início quanto à infração 03 por considerar ter havido equívoco cometido pelo fisco no cômputo do imposto, o que fez gerar imprecisão na apuração da base de cálculo. Acrescenta que, no Auto de Infração consta como débito o valor de R\$ 9.097,19 que foi alterado quando da revisão fiscal para R\$ 999,81, o qual, em nova revisão, foi majorado para R\$ 2.428,00.

Destaca, ainda, que a despeito do esforço do autuante em apurar a base de cálculo corretamente, que o imposto assim não foi apurado, mas de forma irregular, por ter a fiscalização se valido de um índice de proporcionalidade sem lastro legal.

Ainda em preliminar, argui a nulidade das infrações 6 e 10 sob a alegação de que houve a falta de entrega da cópia dos demonstrativos fiscais, passando a transcrever o teor do art. 46 do RPAF/99 que prevê o fornecimento ao contribuinte de cópia integral dos demonstrativos para viabilizar a ampla defesa. Pontua que o autuante se recusou ao longo do PAF de comprovar a alegada entrega das cópias, o que disse não ter ocorrido, a prevalecer o previsto no art. 142, do RPAF-BA.

Salienta que em relação à infração 6 que houve fragilidade e insegurança na quantificação do débito por ter havido a alteração do cálculo reduzindo-o de R\$ 87.751,95 para R\$ 5.684,89 e, por último, para R\$ 23.519,61, que foi mantido pela JJF.

Invoca, também, que a infração 10 é nula por faltar descrição clara e precisa quanto ao fato gerador da obrigação principal, citando e reproduzindo o art. 39 do RPAF/99, afirmando não ter sido possível depreender com exatidão a acusação fiscal do modo como foi redigida no Auto de Infração. Acrescenta que, além disto, o autuante não explicitou se existiria nexo de causalidade entre a suposta falha no quantitativo de estoque e a falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o que disse ter essencial para inferência precisa da imputação fiscal.

Reproduz, como reforço de sua tese, doutrina esposada por Alberto Xavier e Hugo de Brito, transcrevendo o art. 18, “a”, do RPAF/99, insurgindo-se acerca da infração 10 que cuja base de cálculo afirma que o autuante incorreu em erro crasso nos seus papéis de trabalho, por não ter observado o teor do art. 3º, II, da Portaria nº 445/98, que transcreveu.

Frisa que o equívoco do autuante relaciona-se com as unidades das mercadorias objeto do Auto de Infração, pois, conforme o art. 3º da Portaria transcrita.

No mérito, quanto à infração 2, destaca que houve equívoco no enquadramento das mercadorias no regime de ICMS-ST, alegando que a despeito do autuante ter reconhecido os erros cometidos, tendo reduzido o imposto para R\$ 1.683,64, excluiu mercadorias sujeitas a esse regime – ST -.

Defende, quanto às infrações 6, 7 e 10, que a própria TIPI não trata o gênero farinha de milho por espécie, classificando-a simplesmente pelo NCM 1102.20.00. Ressalta que no Anexo D que

colacionou com a impugnação, juntou embalagens a fim de evidenciar que as mercadorias dizem respeito a cuscuz e a outros itens tributáveis a 7% nas operações internas. E, caso assim não entenda a CJF, que converta o PAF em diligência para apuração dos equívocos da autuação.

Por derradeiro, pugna pelo acolhimento das preliminares e, no mérito, pela improcedência das infrações ali defendidas, juntando às fls. 965/966 o Acórdão de nº 0047-12/10, cuja ementa refere-se à nulidade por vício formal do procedimento por inobservância do devido processo legal.

À fl. 970 consta documento do SIGAT datado de 26/04/11 computando o saldo devedor em R\$505.060,21.

Instada a PGE/PROFIS para prolação de Parecer, se manifestou às fls. 974/976 pelo não provimento do apelo do contribuinte, destacando, inicialmente, que nada foi por ele trazido de novo para afastar as imputações, afirmando estar o PAF em conformidade com o devido processo legal.

Acrescentou que, a redução do valor do débito no curso do PAF, desde que seja intimado o sujeito passivo e a ele oferecido novos demonstrativos, não enseja a nulidade, já que obedece ao princípio da verdade material.

Disse que, no tocante às infrações 6 e 10, que consta dos autos comprovação do recebimento dos demonstrativos respectivos pelo contribuinte, como se verifica das fls. 102, 249 e 271.

Acerca da incorreção alegada da infração 10, disse que ao contrário do afirmado pela defesa, que está corretamente descrita, apurando-se tanto a omissão de entradas como de saídas, prevalecendo a de maior expressão monetária, qual seja, a omissão de saídas, sem mácula ao direito de defesa.

Pontuou que no mérito, melhor sorte não assiste ao sujeito passivo ao alegar erro no enquadramento de mercadorias no regime da ST, eis que, quanto à infração 2, observa-se que as impugnações feitas foram acatadas pelo preposto fiscal que promoveu as exclusões correspondentes.

E, no que toca à alíquota aplicável à mercadoria cuscuz, como se extrai do Parecer da GECOT de fl. 184, há esclarecimento de que se sujeita à incidência de tributação normal e não apenas de 7%, não estando inclusa no regramento contido no art. 51, I, “a”, do RICMS-BA.

Concluiu, assim, pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Por intermédio de Recurso Voluntário e de Ofício devolve-se a esta CJF o reexame do auto infracional que em primeira instância foi julgado procedente parcialmente. De início, quanto a este Recurso – de Ofício – tem como objeto as infrações 2, 3, 6 (desoneração de R\$ 87.751,95 para R\$ 23.519,61) e a infração 11 julgada nula. Quanto às infrações 1, 4 e 5, a JJF esclareceu como supra relatado que inexistia lide a ser dirimida ante o acatamento pelo sujeito passivo destas imputações. Idem quanto às infrações 8, 9 e 12 sobre as quais, também, não houve julgamento meritório em face da ausência de controvérsia a ser dirimida por aquele órgão julgador de primeiro grau por ter havido a respectiva extinção do crédito tributário como pagamento do valor do tributo exigido no Auto de Infração.

Primeiramente, quanto ao Recurso de Ofício, constato que o autuante exclui da infração 2, relativa à utilização indevida de crédito fiscal do imposto em foco, os produtos que, à época dos fatos geradores não mais se sujeitavam àquele regime tributário – substituição tributária, tendo, sido, portanto, justificada a desoneração. Idem no que concerne à infração 3 – utilização indevida de crédito fiscal na aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do ICMS, pois nesta houve a desoneração, também pelo preposto fiscal, em face do acolhimento das razões defensivas no sentido de que é pertinente a exclusão dos materiais de embalagens, tendo sido aplicado para aproveitamento do crédito fiscal a proporcionalidade prevista no art. 93, I, II, do RICMS.

No tocante à infração 6, verifico que o autuante rechaçou o inconformismo do contribuinte, ressaltando que não havia arrolado no Auto Infração os produtos seguintes: milho, fubá de milho (cuscuz) e farinha de milho; disse que retificou o equívoco por ter antes tributado o aguardente e aguardente caninha com alíquota de 27% quando deveria ser de 17%, e feijão carioca com alíquota de 27% quando caberia apenas de 7%, o que, corrigiu desonerando parte dessa infração. Houve, ainda, a exclusão da Nota Fiscal nº 603.678 referente à remessa para beneficiamento que havia sido classificada indevidamente pelo sujeito passivo. E assim, foi refeito o levantamento fiscal excluindo os valores com aplicação da alíquota correta, constando no julgado recorrido que: “(...) ocorrerá uma inversão, pois ao invés de indicar na Informação fiscal o levantamento resultante da exclusão dessas mercadorias referente aos valores que deveriam ter sido excluídos. Deste modo, com base nos dados originais, realizou os devidos ajustes, aplicando a redução da base de cálculo recomendada, o que resultou no valor final de R\$ 23.519,61”. Logo, a desoneração de R\$ 87.751,95 para R\$ 23.519,61 está cabalmente fundamentada na Informação Fiscal e no acórdão de primeiro grau. Nada a alterar. Mantenho a desoneração.

No que tange à infração 10 pertinente aos produtos normalmente tributáveis que foram tributados como sendo sujeitos ao regime de substituição tributária, o autuante, em novo levantamento fiscal, os exclui, motivadamente. Nada a reformar. Mantenho a Decisão.

Por fim, acerca da nulidade de infração 11, infiro que foi assim decretada vez que, tendo sido constatada omissão de mercadorias tributáveis pelo regime de ST e não pelo regime normal-hipótese da infração 10, ao constatar a respectiva omissão de registro de entradas, deveria a fiscalização ter exigido, além do imposto decorrente da condição de contribuinte solidário, o tributo que foi apurado em face do valor acrescido, em respeito à regra do art. 39, V c/c 60, II, “b”, do RICMS-BA c/c art. 10 da Portaria nº 445/98, o que, não ocorreu. Concluo, portanto, que motivadamente a JJF declarou a nulidade dessa imputação, o que mantendo.

Passo, adiante, a apreciar a súplica recursal do contribuinte que tem como objeto as infrações 2, 3, 6, 7 e 10, havendo em sede de preliminar sido arguida a nulidade do AI.

Com efeito, o art. 18 do RPAF preconiza as hipóteses de nulidade do PAF. Como pontuado no Parecer exarado pela Procuradoria, do exame dos autos não se constata, em absoluto, a configuração de qualquer das hipóteses ali previstas nos incisos I ao IV.

Especificamente quanto à infração 3, entendeu o recorrente que a nulidade estaria no fato de ter havido redução do débito quando da revisão fiscal, o que estaria por evidenciar a insegurança quanto a essa imputação.

Discordo desse argumento, pois, ao contrário disto, a redução demonstra que neste PAF foi perseguida a verdade material, tanto que o autuante considerando a tese defensiva, reexaminou toda a documentação, tendo, acatando tais fundamentos, reduzido significativamente a dívida original.

No que pertine à nulidade quanto às infrações 6 e 10, como ressaltado pela PGE/PROFIS, nos autos residem documentos que comprovam que o sujeito passivo recebeu os demonstrativos elaborados pela fiscalização, a exemplo das fls. 102, 249 e 271, que ensejou, inclusive, defesa sobre toda a acusação fiscal, pontualmente.

Além do que, como observo, não houve incorreção na descrição da infração 10, e tendo sido apurada a omissão de entradas como de saídas, a prevalente foi a de maior expressão monetária-omissão de saídas. Ficam rejeitadas as preliminares.

Passo a adentrar no mérito acerca da infração 2 referente à utilização indevida de crédito fiscal sobre produtos adquiridos com pagamento do ICMS-ST. Infiro da Decisão de piso que foram feitas, na revisão fiscal exclusões considerando os argumentos do contribuinte de que existiam produtos que à época do fato gerador não mais se encontravam nesse regime, tendo por isso mesmo sido elaborados novos cálculos que residem às fls. 437 a 448, quantificando a dívida tributária que foi mantida apenas parcialmente. Nada a alterar.

Já a infração 3 é relativa à utilização de crédito fiscal na aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, verifico que a JJF, considerando os argumentos da defesa, converteu o feito em diligência, ao cabo da qual o autuante excluiu as mercadorias que se tratam de material para embalagem, tendo excluído, portanto, aquelas adquiridas para acondicionamento, aplicando a proporcionalidade para o aproveitamento do respectivo crédito fiscal à luz do disposto no art. 93, II, do RICMS-BA.

A par disso, como se extrai do voto supratranscrito, a JJF observou que o autuante havia computado bases anuais, conquanto seja o ICMS um tributo de apuração mensal, o que ensejou, em nova busca pela verdade material, uma nova diligência para retificação desse equívoco, tudo explicitado pormenorizadamente nas planilhas contida à fl. 878, com o valor da dívida corretamente apurado em R\$ 2.428,42, tendo sido mantido na exação fiscal apenas o montante quanto às mercadorias que gozam de redução da base de cálculo em 100% - arroz, feijão e sal, nada havendo, por conseguinte, a reformar.

Em derredor das infrações 6, 7 e 10, constato que o Recorrente alega que o autuante aplicou incorretamente a alíquota.

Verifico, especificamente, quanto à infração 6, que a fiscalização quando revisou os cálculos, acatou parcialmente os fundamentos da defesa, mas, como visto, manteve a cobrança da diferença de alíquota de 7% para 17%, eis que a alíquota reduzida de 7% e não 17%, a teor do que dispõe o art. 51, I. "a" do RICMS-BA abrange os produtos farinha e fubá de milho e não o cuscuz, do que concluo ter a JJF decidido acertadamente.

O mesmo se pode dizer quanto ao produto aguardente, sobre o que houve revisão fiscal para aplicar a alíquota de 17% e não de 27%.

E foi justamente por este motivo que o débito originalmente lançado em R\$ 87.751,95 foi reduzido para R\$ 5.684,89, e em seguida, majorado para R\$ 23.519,61, o que culminou em nova diligência, quando o autuante elucidou a razão de terem sido apurados os valores equivocadamente, por ter incluído itens que deveriam ser excluídos, como a aguardente caninha que exigiu tributo em 27% quando o correto era 17%. Idem quanto ao feijão carioca que foi tributado em 7%, apesar de gozar de redução de 100%.

Tais falhas, como supra relatado, foram identificadas tendo sido retificados os cálculos, com exclusão no levantamento fiscal, dos valores indevidos, computado o importe final em R\$23.519,61.

Devo destacar que, essa redução ao contrário de demonstrar fragilidade na apuração da base de cálculo, evidencia que foram sopesados e considerados os argumentos da defesa que, por seu turno, renderam ensejo às diligências e revisões fiscais contendo os esclarecimentos pertinentes.

Logo, descabido o apelo do contribuinte, o mesmo se aplicando ao Recurso de Ofício ante a motivada redução do débito.

No que toca à infração 7, também envolvendo o produto cuscuz, por ter sido utilizada a alíquota de 7% e está sendo exigida a diferença para 17%, como visto acima, correta está a Decisão guerreada, por força do disposto no citado art. 51, I. "a" do RICMS-BA, já que não se aplica ao cuscuz a alíquota reduzida, mas apenas ao milho, farinha e fubá de milho.

Como ali não consta o cuscuz, como pretendeu, equivocamente, o sujeito passivo e sendo o texto legal expresso, sem render margem à dúvida, deve ser aplicada a alíquota de 17%, o que mantendo.

Há, ainda, irresignação quanto à infração 10, envolvendo as mesmas mercadorias. Tal imputação, como se apura do cotejo do PAF, decorreu de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria ao final do qual foi verificado a falta do pagamento do ICMS na saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem emissão e escrituração dos documentos fiscais correlatos. Assim, foi apurado que houve a falta de registro de entrada de mercadoria em valor inferior ao

das saídas efetivas omitidas sujeitas à tributação normal, diferentemente da infração 11, que se trata de mercadorias sujeitas ao ICMS-ST.

Concluo, portanto, que o autuante ao realizar esse levantamento examinando o estoque do contribuinte e constatado a omissão, agiu com acerto ao proceder ao lançamento de ofício do tributo devido considerando o de maior valor monetário, que foi o da saídas, tendo sido, vale frisar, também quanto a essa infração, sido acatado pelo preposto fiscal a tese defensiva, ainda que parcialmente.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recurso de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 207098.0009/08-3, lavrado contra CEREALISTA RECÔNCAVO LTDA. (ATACADÃO RECÔNCAVO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$170.410,87, acrescido das multas de 60% sobre R\$102.266,13 e 70% sobre R\$68.144,74, previstas no art. 42, incisos VII, “a”, II, alíneas “a”, “e” e “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS