

A. I. Nº - 269197.0002/12-5
AUTUADO - ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
AUTUANTE - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA
ORIGEM - IFEP SUL
INTERNET - 18/10/2012

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0234-03/12

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA DA CARGA TRIBUTÁRIA. Infração comprovada mediante levantamento fiscal. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Infração subsistente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SAÍDAS COM TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DISPENSADO ÀS OPERAÇÕES NORMAIS. MULTA PERCENTUAL CALCULADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao ICMS não antecipado em multa equivalente a 60% do imposto não antecipado. Infração caracterizada. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. O demonstrativo de débito elaborado pelo autuante não traz segurança em relação à irregularidade apurada, base de cálculo e ao imposto exigido. Infração nula. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/03/2012, refere-se à exigência de R\$13.700,73 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$2.980,38. Multa de 60%.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a outubro de 2010. Valor do débito: R\$1.241,96. Multa de 60%.

Infração 03: Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no período de janeiro a outubro e dezembro de 2010. Valor do débito: R\$1.865,66.

Infração 04: Falta de recolhimento do imposto relativo a 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 mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas

omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, no exercício de 2010. Valor do débito: R\$9.478,03. Multa de 100%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 75 a 89, alegando que parte do lançamento está eivado de vícios insanáveis, porque está fundamentado em fatos não previstos em lei e em erro material, tornando o Auto de Infração nulo. O defendente comenta sobre o princípio da legalidade, citando ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello, Afonso Rodrigues Queiroz e Carlos Maximiliano. Alega que a fiscalização deixou de observar as disposições contidas nos arts. 108, I e 196 do Código Tributário Nacional – CTN, que obriga a lavratura do Auto de Infração no local da verificação da infração, ou seja, no próprio estabelecimento fiscalizado. Diz que não houve qualquer impedimento ou motivo relevante para que o procedimento normal e usual da fiscalização se procedesse no local da sede da empresa fiscalizada. Entende que o denunciado descumprimento às disposições do CTN resultou imperfeição da constituição do crédito tributário, o que deve resultar na declaração de nulidade do lançamento de ofício.

O defendente também alega que a autuação padece de vício insanável, dizendo que o autuante descumpriu norma estabelecida na Portaria 445, de 10/08/1998, especialmente os arts. 2º e 3º. Diz que o autuante, ao processar os arquivos magnéticos, deixou de observar diversos códigos de mercadorias no levantamento quantitativo de estoques, em consequência, apurou débito inexistente sob o fundamento de omissão de saídas de mercadorias. Também, ao determinar a base de cálculo com base no maior valor monetário, quando o art. 5º, I da Portaria 445/98, prevê que a base de cálculo deve ser apurada pelo preço médio das operações de saídas praticado pelo contribuinte. Pede a nulidade da autuação, com amparo no art. 18, IV do RPAF/BA.

No mérito, o defendente alega que o autuante deixou de levar em consideração diversas situações tributárias previstas no RICMS/BA, principalmente aquelas relacionadas com os produtos sujeitos ao regime normal de apuração e ao enquadramento de produtos sujeitos ao regime da Substituição Tributária.

Quanto ao item 01 do Auto de Infração, o defendente reconhece como devido o valor de R\$ 656,64 e impugna R\$ 2.323,74, alegando que a exigência fiscal não se sustenta ante a insubsistência do enquadramento legal dos produtos listados no anexo I, que serviu para a apuração do ICMS, considerando que parte deles não está sujeita ao regime da substituição tributária, por conseguinte, a base de cálculo do ICMS pode ser reduzida com amparo no Decreto n.º 7.799/00. Afirma que os produtos em discussão estão sujeitos ao regime normal de apuração, via conta corrente, e a base de cálculo do imposto pode ser reduzida. Alega que o produto denominado capa automotiva (autom. capa p/carro auto facil - NCM 6307.90.10) não faz parte do Protocolo n.º 41/2008 e 97/2010, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças. O produto granulado colorido (choc. granulado colorido maval - NCM 1704.90.20) não se trata de um chocolate pronto para o consumo, portanto, não está inserido no art. 353, 8.5, do RICMS/BA. O produto ave codorna (rf. ave codorna cong. 1x1 3 kg. - NCM 0208.90.00) não está incluído no art. 353, item 9, do RICMS/BA. Afirma que a legislação tributária exige a classificação taxativa para fins de enquadramento do produto no regime da substituição tributária, tudo de acordo com as regras de interpretação do Sistema Harmonizado, especialmente seu art. 3º, “b”, que reproduziu.

Infração 02: O autuado reconhece como devido o valor de R\$ 642,66 e impugna R\$ 599,30, alegando que os produtos incluídos no anexo II, elaborado pelo Auditor Fiscal, não estão sujeitos ao regime da substituição tributária. Diz que o produto denominado capa automotiva (autom. capa p/carro auto fácil - NCM 6307.90.10) não faz parte do Protocolo n.º 41/2008 e 97/2010, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças. Como os referidos produtos estão sujeitos ao regime normal de apuração, o autuado escriturou as respectivas notas fiscais e em consequência aproveitou o crédito fiscal. Cita o entendimento do CONSEF quanto à matéria em questão, transcrevendo a ementa do Acórdão JJF Nº 0146-03/03, e

conclui que o crédito fiscal foi utilizado de forma regular por se tratar de um direito constitucional do contribuinte.

Infração 03: O autuado reconhece como devido o valor de R\$ 656,64, e impugna R\$ 761,45, alegando que, como já exposto no item anterior os produtos não acatados não estão sujeitos ao regime da substituição tributária. Diz que o produto denominado capa automotiva (autom. capa p/carro auto facil - NCM 6307.90.10) não faz parte do Protocolo n.º 41/2008 e 97/2010, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças. O produto ave codorna (rf. ave codorna cong. 1x1 3KG - NCM 0208.90.00) não está incluso no art. 353, item 9, do RICMS/BA. Salienta que por se tratar de mercadorias sujeita ao regime normal de apuração, a saída é tributada normalmente.

Infração 04: Alega que, da simples leitura do fato descrito no auto de infração não é possível saber com segurança se a omissão denunciada é nas saídas e/ou nas entradas de mercadorias no estabelecimento da Autuada, vez que possui relatórios fiscais acusando omissão de entradas e omissão de saídas, sem determinar com segurança o valor de cada uma, restringindo-se a informar o valor das omissões convertidas e o valor das omissões finais. Diz que, nem por amor ao debate o autuado admite aceitar a acusação fiscal de omissão de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais, como consta do auto de infração. Entende que o autuante não forneceu ao contribuinte elemento suficiente e seguro para determinar com segurança da infração: a) adotou o autuante procedimentos de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado previstos na Portaria n.º 445/98; b) não adotou o tratamento tributário adequado na análise do resultado obtido após a conclusão do levantamento, pois, simplesmente aplicou a alíquota interna de 17%, sem, contudo, separar as mercadorias por situações tributárias; c) não adotou critério rigoroso na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades de entradas, as quantidades de saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento, a teor do art. 3º, I, da Portaria n.º 445/1998; d) deixou de agrupar as mercadorias com mais de uma denominação e/ou códigos de identificação, como exige o art. 3º, III, da Portaria n.º 445/1998.

Quanto à base de cálculo apurada pelo autuante, o defendente alega que foi apurada com base no maior valor monetário das saídas tributáveis, contrariando, os relatórios fiscais que constam o preço médio, e tal erro contribui para a insegurança e insubsistência da autuação fiscal. Diz que o autuante aplicou de forma linear a alíquota interna de 17%, sem considerar as diversas situações tributárias das mercadorias comercializadas, a saber: substituição tributária, isentas e não tributáveis.

Em relação à omissão de entradas, diz que não há nos relatórios fiscais qualquer menção a valores de receitas não contabilizadas pelo autuado ou, ao custo de entradas omitidas. Entende que o levantamento fiscal, com relação às entradas de mercadorias, é totalmente descabido e improcedente. Diz que se trata de meros relatórios fiscais desacompanhados de prova material (documento fiscal), considerando-se que as informações foram captadas dos arquivos magnéticos da empresa, em consequência, todos os documentos fiscais foram contabilizados.

O autuado alega que ao acusar a falta de registro de entrada de mercadoria, seria ônus do autuante, relacionar e demonstrar através de documentos fiscais as possíveis notas fiscais encontradas nos registros SINTEGRA de fornecedores diversos que, não foram registradas na escrita fiscal da Autuada. Assegura que foram fornecidos à fiscalização todos os livros contábeis e fiscais e, arquivos magnéticos contendo a escrituração e registros de todas as suas operações com mercadorias. Diz que a suposta omissão de saídas e a apuração do imposto que ora se exige é totalmente descabida, sem amparo legal e sem prova material.

O defendente comenta sobre o princípio da não-comulatividade, citando o art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal; ensinamentos de José Afonso da Silva, Roque Antônio Carrazza e José Eduardo Soares de Melo. Também afirma que em relação à jurisprudência, o Poder Judiciário quando chamado a intervir, segue o mesmo caminho, consoante se verifica do teor da decisão

proferida pela Juíza de Direito, Josely Dittrich Ribas, da 3ª Vara da Fazenda Pública, Falências e Concordatas do Paraná. Cita julgado do Supremo Tribunal Federal em recente decisão proferida no RE n.º 200.379-4, cuja relatoria foi do eminente Ministro Marco Aurélio.

O defendente também contesta a multa exigida, dizendo que ocorreu inadequada capitulação da multa aplicável, porque, ainda que a autuação fosse mantida, a multa em questão é das mais graves previstas na legislação e inaplicável ao presente caso, bem como em razão do erro na consideração da tipificação legal.

Considerando a possibilidade de a autuação ter chance de prosperar, o defendente alega, ainda, que se nota mais um abuso insanável que é a pretensa vontade fiscal de aplicar ao débito exigido taxa de juros baseada na SELIC. Afirma que além da inconsistência do auto de infração e da multa aplicada, quer ainda o Fisco exigir taxa de juros ilegal e inconstitucional.

Por fim, o defendente requer seja declarada a nulidade do lançamento de ofício que constituiu o crédito tributário em razão de inobservância da Portaria n.º 445/1998. Em sendo ultrapassada a preliminar argüida, pede que seja julgado improcedente o presente auto de infração. Também requer a homologação dos valores pagos do ICMS, reconhecidos como devido na defesa apresentada.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 100 a 109 dos autos, dizendo que o autuado impugna parcialmente as infrações 01, 02 e 03 e toda a infração 04. Diz que o presente Auto de Infração é bem elucidativo quanto às infrações descritas e os documentos comprobatórios juntados nos anexos, e todas as informações estão compreensíveis no processo, existindo inverdades ou equívocos de interpretação nas alegações apresentadas pelo autuado.

Quanto às preliminares de nulidade, o autuante afirma que não vislumbrou nenhuma inobservância dos princípios legais citados, muito menos com relação à Portaria 445/98. Diz que o autuado reconheceu parte das três primeiras infrações que tiveram seu imposto e multas pagas, logo não prospera a apelação de improcedência total ou nulidade do referido Auto de Infração.

Quanto à infração 01, informa que a partir da alteração 102 pelo Dec. 11.089/08, foi dada nova redação ao item 31 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, relativamente às peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores. Desta forma, o item “capas automotivas” está incluído na substituição tributária interna. Em relação ao Chocolate Granulado Colorido Maval, o autuado alegou que não se trata de um chocolate pronto para consumo, por isso, não está inserido no art. 353, item 8.5 do RICMS/BA. O autuante diz que desconhece qualquer outro processo que se passa o Chocolate Granulado para estar pronto para consumo. Que se trata de um produto de confeitaria, que está claramente descrito no item 8.5 do art. 353 do RICMS/BA. Diz que o Parecer: nº 10401/2009 de 18/06/2009, ratifica o entendimento do autuante referente a Granulado de Chocolate.

No que se refere à mercadoria ave de codorna, o impugnante diz que não está inclusa no item 9 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, pois o seu NCM é o 0208.90.00. O autuante informa que constatou que o NCM 0208, realmente não se encontra nas posições elencadas no item 9. No entanto, discorda da classificação dada a essa mercadoria (ave codorna) na posição 0208, dizendo que neste grupo estão inclusos animais bem distintos de aves. Informa que após análise de outras posições, observou que ave codorna se enquadra perfeitamente como ave na posição 01.05 da NCM e, por conseguinte, na posição 0207 da NCM. Portanto, assegura que a referida mercadoria está sujeita ao pagamento do imposto por antecipação tributária.

Infração 02: Informa que o defendente apresentou um acórdão na sua defesa, em que referenda o entendimento do autuante, ou seja, cabe ao destinatário o pagamento do ICMS da antecipação tributária no prazo regulamentar das mercadorias da substituição tributária, quando não prevista em Convênios e Protocolo.

Infração 03: Como o autuado reconhece parte desta infração, discordando dos mesmos itens analisados na infração 01, o autuante informa que apresenta os mesmos argumentos descritos na referida infração 01.

Infração 04: Reconhece que a melhor descrição dos fatos para a infração, realmente não foi a apresentada nos autos, uma vez que no levantamento não apurou nenhuma omissão de entrada. Mas a obrigação principal é a falta de pagamento do ICMS pela omissão de saídas de mercadorias sem a emissão de documentação fiscal. Entretanto, com amparo nos §§ 1º e 2º do art. 18 do RPAF/BA, afirma que a inexatidão na descrição não é causa para nulidade da infração, considerando que, com a nova descrição, o levantamento em nada se altera, permanecendo válidos todos os demonstrativos apensados ao presente PAF. Informa a descrição correta da infração 04 – 04.05.02: *Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. ANEXO IV.* Em relação ao enquadramento da infração no RICMS, diz que nada se altera. Com relação à Portaria 445/98, informa que citou, inicialmente, o art. 13, inciso I e como no levantamento não constatou a omissão de entrada, o melhor enquadramento é o art. 4º e o art. 5º, que na verdade em nada altera aos procedimentos adotados.

O autuante informa que tanto pela infração descrita originalmente como a descrita agora, o que se exige é o imposto pela omissão de saída. Diz que não observou nos autos nenhuma prova ou divergências apontadas pelo defendente em relação ao levantamento de estoque que acarretou a omissão de saída. Diz que o autuado não concorda com a omissão de saída sem a emissão de documentos fiscais. O autuante entende que as vendas realmente ocorrem com a emissão de documentos fiscais, mas ressalta que se trata de uma empresa de grande envergadura, com muitos funcionários, e erros humanos ocorrem, inclusive pequenos furtos, quebras, perdas e deterioração também ocorrem, e que especificamente relacionado a este questionamento, não observou na empresa o lançamento com o CFOP 5927, referente ao lançamento que deve ser efetuado pelo contribuinte a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração. Esclarece que apesar de receber durante a fiscalização os levantamentos parciais, conforme diversos e-mails encaminhados à empresa (fls 08 a 21) e ao final do trabalho receber todos os levantamentos em arquivos eletrônicos devidamente autenticados (fl. 66), o autuado não os analisou de forma minuciosa, apresentando em sua defesa argumentos e informações incabíveis.

Quanto ao preço médio, o autuante informa que bastava uma consulta ao arquivo referente ao levantamento do preço médio das saídas para se observar a veracidade da informação. Em relação à alíquota linear de 17% nas omissões de saídas, diz que o autuado não fez uma análise do “Demonstrativo do levantamento quantitativo de estoque – omissão saída 2010” (fl. 42 a 65 do PAF), haja vista que não existem produtos da substituição tributária, nem isentos e as poucas mercadorias sujeitas à alíquota de 7% foram levadas em conta na apuração do imposto, citando como exemplo, fubá na fl. 53.

Informa que o autuado utilizava diversas formas de embalagem do mesmo produto, ou seja, vendia por caixa, pacotes, unidades, e o seu inventário era todo escriturado em unidade. Por isso, efetuou o agrupamento dos produtos com a mesma descrição e converteu todos em unidades, conforme consta no “Demonstrativo do levantamento quantitativo de estoque – omissão saída 2010” (fls. 42 a 65 do PAF). Diz que durante a fiscalização foi solicitado da empresa que fornecesse todos os produtos convertidos para unidade, conforme *e-mail* à fl. 09 do PAF, e como o autuado não atendeu, foi feito o trabalho de conversão.

Quanto ao argumento defensivo contestando a aplicação da taxa Selic e as multas aplicadas, diz que não cabe ao autuante opinar. Finaliza, solicitando que fosse fornecida ao defendente uma cópia da informação fiscal e reaberto o prazo de defesa para manifestação em relação a infração

04, conforme previsto no § 1 do art. 18 do RPAF/BA.

O defendente foi intimado da informação fiscal e se manifestou às fls. 113 a 115 dos autos, alegando que demonstrou que o produto capa automotiva não faz parte do Protocolo nº 41/2008 e 97/2010, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças. Diz que em processo com idêntico lançamento fiscal, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal excluiu a referida mercadoria do lançamento, entendendo que não está sujeita ao regime da substituição tributária. Quanto ao chocolate granulado colorido, afirma que não se trata de produto pronto para o consumo, e que, de acordo com o Parecer GECOT/DITRI nº 15.718/2008, de 22/08/2008, o produto chocolate granulado colorido não está enquadrado no regime de substituição tributária. Em relação à mercadoria ave de codorna congelada, alega que o próprio autuante reconhece que o NCM não está incluído no art. 353, item 9 do RICMS/BA. Pede que seja excluído o mencionado produto da exigência fiscal.

Quanto à infração 04, o defendente alega que a imposição fiscal é nula de pleno direito, haja vista que o autuante reconhece a inconsistência do lançamento de ofício, em razão da não apuração de nenhuma omissão de entrada. Diz que este fato por si só é capaz de anular o lançamento de ofício. Entende que, se admitida a alteração pretendida pelo autuante, é imperioso a devolução do prazo para defesa, de trinta dias. Entende que a solução é a nulidade da autuação fiscal.

O autuante prestou 2ª informação fiscal às fls. 163 a 167, dizendo que conforme previsto no § 2º do art. 18 do RPAF/BA, foi reaberto o prazo para o defendente se manifestar quanto à infração 04. Em relação à infração 01, o autuante repete os argumentos apresentados na informação fiscal anteriormente prestada.

Em relação à infração 04, afirma que o defendente, mais uma vez, não elidiu o mérito da autuação, que foi a omissão de saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto. Diz que não foi apresentada pelo defendente nenhuma inconsistência do levantamento de estoque, por isso, afirma que estão corretas todas as omissões apuradas com os agrupamentos dos produtos. Entende que o equívoco cometido na descrição parcial da infração em nada altera a omissão, pelo fato de não ter apresentado omissão de entradas no presente levantamento. Caso apresentasse a omissão de entrada com valor monetário inferior as omissões de saídas, o valor exigido seria o mesmo, com os mesmos procedimentos de cálculo, infringindo os mesmos artigos do RICMS/BA. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

Consta às fls. 170/172, extrato emitido através do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, indicando o pagamento de parte do débito apurado do presente Auto de Infração, no valor principal de R\$15.566,03.

VOTO

Inicialmente, o autuado apresentou preliminar de nulidade, alegando que o Auto de Infração está fundamentado em fatos não previstos em lei e em erro material, tornando-o nulo. O defendente também alega que a fiscalização deixou de observar as disposições contidas nos arts. 108, I e 196 do Código Tributário Nacional – CTN, que obriga a lavratura do Auto de Infração no local da verificação da infração, ou seja, no próprio estabelecimento fiscalizado.

Observe que os dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ICMS, sendo indicados artigos do RICMS/BA. Ademais, não implica nulidade da autuação caso exista erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99.

Quanto à alegação de que o presente Auto de Infração foi lavrado fora do estabelecimento, observe que de acordo com o § 1º, do art. 39, do RPAF/99, “o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento infrator, na repartição fiscal ou no local onde se verificar ou apurar a infração”. Por isso, inexistente qualquer irregularidade em decorrência da lavratura do presente Auto de Infração na repartição fiscal.

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

No mérito, a infração 01 trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010.

Na descrição do fato consta a informação de que o autuado utilizou a redução de base de cálculo prevista no Decreto 7.799/00 em relação a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Na defesa apresentada, o autuado reconheceu o débito no valor de R\$ 656,64 e impugnou R\$ 2.323,74, alegando que em relação aos produtos listados no anexo I, que serviu para a apuração do ICMS, parte deles não está sujeita ao regime da substituição tributária. Afirma que o produto denominado CAPA AUTOMOTIVA (AUTOM. CAPA P/CARRO AUTO FACIL - NCM 6307.90.10) não faz parte do Protocolo n.º 41/2008 e 97/2010, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças. Diz que o produto GRANULADO COLORIDO (CHOC. GRANULADO COLORIDO MAVAL - NCM 1704.90.20) não se trata de um chocolate pronto para o consumo e não está inserido no art. 353, item 8.5, do RICMS/BA. Quanto ao produto AVE CODORNA (RF. AVE CODORNA CONG. 1x1 3KG - NCM 0208.90.00) alega que não está incluído no art. 353, item 9, do RICMS/BA.

Em relação à mercadoria CAPA AUTOMOTIVA (AUTOM. CAPA P/CARRO AUTO FACIL - NCM 6307.90.10), concordo com a informação do autuante de que a partir da alteração 102 do RICMS/97, pelo Decreto 11.089/08, com efeitos a partir de 01/06/2008, foi dada nova redação ao item 30 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, relativamente às peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores. Desta forma as “capas automotivas” estão incluídas no regime da substituição tributária interna, por isso, não acato a alegação defensiva.

Quanto ao produto GRANULADO COLORIDO (CHOC. GRANULADO COLORIDO MAVAL - NCM 1704.90.20) o defendente afirma que não se trata de um chocolate pronto para o consumo e não está inserido no art. 353, item 8.5, do RICMS/BA.

No item 8.5 do inciso II do art. 353 do RICMS/97, constam os seguintes produtos: chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de ovo de páscoa, bombons ou outras preparações de confeitaria, recheados ou não, desde que prontas para o consumo - NCM 1704.90.10, 1806.31.10, 1806.31.20, 1806.32.10, 1806.32.20 e 1806.90.00.

Foi citado pelo autuante o PARECER GECOT/DITRI Nº 10401/2009. No mencionado Parecer consta a informação de que no item 8.5 do inciso II do art. 353 do RICMS/97 consta o código de NCM 1806.90.00, bem como a descrição de outras preparações de confeitaria, o que leva ao entendimento de que os produtos "granulado macio e o chocolate bolinhas", utilizados como confeitos, classificados na posição da NCM 1806.90.00, estão sujeitos ao regime da substituição tributária prevista no art. 353, II, item 8, sub-item 8.5 do RICMS-BA.

Embora o autuado tenha informado código de NCM diverso daquele constante no RICMS/BA, a descrição do produto, CHOCOLATE GRANULADO COLORIDO MAVAL não deixa dúvida de que se trata de preparação para confeitaria pronta para o consumo.

Vale salientar, que a legislação indica a descrição dos produtos que deve ser analisada em conjunto com a posição do código de NCM, e no caso em exame, a descrição do produto objeto da autuação está prevista na legislação, levando à conclusão de que se encontra enquadrada na substituição tributária.

Quanto à mercadoria CODORNA (RF. AVE CODORNA CONG. 1x1 3KG - NCM 0208.90.00) o defendente apresentou o entendimento de que não está incluída no art. 353, item 9, do RICMS/BA.

No item 9 do inciso II do art. 353 do RICMS/97, consta a seguinte descrição: produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, exceto charque - NCM 0201, 0202, 0203, 0206, 0207, 0209.00 e 0210.

Na listagem de NCM constam os códigos e as respectivas mercadorias, de tal forma que devem ser classificadas na posição que abranja mercadorias mais semelhantes.

Em relação ao código de NCM citado pelo autuado consta a seguinte listagem:

0208 - Outras carnes e miudezas comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas.
02081000 - De coelhos ou de lebres
02083000 - De primatas
02084000 - De baleias, golfinhos e marsuínos (mamíferos da ordem dos cetáceos); de peixes-boi e dugongos (mamíferos da ordem dos sirênios)
02085000 - De répteis (incluídas as serpentes e as tartarugas marinhas)
02089000 - Outras

Como a mercadoria objeto da autuação não apresenta semelhança com aquelas da classificação adotada pelo defendente, entendo que houve equívoco quanto ao código de NCM indicado, estando correto o entendimento de que, por se tratar de produtos comestíveis resultantes do abate de aves, tais produtos encontram-se enquadrados no código de NCM 0207 - Carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas, das aves da posição 01.05, portanto, estão sujeitos ao regime da substituição tributária, com o pagamento do imposto por antecipação tributária. Entendo que assiste razão ao autuante e concluo pela procedência deste item do presente lançamento.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a outubro de 2010.

O autuado reconhece como devido o valor de R\$ 642,66 e impugna R\$ 599,30, alegando que os produtos inclusos no anexo II, do Auto de Infração não estão sujeitos ao regime da substituição tributária. Diz que o produto denominado CAPA AUTOMOTIVA (AUTOM. CAPA P/CARRO AUTO FACIL - NCM 6307.90.10) não faz parte do Protocolo n.º 41/2008 e 97/2010, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças. Como os referidos produtos estão sujeitos ao regime normal de apuração, o autuado escriturou as respectivas notas fiscais e em consequência aproveitou o crédito fiscal.

Como já foi dito na infração anterior, a partir da alteração 102 do RICMS/97, pelo Decreto 11.089/08, com efeitos a partir de 01/06/2008, foi dada nova redação ao item 30 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, relativamente às peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores. Desta forma as “capas automotivas” estão incluídas no regime da substituição tributária interna, por isso, não acato a alegação defensiva.

Conforme previsto no art. 97, inciso, IV, alínea “b” do RICMS/97, “é vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, quando a operação de aquisição ou a prestação tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária”. Mantida a exigência fiscal.

Infração 03: Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no período de janeiro a outubro e dezembro de 2010.

O art. 42, inciso II, alínea “d” do RICMS/97 prevê a aplicação da multa de sessenta por cento do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial. Portanto, no caso em exame, não se trata de exigência de imposto, e sim, aplicação de penalidade

por falta de cumprimento da obrigação principal, relativamente ao recolhimento do ICMS por antecipação tributária, estando a multa exigida de acordo com a legislação em vigor.

Vale salientar, que no caso de o contribuinte deixar de recolher o imposto por antecipação, mas que, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, a legislação prevê a dispensa de exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II da Lei 7.014/96.

O autuado reconhece como devido o valor de R\$ 656,64, e impugna R\$ 761,45, alegando que os produtos não acatados não estão sujeitos ao regime da substituição tributária: CAPA AUTOMOTIVA (AUTOM. CAPA P/CARRO AUTO FACIL - NCM 6307.90.10) e AVE CODORNA (RF. AVE CODORNA CONG. 1x1 3KG - NCM 0208.90.00).

Considerando que não foram acatadas as alegações defensivas quanto aos mencionados produtos, e se não foi comprovado o recolhimento do imposto antecipadamente, cabe a aplicação da multa na forma estabelecida na legislação. Neste caso, não é exigido o cumprimento da obrigação principal, tendo em vista a conclusão da fiscalização de que o contribuinte efetuou o recolhimento do imposto pelo regime normal de apuração, estando a penalidade exigida de acordo com o § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96.

Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao ICMS não antecipado em multa equivalente a 60% do imposto não antecipado. Concluo pela subsistência desta infração, haja vista que o débito apurado está de acordo com o previsto no § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96.

Infração 04: Falta de recolhimento do imposto relativo a 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 mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, no exercício de 2010.

O defendente alegou que o imposto foi apurado com base na omissão de saídas, contrariando o levantamento fiscal. Em relação à omissão de entradas, diz que não há nos relatórios fiscais qualquer menção a valores de receitas não contabilizadas pelo autuado ou, ao custo de entradas omitidas.

Na informação fiscal, o autuante reconhece que a melhor descrição dos fatos para a infração, realmente não foi a apresentada nos autos, e diz que no levantamento fiscal não foi apurada nenhuma omissão de entrada. Informou que a descrição correta da infração 04 é: *Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.*

Observo que foi acostado às fls. 42 a 65 dos autos o demonstrativo resumo da apuração da base de cálculo do imposto exigido, constando no cabeçalho que se refere ao “Demonstrativo do levantamento quantitativo de estoque – omissão de saída 2010”.

Analisando o mencionado demonstrativo, constato que ao contrário do afirmado pelo autuante há indicações de que foi apurada omissão de entrada de mercadorias. O primeiro item, por exemplo, consta que não houve estoque inicial, estoque final, nem entrada da mercadoria “ABRIDOR DE GARRAFA INOX”, código 23875902, mas houve saída de 95 unidades da referida mercadoria. Neste caso, ficou caracterizada a omissão de entrada de 95 unidades, e tal fato ocorreu em diversas mercadorias, o que está perfeitamente indicado no levantamento fiscal na coluna “Quantidades omitidas em unidades por código”, aparecendo o resultado com o sinal negativo (-).

Quanto à base de cálculo, a Portaria 445/98 estabelece no art. 13, I, que no caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, se o valor da omissão de saídas é maior

do que o da omissão de entradas, neste caso, deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas, conforme RICMS/97, art. 60, II “a”. Como não foram calculados os valores relativos à omissão de entradas, não há como afirmar que a omissão de saídas é maior do que a omissão de entradas. Portanto, apesar de ter sido efetuado o levantamento quantitativo para caracterizar o cometimento da infração apontada, não foi comprovado corretamente nos autos a base de cálculo do imposto exigido, como já mencionado anteriormente.

Entendo que não faz sentido a alteração pretendida pelo autuante na informação fiscal, e se trata de vício insanável, haja vista que os equívocos constatados implicaram cerceamento ao direito de defesa, considerando que no primeiro momento foi indicado omissão de saídas em valor superior à omissão de entradas, sem estabelecer quais os valores, e na informação fiscal o autuante indicou a existência apenas de omissão de saídas, apesar de o levantamento fiscal não refletir o este resultado.

De acordo com o art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, é nulo o lançamento de ofício “que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”. Portanto, caso em exame, o valor indicado no demonstrativo elaborado pelo autuante não traz segurança em relação à infração, base de cálculo e imposto exigido. Assim, concluo pela nulidade deste item do Auto de Infração.

O defendente contestou a multa exigida, dizendo que ocorreu inadequada capitulação da multa aplicável nas infrações, porque, ainda que a autuação fosse mantida, a multa em questão é das mais graves previstas na legislação e inaplicável em razão do erro na consideração da tipificação legal.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, para as infrações consideradas procedentes, conforme estabelece o art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d” e VII, “a” da Lei 7.014/96.

Relativamente à taxa SELIC, não obstante as alegações defensivas, a mencionada taxa é prevista no inciso II, do § 2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269197.0002/12-5**, lavrado contra **ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$4.222,34**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação principal, no valor de **R\$1.865,66**, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da mesma Lei nº 7.014/96, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de outubro de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA