

**AI. Nº** - 232954.0007/11-9  
**AUTUADO** - MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA  
**AUTUANTE** - ADAIR ZAMBONI RIBEIRO  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**INTERNET** - 19/12/2012

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF Nº 0291-03/12

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Efetuada correção do cálculo do imposto pelo autuante. Infração parcialmente subsistente. **b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. UTILIZAÇÃO A MAIS.** Infração reconhecida. **c) FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.** Fato não contestado. **d) FALTA DE ESTORNO. ENTRADAS DE MERCADORIAS PARA FINS ALHEIOS A ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.** Infração elidida pelo autuado. **2) BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÃO COM MERCADORIA NÃO CONTEMPLADA COM O BENEFÍCIO FISCAL.** Efetuado ajustes em diligência fiscal. Infração subsiste parcialmente. **3) OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** Refazimento de cálculos pelo autuante reduzem o valor lançado. Infração parcialmente caracterizada. **4) LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias. Foram refeitos os cálculos para correções dos equívocos da autuação. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/05/2011, exige o valor de R\$ 221.284,91, em razão do cometimento das seguintes infrações:

01. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, sendo lançado o valor de R\$ 12.345,46, mais multa de 60%;
02. deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, sendo lançado o valor de R\$ 654,48, mais multa de 60%, referente aos meses de junho e setembro de 2009;
03. recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, sendo lançado o valor de R\$ 20.563,02, mais multa de 60%, referente aos meses de novembro e dezembro de 2008 e exercício de 2009;

04. utilizou a mais crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação, em valor superior ao que havia recolhido, sendo lançado o valor de R\$ 1.562,67, mais multa de 60%, no mês de abril de 2009;
05. deixou de efetuar estorno de cálculo de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento, sendo lançado o valor de R\$ 28.359,76, mais multa de 60%, relativo ao exercício de 2009;
06. deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, sendo lançado o valor de R\$ 71.201,31, mais multa de 60%, referente aos meses de novembro e dezembro de 2008 e exercício de 2009;
07. 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 estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$ 86.598,21, mais multa de 70%, relativo aos exercícios de 2008 e 2009.

O Autuado apresenta defesa mediante advogado às fls. 30 a 59, e transcreve os termos das infrações. Afirma a necessidade de revisão devido a equívocos cometidos pela fiscalização. Diz que na infração 01, foi acusado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. No entanto, os produtos canjica, espumante e luva não estariam enquadrados no regime de substituição tributária.

Registra que o produto canjica goza de redução de base de cálculo em 58,825%, de forma que a carga tributária resulte em 7%. Afirma que o ICMS foi creditado corretamente, nos termos do art. 51 do RICMS-BA, e elabora demonstrativo indicando os produtos que necessitam ser excluídos do levantamento da fiscalização fls.32/33, no valor de R\$ 180,25, referente à mercadoria canjica/canjiquinha.

Relativamente o espumante, alega que o equívoco da fiscalização foi ter enquadrado o produto na antecipação tributária com encerramento de fase, o que não corresponde à realidade. Afirma que a data de ocorrência desta infração foi dezembro de 2009, sendo que o enquadramento do produto na antecipação tributária ocorreu a partir de 01/01/2010, conforme o item 2.4 do art. 353 do RICMS-BA, que transcreve. Para esta mercadoria afirma que deverá ser excluído do levantamento o valor de R\$ 9,25. Para confirmar suas alegações, requer a realização de diligência fiscal.

Relativamente às infrações 02 e 04, declara que efetuará integralmente os respectivos pagamentos.

No que diz respeito à infração 03, alega que as mercadorias, leite em pó e margarina tiveram nas saídas o ICMS debitado corretamente, correspondendo à alíquota de 7%. Declara que o equívoco da Fiscalização foi não observar que estes produtos gozam do benefício da redução de base de cálculo na operação interna, prevista nos incisos XXI e XXXI do art. 87 do RICMS-BA, que reproduz, de forma que a carga tributária resulte em 7%. Elaborou demonstrativo com os produtos que entende necessitam ser excluídos do levantamento fiscal, fls. 69/73, excluindo o valor de R\$7.981,72 para o produto leite em pó e R\$ 5.573,78 para a margarina.

Com relação ao óleo de soja, frisa que a alíquota correta a ser aplicada nas saídas desta mercadoria é 12%, conforme disposto no artigo 87, inciso VII, do RICMS/BA, que reproduz. Demonstra que da planilha do autuante deve ser excluído o valor de R\$ 46,46, inerente a esta mercadoria, fl. 38.

Salienta que o Autuante também se equivoca ao não observar que o vinho é mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, figurando no item 2.2 do art. 353 do RICMS-BA, que reproduz. Neste caso, requer seja excluído do levantamento original o valor de R\$ 1.602,38, conforme demonstrativo à fl. 75.

Relativamente à falta de estorno de crédito fiscal apontada na infração 05, afirma que segregou os produtos em duas categorias: a) produtos que não cabem o estorno de crédito no valor de R\$13.615,21 - embalagem, lombo, informática e imobilizado e b) produtos que já foram estornados na apuração totalizando R\$ 8.442,52, valores escriturados em seu livro Registro de Apuração, conforme demonstrativo fl. 45.

Salienta que em relação às embalagens, não cabe o estorno do crédito nas operações de saídas, pois as mesmas são utilizadas para acondicionar as mercadorias dos clientes e na acomodação de outros produtos, de forma que o custo das mercadorias já contempla o custo da embalagem. Diz que o estorno cabível nesta operação é realizado nas entradas, de forma proporcional com as operações isentas e não tributadas, que realiza na apuração de ICMS no campo 03 (estorno de crédito) e subitem 02 (embalagem mercadoria ISE) conforme demonstrativo que anexa fls. 82/83. Os produtos que entende devam ser excluídos do levantamento do Fisco constam do demonstrativo que elabora fls. 77/80, que totalizam R\$ 8.122,69.

Sobre o “lombo”, argumenta que o produto é tributado pelo regime da substituição tributária, tendo sua tributação antecipada com o encerramento de fase de tributação nas operações subsequentes, logo o ICMS já fora recolhido na entrada, nos termos do item 9 do art. 353 do RICMS-BA, que reproduz. Demonstra fls. 42/43, que deverá ser excluído do levantamento do autuante o valor de R\$ 388,52. Continua dizendo, que deverá ser excluído do levantamento original R\$ 3,99, por tratar-se de produto de informática (pen-drive) que goza da redução da carga tributária com incidência de 7% e do valor de R\$5.100,00, referente a prensa, mercadoria destinada ao seu ativo imobilizado, a ser utilizada no manuseio das operações do refeitório, e que os documentos fiscais estão sem o destaque do ICMS devido a sua destinação ser controlada no CIAP – Controle do Imobilizado, de forma parcelada em 1/48 ao mês, o que se pode confirmar no livro Registro de Apuração do ICMS no campo 006 (outros créditos), conforme cópia que anexa .

Ressalta que na categoria estorno de crédito, no campo 39 do livro RAICMS fez a devida regularização quando da apuração de ICMS. Demonstra valores que entende devam ser excluídos, totalizando R\$ 8.442,52, fl. 45.

No que diz respeito à infração 06, diz que a acusação fiscal foi de falta de recolhimento em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas. Entretanto, diz que a fiscalização equivocou-se por não ter percebido que os produtos maçã e pêra são isentos do ICMS nas operações internas, conforme art. 14 do RICMS-BA, que transcreve. Menciona que nos termos do demonstrativo fls. 151/153, o valor de R\$ 42.220,82, deverá ser excluído da planilha do fiscal.

Com relação ao produto peixe, afirma que também o preposto do Fisco se equivocou por não ter observado que tal mercadoria tem redução de base de cálculo em 100% prevista no artigo 1º do Decreto nº 7.577, de 25 de maio de 1999, que reproduz. Entende que deve ser excluído do lançamento a respeito deste item, o valor de R\$ 376,66, conforme demonstrativo fls. 47/48.

Assevera também, que a fiscalização equivocou-se ao não observar que os produtos vinho e amendoim são enquadrados no regime da substituição tributária, conforme item 2.1. e 8.3 do art. 353 do RICMS-BA, respectivamente, que transcreve. Elabora demonstrativo fls. 155/159, apurando para o produto vinho R\$ 6.715,63 – fls. 155/157 e amendoim o valor de R\$ 354,45 – fl. 159.

Sobre a infração 07, levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado diz demonstrar os equívocos da fiscalização conforme itens a seguir: 1 – utilização das informações do ano de 2008 em duplicidade; 2 – utilização das conversões de embalagem de forma equivocada; 3 – mistura de produtos com embalagens diferentes no quantitativo; 4 – relacionou no levantamento produtos isentos; 5 – não considerou as perdas e extravios que ocorrem na atividade varejista.

Informa que em relação ao produto azeite de oliva a fiscalização apontou um montante de 14.400 unidades, sendo que após a realização de uma minuciosa análise, identificou que o mesmo

deveria ter 4.800 unidades; em relação ao produto lã de aço de bombril, o fisco apontou um montante de 14.000 unidades, ao invés de 3.500 unidades. Elabora demonstrativo com os valores que diz devem ser excluídos da exigência fiscal, fls.161/162.

Salienta que foram utilizadas conversões de embalagem de forma equivocada. Assevera que elaborou demonstrativos com os produtos azeite, charque, maçã, lingüiça e óleo de soja, onde está claramente indicada a embalagem correta e a errada, fls. 164/167.

Aduz que o preposto fiscal misturou produtos com embalagens diferentes no quantitativo, ao somar as quantidades dos produtos 17947000000 – queijo ralado 100 X 100 gr misturou as quantidades de entrada com o produto 656700028 – queijo ralado Framba 200 X 50 GR, o que resultou no aumento de omissão de saída. Diz elaborar demonstrativo que comprovam a alegação fl. 169.

Também aponta a utilização pela fiscalização, no levantamento quantitativo, de produtos como maçã e pêra que gozam de isenção prevista no art. 14 do RICMS-BA, sendo que a Portaria 445/98, inciso III, estabelece o tratamento para estes produtos, devendo ser utilizada a multa de 01 UPF-BA, e não 70% como fora utilizado pelo fiscal.

Por fim, aponta distorções no levantamento quantitativo de estoques por desconsiderar as perdas e extravios que alega serem normais em sua atividade. Argumenta ser fato que muitas vezes as mercadorias se tornam impróprias para o consumo ou são furtadas ou extraviadas. Ressalta que no caso específico dos supermercados, para comercializar seus produtos, os mesmos convivem com perdas e extravios de mercadorias. Diz que caso não seja considerada esta realidade (perdas), certamente haverá bi-tributação: uma pelo recolhimento do ICMS através do valor do produto final agregado pelas perdas da atividade varejista e outra pela exigência do ICMS pela Fiscalização com base no levantamento quantitativo de estoques.

Para reforçar sua tese cita decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, no julgamento dos embargos infringentes n. 2002.005.00001, em que se reconheceu direito à manutenção do crédito de ICMS por uma rede de supermercados nos casos de perda, deterioração, extravio ou quebra de mercadorias relacionadas ao regular exercício das atividades daquele estabelecimento comercial. Elabora demonstrativo com os produtos que entende necessitam ser excluídos do levantamento da fiscalização, anexo fl. 171.

Requer o deferimento de uma diligência fiscal, nos termos dos art. 123, §3º do RPAF/99, a ser realizada por auditor estranho ao feito e integrante da ASTEC, para analisar os novos dados apresentados e que seja provida a impugnação administrativa, a fim de que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A informação fiscal foi apresentada às fls.177 a 185, conforme segue.

Referente à infração 01, diz que o contribuinte aponta corretamente que a mercadoria canjica de milho é tributada a 7%, portanto não é isenta, estando correta a utilização do crédito fiscal. Também lhe assiste razão sobre a mercadoria espumante, que só voltou ao regime de substituição tributária com a alteração nº 126 do RICMS, com efeitos a partir de 01/01/2010. Desta forma, o valor da presente infração muda de R\$ 12.346,46 para R\$ 12.155,95. As correções pertinentes foram feitas com base na planilha original e estão gravadas em nova mídia anexada ao presente processo.

Sobre a infração 03, os itens leite em pó e margarina, diz que observando a planilha do contribuinte, verifica que o “leite em pó” em verdade é a base de leite de soja e o produto NAN é um produto lácteo altamente modificado, e a “margarina” é creme vegetal da marca Becel, itens estes, não alcançados por redução da base de cálculo. Reproduz a definição de “leite em pó” dada pelo site governamental <http://www.cquali.gov.br>, leite em pó modificado, leites integrais, leites desnatados e semidesnatados, fórmulas lácteas, fórmula soja, fórmulas especiais, com a finalidade de melhor caracterizar o tipo de leite ora analisado e amparar sua tese de que os produtos leite em pó supra Soy (a base de soja), e NAN não se enquadram como leite em pó, pois

em sua composição não entra leite ou o leite é consideravelmente modificado e comporta a adição de outros ingredientes a tal ponto que o descaracteriza como leite.

Sobre a margarina /creme vegetal diz que de acordo com a Portaria nº 372, de 04 de setembro de 1997 da Departamento de Inspeção de Produtos de Origem Animal (DIPOA) do Ministério da Agricultura, entende-se por margarina o produto gorduroso em emulsão estável com leite ou seus constituintes ou derivados e outros ingredientes, destinados à alimentação humana com cheiro e sabor característico. A gordura láctea quando presente não deverá exceder a 3% m/m do teor de lipídios totais.

Afirma que de acordo com a Portaria 193 da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), creme vegetal é o alimento em forma de emulsão plástica, cremoso ou líquido, do tipo água/óleo, produzido a partir de óleos e/ou gorduras vegetais comestíveis, água e outros ingredientes, contendo no máximo, 95% (m/m) e, no mínimo, 10% (m/m) de lipídios totais.

Ressalta que todos os produtos da marca Becel são vendidos como creme vegetal e em sua composição não entra produtos de origem animal, portanto não são margarinas, e como tal não são alcançados pela redução de base de cálculo.

Declara que o contribuinte tem razão em relação a inclusão do leite em pó integral Itambé It. 01x1000gr, que foi confundido com leite líquido 1000 ml. Este item foi excluído da nova planilha demonstrativa desta infração, o que a reduziu em R\$ 69,73.

Concorda também, com a exclusão do produto óleo de soja incluído indevidamente nesta infração, sendo, portanto reduzida de mais R\$ 46,46, em relação a este item.

Sobre o vinho, diz que o que está sob análise, NCM 22.04, só foi incluído na substituição tributária com a alteração nº 126 do RICMS, com efeitos a partir de 01/01/2010. As NCMS 2205 e 2208 é que figuravam no art. 353, não sendo contemplado o vinho que pertencia à NCM 22.04: vinhos de uvas.

Registra que com a exclusão dos itens acatados, esta infração fica reduzida de R\$ 20.563,02 para R\$ 20.446,84 e a planilha original foi corrigida e gravada em nova mídia anexada ao presente PAF, com as alterações decorrentes das alegações do contribuinte que foram consideradas procedentes.

Sobre a infração 05, afirma que o contribuinte alega acertadamente quanto a inclusão indevida no levantamento fiscal de produtos de embalagem. Com a exclusão destas mercadorias diz que o PAF fica reduzido nesta infração do valor de R\$ 9.677,66, que se refere a embalagem. Concorda também, com as alegações defensivas sobre o produto lombo por pertencer efetivamente ao regime de substituição tributária, tendo sido incluído indevidamente. Com a exclusão, se reduz da planilha original R\$ 388,52. Declara que o mesmo ocorre para os produtos pen drive Kingston e prensa Eletrônica que foram incluídos indevidamente na autuação e serão excluídos os valores de R\$ 3,99 e R\$ 5.100,00 respectivamente.

Sobre os estornos de créditos referentes a avarias afirma que o contribuinte demonstra inequivocamente que já realizara mensalmente os estornos pertinentes, diretamente no seu livro Registro de Apuração do ICMS, no campo “estorno de crédito”, no montante de R\$ 8.442,52, conforme anexo que denominou DOC 06 (fls. 81 a 189), transcrevendo os dados das notas fiscais emitidas para este fim. Como as mercadorias indicadas na transcrição das notas fiscais, feitas no DOC 06, não correspondem às mercadorias efetivamente lançadas na planilha demonstrativa da infração, bem como os valores estornados são superiores aos correspondentes lançados na referida planilha, muito provavelmente, o contribuinte utilizou outro critério para determinar a base de cálculo destas mercadorias para proceder ao estorno que realizou. Diz que o procedimento adotado pelo fisco foi excluir da planilha original as notas fiscais indicadas no DOC 06, que efetivamente foram estornados no livro RAICMS.

Declara que com a exclusão das citadas notas fiscais houve uma redução de R\$7.146,23, visto que a base de cálculo utilizada para determinar o estorno foi inferior à utilizada pela autuada.

Considerando os itens acatados pelo fisco diz que a infração 05, foi reduzida de R\$ 28.359,76 para R\$ 6.043,56, conforme demonstrado na nova planilha gravada na mídia anexada ao presente PAF.

Sobre a infração 06 aduz que assiste razão ao contribuinte quanto aos produtos maçã e pêra, que por alteração ao regulamento tornaram-se isentas no período auditado, portanto incluídas indevidamente nesta infração, que se reduz para R\$ 42.220,82. Afirma que relacionou estas mercadorias em nova planilha gravada na mídia anexada ao PAF e de igual forma concorda que incorreu em equívoco ao fazer a inclusão indevida do item “salmão evisc cong”, cujos valores correspondentes somam R\$ 376,66 que também foram excluídos.

Relativamente ao vinho e amendoim consignados nesta infração, como dito na infração 03, o produto vinho só foi incluído na substituição tributária com a alteração nº 126 do RICMS, com efeitos a partir de 01/01/2010. As NCMS 2205 e 2208 que figuravam no art. 353 até então, não contemplavam o vinho pertencente à NCM 22.04: vinhos de uvas frescas, incluídos os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas, excluídos os da posição 20.09.

Já o amendoim não se enquadra no item 8.5 do art. 353, que trata de chocolates, bombons e afins, e também não se trata de amendoim salgado, portanto não pode ser considerado “salgado industrializado”. Logo, as alegações feitas pelo autuado não procedem para estas mercadorias. Considerando as alegações que considera procedentes, diz que o valor desta infração fica reduzido de R\$ 71.201,31 para R\$ 28.603,83, conforme demonstrado na nova planilha gravada na mídia anexada ao presente PAF.

Sobre a infração 07, levantamento quantitativo de estoques, exercício de 2008, presta os seguintes esclarecimentos:

a) diz que sobre o azeite de oliva extra virgem Pet Cocinero – o contribuinte comprova que houve erro na apuração das entradas quando o programa utilizado pela fiscalização gerou a mesma nota fiscal de entradas em triplicidade. Desta forma o montante das entradas foi corrigido de 14.400 para 4.800 unidades, reduzindo a omissão de forma que o ICMS devido neste item foi diminuído para R\$662,29, conforme demonstrado na nova planilha “estoques corrigidos”.

b) lã de aço Bombril – da mesma forma anteriormente citada, foi quadruplicado o lançamento das entradas. Com a correção o montante das entradas passa a ser de 3.500 un, o que reverte este item de omissão de saídas para omissão de entradas. Considerando que na apuração dos estoques do exercício de 2008, o valor de omissão das saídas suplantou o valor de omissão das entradas, não cabe cobrança de ICMS para este item, conforme demonstrado na nova planilha “estoques corrigidos”, tendo o ICMS devido nesta infração referente ao exercício de 2008, reduzido de R\$19.679,48 para R\$ 5.790,82.

Relativamente ao exercício de 2009, o contribuinte demonstra que houve falhas na apuração das saídas das seguintes mercadorias:

a) azeite de oliva extra virgem Gallo 20x500ml, tendo sido computadas 401un, quando o correto é 1001un. Desta forma o valor da omissão fica reduzido a R\$ 1.549,95.

b) charque ponta de agulha Jao 01X30kg. – o contribuinte demonstra que não foram computadas as saídas através das notas fiscais nº 5828, 5700, 1538, 4231, 1701, 1656 e 1709, o que altera as omissões de saídas para entradas.

c) as mercadorias maçãs nacional, red importada e verde importada e pêra importada foram excluídas da apuração, pois como se verificou na infração 06, estes produtos passaram a condição de isentos do imposto a partir de 11/12/2007.

d) lingüiça mista def. Perdigão 01x2,5kg – o contribuinte demonstra que houve falha na apuração das saídas, alterando o montante destas de 19,40 para 45,30 unidades, o que reduziu as omissões de saídas para 128 unidades com ICMS devido de R\$ 150,80.

e) óleo de soja Pet Sinhá 20x900ml – o contribuinte demonstra que houve falha na apuração das saídas através de notas fiscais que enumera o que alterou o montante das saídas de 236 para 3542 unidades, cuja omissão de saídas resultou em 16 unidades com ICMS de R\$ 6,20.

f) queijo ralado Framba 100x100gr – o contribuinte demonstrou que houve falha na apuração das entradas, onde foram computadas 9700un de queijo ralado Framba 200x50un, o que reduziu as omissões de saídas para 816 unidades com ICMS devido no valor de R\$ 302,41.

Informa que todas as correções estão demonstradas na nova planilha denominada “estoques corrigidos”, tendo o ICMS devido nesta infração, referente ao exercício de 2009, reduzido de R\$66.918,73 para R\$ 34.328,29.

Sobre as alegações defensivas de que as perdas e extravios geram distorções no levantamento quantitativo de estoques, frisa que o sujeito passivo tem como quantificar quaisquer perdas decorrentes de perecimentos, furtos e até extravios. Nestes casos, a empresa tem como proceder ao estorno do ICMS creditado, da mesma forma como tem feito com o que chama de “mercadorias avariadas”. Se não o fez, não pode agora alegar de forma subjetiva que as omissões de saídas apuradas na aplicação do roteiro de estoques são decorrentes de perdas.

Finalizando, demonstra de forma resumida as correções realizadas julgadas pertinentes e opina pela procedência parcial da autuação.

Ao tomar conhecimento da informação fiscal, o autuado apresenta nova manifestação às fls. 193 a 215. Diz que após análise dos fatos ali registrados fls. 177 a 185, verifica que o autuante manteve parte dos equívocos.

Na infração 01, afirma que o autuante acatou o argumento de defesa e reduziu a infração em R\$189,51. Assim, o valor da infração 01 passou de R\$ 12.345,46 para R\$ 12.155,95. Declara acatar o ajuste realizado e informa que efetuará o pagamento.

Na infração 02, afirma que realizará o recolhimento respectivo conforme termos da informação do autuante.

Sobre a infração 03, aduz persistirem equívocos na Informação Fiscal.

Relativamente ao leite em pó, menciona que conclui a autuante que os produtos leite em pó supra soy (a base de soja) e leite NAN não se enquadram como leite em pó, pois em sua composição não entra leite ou o leite é consideravelmente modificado e comporta a adição de outros ingredientes a tal ponto que o descaracteriza como leite.

Discorda do entendimento do autuante, pois assevera que o enquadramento dos produtos se dá pela NCM, não cabendo à Fiscalização desenquadra-los sob alegações a respeito de sua composição. Ressalta que a NCM é colocada na nota fiscal pelo próprio fornecedor do produto, sendo que a autuada apenas adota a classificação ali indicada.

Observa que, embora o autuante tenha tentado afastar o enquadramento dado pelo fornecedor dos citados produtos, não indica qual seria a classificação correta, portanto deverá prevalecer o que consta das notas fiscais.

Quanto ao leite em pó NAN, cuja tabela TIPI estabelece a NCM 0402.21.10, afirma restar comprovada a referida NCM com a nota fiscal nº 125022 do fornecedor Nestlé do Brasil Ltda, cuja cópia anexa à sua manifestação. Diz que reitera os argumentos da defesa inicial. Reproduz o capítulo 4 do Anexo único com as mercadorias da substituição tributária. Assevera que sua escrituração retrata que o ICMS foi debitado corretamente, ou seja, a parcela correspondente ao que teria direito, 7%.

No tocante à margarina, diz que na informação fiscal o autuante faz uma comparação entre os produtos margarina e creme vegetal concluindo que todos os produtos da marca Becel são vendidos como creme vegetal e em sua composição não entram produtos de origem animal, portanto não são margarinas e como tal não são alcançados pela redução da base de cálculo.

Novamente registra discordar do entendimento do autuante, reafirmando que o enquadramento dos produtos se dá pela NCM, não cabendo à fiscalização desenquadrar um produto com base em sua composição. Diz que adota a classificação indicada pela NCM registrada na nota fiscal. Sobre o leite em pó integral que foi excluído e o óleo de soja, declara concordar com os valores ajustados na informação fiscal.

No que diz respeito ao vinho, afirma que o autuante trás alegações infundadas e não comprava nada do que alega, razão pela qual, reitera o argumento da defesa. Transcreve o item 2.2 do art. 353 do RICMS-BA, onde figura o produto vinho que diz amparar seus argumentos. Requer a exclusão deste produto e realização de diligência fiscal, a fim de que seja realizado o exame de todos os documentos anexados à defesa para exclusão destes itens da infração.

Sobre a infração 04 diz que reitera os termos da informação fiscal e que efetuará o pagamento integral da infração e de igual forma, no que diz respeito a infração 05 aduz acatar o novo demonstrativo elaborado pelo autuante quando da informação fiscal.

No que diz respeito à infração 06, observa que a fiscalização acatou parcialmente suas alegações. Da parte não acatada, a autuada reitera os argumentos defensivos em relação ao produto vinho, conforme argumentos já explanados na infração 03. Reitera que o produto vinho faz parte da substituição tributária, figurando no art. 353 do RICMS-BA, que reproduz. Insiste na realização de diligência para elucidar a questão.

Aduz que o mesmo ocorre com o produto amendoim, que na análise do fiscal não se enquadraria no item 8.5 do art. 353 do RICMS/BA, que trata de chocolates, bombons e afins e que por não se tratar de amendoim salgado não pode ser considerado salgado industrializado. Reproduz o dispositivo citado com a relação das NCM ali relacionadas. Sustenta a necessidade de diligência fiscal.

No tocante à infração 07 para o exercício de 2008 diz concordar com as correções feitas pelo autuante para as mercadorias azeite de oliva extra virgem e lã de aço Bombril. De igual forma no exercício 2009, para os produtos azeite de oliva extra virgem, charque ponta de agulha Jao, maçãs nacional e verde, linguiça mista perdigão e queijo ralado Framba.

Da parte não acatada pelo autuante, reitera os argumentos defensivos sobre as perdas, extravios e perecimento de mercadorias que geram distorções no levantamento quantitativo de estoques. Alega que todos estes acontecimentos são comuns às atividades dos supermercados, sendo as perdas agregadas à margem de comercialização, como no caso da autuada. Pede diligência fiscal a ser realizada por auditor da ASTEC/CONSEF.

Em pauta suplementar, a 5ª JJF converteu o processo em diligência, fls.222/223, atendendo ao pleito do autuado, para que auditor fiscal a ser designado pela ASTEC/CONSEF tomasse as seguintes providências:

- i) sobre as infrações 03 e 06, intimasse o contribuinte a apresentar as notas fiscais relacionadas com estas infrações e verificasse (conforme NCMs consignadas nas notas fiscais) à luz da legislação vigente à época dos fatos geradores, se os produtos citados pelo contribuinte em sua defesa, gozam do benefício da redução de base de cálculo e/ou estão enquadrados no regime de substituição tributária. Em caso positivo tais mercadorias deveriam ser excluídas do levantamento do autuante;
- ii) no que diz respeito à infração 07, verificasse se o contribuinte procedeu ao registro de notas fiscais referentes às Perdas e Extravios em sua escrita fiscal, nos termos do art. 100, V, do RICMS/BA, e examinasse a possibilidade de associar estas notas fiscais ao levantamento do Autuante. Em caso afirmativo tais documentos deveriam ser excluídos da exigência fiscal.

Cumprida a diligência, o Parecer ASTEC nº 082/2012, registra as seguintes conclusões:

- a) no tocante as infrações 03 e 06, o contribuinte foi intimado e apresentou as notas fiscais relacionadas com estas infrações, conforme fls. 230/235, e comprovou que os produtos citados em



sua defesa gozam do benefício da redução da base de cálculo e/ou estão enquadradas no regime de substituição tributária. Informa que como ficou comprovada esta alegação, foram excluídas tais mercadorias do levantamento do autuante, sendo elaborados novos demonstrativos, conforme fls. 236 / 274;

b) sobre a infração 07 o autuado foi intimado a apresentar as notas fiscais referentes às “Perdas e Extravios”, juntamente com o livro de registro de Saídas de mercadorias onde estariam registradas, não tendo atendido ao solicitado, nem prestado qualquer satisfação. Diante do não atendimento nenhuma alteração sobre este aspecto foi procedido no levantamento do autuante.

Conclui informando que, efetuadas as devidas verificações, foram excluídas as mercadorias enquadradas na substituição tributária e /ou com redução da base de cálculo, ficando o débito nas aludidas infrações inerentes à diligencia, reduzido para **R\$65.455,61** conforme demonstrativo de débito fl. 229.

Dada a ciência do Parecer ASTEC nº 82/2012 ao auditor designado, nos termos do §2º do art. 127 do RPAF/BA, e ao autuado, fls. 353/357, o sujeito passivo volta a se manifestar, fls. 360/365. Declara que após analisar item por item do Parecer Técnico elaborado pela ASTEC acata os termos ali registrados e requer seja o auto de infração julgado parcialmente procedente. O auditor designado não se manifestou.

#### **VOTO**

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária (infração 01), não ter efetuado o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo (infração 02), recolhimento a menos de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo (infração 03), utilização a mais de ICMS antecipação parcial (infração 04), falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias utilizadas com fins alheios à atividade do estabelecimento (infração 05), falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis (infração 06), omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de levantamento quantitativo de estoques (infração 07).

O sujeito passivo na peça defensiva, não se insurgiu quanto aos débitos lançados nas infrações 02 e 04, declarando seu acatamento. Portanto, estas infrações são subsistentes, visto que sobre elas não existe lide. Desta forma, passo a analisar com base na documentação juntada aos autos pelo Autuante e pelo Autuado as demais infrações.

Na infração 01, a imputação fiscal é de utilização de crédito fiscal referente a aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Na impugnação o autuado aponta equívoco da Fiscalização ao enquadrar os produtos canjica e espumante na antecipação tributária.

Aduz que o produto canjica conforme previsão do art. 51 do RICMS/BA goza de redução de base de cálculo e que a escrituração da empresa fez o lançamento do crédito corretamente. Sobre o espumante diz que só foi enquadrado na antecipação tributária a partir de 01/01/2010 e não em dezembro de 2009, ocorrência do fato gerador do item em análise.

O autuante em informação fiscal, declara que o autuado apontou corretamente que a mercadoria “canjica de milho”, é tributada a 7%, portanto não é isenta, e o “espumante” só voltou ao regime de substituição tributária com a alteração nº 126 do RICMS/BA, com efeitos a partir de 01/01/2010, portanto, com a exclusão destes itens, esta infração deveria ser reduzida para R\$12.155,95.

Acato as correções realizadas pelo auditor e observo que o contribuinte ao tomar ciência da informação fiscal declarou sua concordância com os ajustes realizados. Concluo que esta infração remanesce no valor de R\$12.155,95.

Analisarei as infrações 03 e 06 conjuntamente, pelo fato de a impugnação ter argumentos de natureza semelhante para os dois itens.

A infração 03 faz referência a recolhimento a menos do ICMS, em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Já a infração 06, diz respeito à falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis.

O defendente afirma haver equívocos relacionados aos produtos a seguir:

I) na infração 03:

- 1) leite em pó e margarina – diz que se debitou corretamente da alíquota de 7%, pois estes produtos gozavam da redução de base de cálculo nas operações internas, prevista no art.87 do RICMS/BA;
- 2) óleo de soja – assevera que escriturou corretamente a saída deste produto, se debitando à alíquota de 12% nas operações internas, conforme previsão do inciso VII do art.87 do RICMS/Ba;
- 3) vinho – aduz que a fiscalização ignorou que este produto figurava no item 2.2 do art. 353 do citado diploma regulamentar.

Em informação fiscal, o autuante concorda apenas com a exclusão do valor associado ao óleo de soja, que admite ter se equivocado ao incluí-lo no levantamento fiscal.

No tocante ao “leite em pó” afirma que analisando o documento trazido pela defesa para contestar a autuação, trata-se de “leite de Soja” e o produto “Nan” é um produto lácteo altamente modificado. Diz que estes produtos não podem ser considerados leite em pó, para fins da redução de base de cálculo. A respeito da margarina, discorre sobre a diferença entre margarina e creme vegetal. Assevera que todos os produtos da marca Becel são vendidos como creme vegetal e em sua composição não entra produtos de origem animal, portanto, também não seriam beneficiados pela redução da base de cálculo.

Sobre o vinho, diz que as NCMs 2205 e 2208 que figuravam no art. 353 do RICMS não contemplavam o vinho pertencente à NCM 2204. Mantém estes itens no levantamento fiscal.

O defendente volta a se manifestar, reiterando todos os argumentos da inicial. Assevera que o enquadramento dos produtos se dá pela NCM, não cabendo à fiscalização desenquadrar um produto com base em sua composição e requer a realização de diligência para dirimir a questão.

II) na infração 06, o autuado enumera os seguintes argumentos:

- a) diz que os produtos maçã e pera são isentos;
- b) o peixe tem redução de base de cálculo de 100% ;
- c) vinho e amendoim estão enquadrados no regime de substituição tributária conforme itens 2.1 e 8.5, respectivamente, do art. 353 do RICMS/BA.

Em informação fiscal, o autuante acatou as alegações defensivas a respeito dos produtos maçã, pera e peixe. Entretanto, reitera que estaria correta a inclusão nesta infração dos produtos vinho e amendoim, dizendo que o vinho com NCM 2204 não figurava no art. 353 do RICMS/BA, e o amendoim não se enquadraria no item 8.5 do art. 353 do referido diploma regulamentar.

A questão controversa discutida nestas infrações, na infração 03, resume-se em se decidir se os produtos leite em pó NAN, leite em pó com mistura de soja e margarina de marca Becel, se enquadram no benefício de redução da base de cálculo prevista nos incisos XXI e XXXI do art. 87 do RICMS/BA, e o vinho com NCM 2204 se enquadrariam no regime de substituição tributária, item 2.2 do art. 353 do citado diploma regulamentar. Para melhor análise destas questões transcrevo os dispositivos da norma a respeito, *in verbis*:

*“87. É reduzida a base de cálculo:*

*XXI - das operações internas com **leite em pó** em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por*

*cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento).*

*XXXI - das operações internas com vinagre, charque e **margarina**, de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7% (sete por cento) **grifo nosso**.*

*“Art. 353:*

*...*

*item 2.2 - **vinhos** de uvas frescas (tintos, rosés ou brancos), incluídos os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas; vinhos espumantes; outros tipos de vinhos – NCM 2204”;*

Na infração 06, sobre o enquadramento dos produtos **vinho e amendoim** são tributados pelo regime da substituição tributária, conforme art. 353 do RICMS-BA, *in verbis*:

#### **VINHO**

*“Art 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

*...*

*item 2.1 - vermouths e outros vinhos de uvas frescas aromatizados por plantas ou substâncias aromáticas, classificados na posição NCM 2205;”*

#### **AMENDOIM**

*“Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

*“8.5 - 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;”*

Considerando que a norma regulamentar acima exposta não traz exceção expressa ao tipo de leite ou da margarina relativamente à sua composição para que faça jus ao benefício da redução de base de cálculo, em busca da verdade material, a 5ª JF, em pauta suplementar, converteu o processo em diligência à ASTEC/CONSEF, fls.222/223, a fim de que se intimasse o contribuinte a apresentar as notas fiscais relacionadas com estas infrações e verificasse conforme NCM consignadas nos documentos fiscais, se os produtos citados na peça defensiva gozam de redução de base de cálculo ou estariam enquadrados no regime de substituição tributária.

A diligência foi cumprida, fls.225/229. O Parecer ASTEC nº 082/2012 concluiu que analisadas as notas fiscais relacionadas na infração 03, foi verificado conforme a NCM consignada nos documentos fiscais, fls. 275/351 e à luz da legislação vigente à época dos fatos geradores, que os produtos citados pelo contribuinte em sua defesa, gozam do benefício da redução da base de cálculo e/ou estão enquadrados no regime de substituição tributária. Diante da comprovação

apresentada foram excluídas tais mercadorias do levantamento do autuante, sendo elaborados demonstrativos conforme fls.236/274 dos autos.

Acato o resultado da diligência nos termos do Parecer ASTEC nº 082/2012, uma vez que as notas fiscais trazidas aos autos comprovam que os produtos em discussão, efetivamente se encontravam enquadrados no regime de substituição tributário ou faziam jus ao benefício da redução da base de cálculo. Dessa forma, a infração 03 subsiste parcialmente no valor de R\$5.200,65, e a infração 06, no valor de R\$20.135,85, conforme demonstrativo fl. 229.

Relativamente à infração 05, deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento. Na peça defensiva o autuado rebate a acusação aduzindo que existem dois fatos desconsiderados pela autuação: i) produtos que não cabem estorno de crédito por se referirem efetivamente ao imobilizado da empresa; e ii) produtos em que o estorno já teria sido realizado pelo autuado em seu livro de Registro de Apuração.

Aduz descaber estorno sobre aquisições de embalagem, que a mercadoria “lombo” está enquadrada no regime de substituição tributária, que o produto de informática, pen drive Kingston DT 101 2GB AZ, goza do benefício da redução de base de cálculo, e que se destinou a compor o seu ativo imobilizado, uma prensa que é utilizada no manuseio das operações realizadas no refeitório. Menciona ainda, que o levantamento do autuante desconsiderou créditos que já haviam sido estornados na sua escrituração, na apuração do ICMS no seu livro RAICMS.

Na informação fiscal, o autuante declara acatar as alegações do impugnante, pois afirma que o contribuinte demonstrou de forma inequívoca a pertinência de suas alegações, por consequência elabora planilha com os ajustes devidos e diz que a infração 05 fica reduzida de R\$28.359,76 para R\$6.043,56. Acolho o resultado da informação fiscal, tendo em vista que o autuado expressamente reconheceu que os ajustes foram realizados em consonância com os fatos e a legislação tributária. Portanto, a infração 05 subsiste parcialmente nos termos da informação fiscal.

No tocante à infração 07, falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado.

O impugnante faz alegações diversas sobre equívocos no levantamento da fiscalização: i) lançamento de quantidades no ano de 2008 em duplicidade; ii) conversões de embalagens de forma equivocada; iii) mistura de produtos com embalagens diferentes; iv) inclusão de produtos isentos; v) desconsideradas as perdas e extravios que ocorrem na atividade varejista.

Em informação fiscal o autuante analisa cada item da contestação do defendente. Realiza os ajustes que afirma serem pertinentes diante das provas apresentadas pelo autuado. Afirma, no entanto, que a alegação de que perdas e extravios geraram distorções no levantamento quantitativo de estoques não pode prosperar. Assevera que o contribuinte tem como quantificar as perdas decorrentes de perecimento, furtos e extravios de mercadorias e nestes casos, proceder ao estorno do ICMS creditado, conforme previsão regulamentar. Diz que refaz o demonstrativo com os ajustes que entende serem devidos por terem sido comprovados e diz que esta infração se reduz para R\$ 40.119,11.

Ao tomar ciência da informação fiscal, o autuado afirma acatar os ajustes realizados com exceção da não consideração pelo autuante das alegadas perdas e extravios. Solicita mais uma vez a diligência a ser realizada pela ASTEC/CONSEF que entende possa dirimir a controvérsia.

O pleito do autuado foi atendido e a diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, intimou o contribuinte em três oportunidades para que apresentasse as notas fiscais referentes às perdas e extravios, juntamente com o livro Registro de Saídas de mercadorias, com o registro dos mencionados documentos, nos termos do art. 100, inciso V do RICMS/BA.

O parecer ASTEC nº 082/2012, registra que apesar de intimado por três vezes, o contribuinte não atendeu à intimação, nem prestou qualquer satisfação. Dessa forma, não foi procedida qualquer alteração no levantamento fiscal.

Ante ao exposto acato os ajustes realizados na informação fiscal e esta infração subsiste parcialmente no valor de R\$40.119,11.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROC. EM PARTE	12.155,95
02	PROCEDENTE	654,48
03	PROC. EM PARTE	5.200,65
04	PROCEDENTE	1.562,67
05	PROC. EM PARTE	6.043,56
06	PROC. EM PARTE	20.135,85
07	PROC. EM PARTE	40.119,11
<b>TOTAL</b>		<b>85.872,27</b>

## 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 **232954.0007/11-9**, lavrado contra **MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$85.872,27**, acrescido das multas de 60% sobre R\$45.753,16, e de 70%, sobre R\$40.119,11, previstas no art. 42 incisos VII, alíneas “a” e “b”, II, alínea “a” e III, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

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 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2012.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR