

A. I. Nº - 277829.0125/07-5
AUTUADO - POLOVERDE INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA.
AUTUANTE- MAGDALA ROSA WOLNEY DE CARVALHO SCHMIDT
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 20. 12. 2012

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0292-01/12

EMENTA: ICMS. 1. CONTA CAIXA. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Autuado elide parcialmente a autuação apresentando documentos hábeis de prova que confirmam a legitimidade do suprimento. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente caracterizada. **2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** Restou comprovado que os documentos fiscais arrolados na autuação foram regularmente escriturados. Infração insubsistente. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. a) NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE SAÍDAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** Fato comprovado. Infração subsistente. **b) IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO NO PRAZO REGULAMENTAR REFERENTE A OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS.** Restou comprovado que o contribuinte efetuou o recolhimento tempestivamente. Infração insubsistente. **c) NOTAS FISCAIS. CANCELAMENTO IRREGULAR.** Restou comprovado que apesar de ter lançado o recebimento dos valores no livro Diário, o autuado realizou o cancelamento das Notas Fiscais de forma irregular. Infração subsistente. **4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal realizada pela própria autuante, comprovou a existência de equívocos no levantamento original. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **5. BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM INSUMOS AGROPECUÁRIOS. REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.** Autuado elide parcialmente a autuação ao comprovar que notas fiscais arroladas no levantamento realizado pela autuante, de fato, dizem respeito à “simples remessa”. Infração parcialmente subsistente. **6. IMPOSTO LANÇADO. a) RECOLHIMENTO A MENOS.** Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado

no livro Registro de Apuração do ICMS. Fato demonstrado. Infração subsistente. **b) FALTA DE RECOLHIMENTO. DIVERGÊNCIA ENTRE OS DOCUMENTOS FISCAIS E OS VALORES ESCRITURADOS.** Imputação elidida parcialmente. Restou comprovado que os valores registrados pelo autuado no seu livro Diário eram superiores aos valores constantes das notas fiscais. Diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, trouxe a comprovação de equívocos no levantamento. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/03/2008, lança crédito tributário no valor de R\$317.885,50, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada, em decorrência de empréstimos de sócios, nos meses de janeiro, fevereiro, abril e julho de 2003, janeiro, fevereiro, abril, maio, setembro, novembro e dezembro de 2004, janeiro, fevereiro, abril, setembro e dezembro de 2005, fevereiro, abril, julho e novembro de 2006, maio e agosto de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$219.549,56, acrescido da multa de 70%. Conforme demonstrativo de fls. 15 e 16;
2. Falta de recolhimento do ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios correspondentes, nos meses de fevereiro de 2003, maio de 2004 e abril de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.045,32, acrescido da multa de 70%. Consta se referir à Nota Fiscal nº 2568, emitida em 04/02/2003, em favor da Braspelco Ind. Com.; Nota Fiscal nº 3019, emitida em 03/05/2004, em favor da Braspelco Ind. Com.Ltda.; Nota Fiscal nº 3369 emitida em favor do Curtume Bahia, com valores de R\$11.271,40, R\$18.148,95 e R\$258,00, respectivamente, conforme consta do demonstrativo de fl. 17;
3. Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de novembro e dezembro de 2003, novembro de 2004, maio e dezembro de 2005, janeiro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$12.993,08, acrescido da multa de 70%. Conforme demonstrativo de fl. 18;
4. Omitiu saídas de mercadorias tributáveis em decorrência de cancelamento irregular de notas fiscais, deixando de recolher o ICMS correspondente, nos meses de setembro e outubro de 2004 e novembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.266,60, acrescido da multa de 70%. Consta se referir às Notas Fiscais nºs 3250/3285 e 4086 que apesar de canceladas ficou comprovado o ingresso dos valores correspondentes, conforme registros efetuados em livro Diário, inclusive com o recebimento das mercadorias pelos destinatários. Conforme consta no demonstrativo de fl. 19;
5. 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 mercadorias em valor inferior ao das saídas levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis – nos exercícios de 2003, 2005 e 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$25.684,81, acrescido da multa de 70%. Conforme demonstrativo de fls. 20 a 34;

6. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de fevereiro de 2003, sendo exigido ICMS no valor de R\$17.220,91, acrescido da multa de 50%. Conforme anexo de fl. 35;

7. Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, em vendas de mercadorias a empresas não beneficiadas, conforme estabelecido no art. 79, II, do RICMS/97, nos meses de janeiro, março, abril, junho a agosto, outubro a dezembro de 2003, janeiro, maio e setembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$20.053,71, acrescido da multa de 60%. Conforme demonstrativo de fls. 42/43;

8. Recolheu a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS nos meses de janeiro, agosto e novembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.546,27, acrescido da multa de 60%. Conforme anexos de fls. 36 a 41 e 44 a 48;

9. Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro, março, julho e outubro de 2003, janeiro, maio, agosto, setembro e novembro de 2004, abril, junho e setembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$7.525,24, acrescido da multa de 60%. Consta se referir a divergências existentes entre os valores constantes das notas fiscais de vendas de mercadorias e o efetivamente recebido, conforme registrado em livro Diário nos meses objeto da autuação e demonstrado às fls. 49/50.

O autuado apresentou defesa (fls. 2.604 a 2.618), consignando quanto à infração 01 que houve rigorosidade da autuante, uma vez que não permite que a empresa possa administrar o seu passivo mediante reforço de capital de giro através de recursos próprios, ou seja, de origem dos membros que a compõem. Registra que os empréstimos/financiamentos bancários obtidos foram insuficientes, razão pela qual houve a complementação com os recursos mencionados, sem os quais a empresa se tornaria operacionalmente inviável.

Salienta que, pelos documentos e esclarecimentos que apresenta, cabe a anulação desta infração.

No que tange à infração 02, afirma que é insubsistente, pois as Notas Fiscais nº 2568, 3019 e 3369, foram registradas nos seus livros fiscais de saídas, conforme cópias dos documentos atinentes a esta infração que acosta aos autos no Anexo A.

Relativamente à infração 03, diz que se trata de reembolso, valor credor a favor do cliente, recebimento de saldo inicial, vendas realizadas em exercícios anteriores, conforme explicações que apresenta (fls. 2.606 a 2.608) e cópias dos documentos constantes do Anexo B.

Quanto à infração 04, afirma que houve um lapso incorrido pela autuante, pois não houve omissão de saídas, sendo integralmente contraditória com os registros e documentos da empresa. Apresenta explicações (fls. 2.608/2.609) atinentes às Notas Fiscais nºs 3250, 3285 e 4088, arroladas neste item da autuação, bem como acosta aos autos os documentos atinentes a esta infração no Anexo C.

No respeitante à infração 05, afirma que houve equívoco incorrido pela autuante uma vez que os valores constantes do demonstrativo da fiscalização não condizem com as notas fiscais emitidas. Apresenta esclarecimentos (fls. 2.609 a 2.611) quanto às notas fiscais arroladas neste item da autuação, juntando cópias dos documentos no Anexo D.

No que concerne à infração 06, assevera que houve outro lapso cometido pela autuante, uma vez que o ICMS referente ao mês de fevereiro de 2003, no valor de R\$17.220,91, foi devidamente recolhido em 07/03/2003, portanto, dentro do prazo legal de 09/03/2003, conforme cópia do DAE acostado no Anexo E.

No que diz respeito à infração 07, consigna que as empresas industriais (misturadoras) por lei federal são obrigadas a se registrarem no Ministério da Agricultura e do Abastecimento como Produtores, permitindo assim que haja operação de compra e venda de sulfato fertilizante (sacos) e granel entre elas, tendo nessa condição, conforme registro de produtor que anexa, realizado

operações deste tipo com as empresas referidas na autuação. Registra que cópias dos documentos atinentes a esta infração constam no Anexo F.

No tocante à infração 08, pede que seja desconsiderada sob a alegação de que o imposto foi recolhido no prazo legal relativo ao mês de janeiro de 2003, sendo que nos meses de agosto e novembro os saldos foram credores nos valores de R\$122.517,96 e R\$133.392,85, respectivamente. Registra que os documentos relativos a esta infração constam no Anexo G.

Com relação à infração 09, esclarece que a operação realizada em parceria com o fornecedor Nitrocarbono/Braskem ocorria da seguinte forma:

- a venda era realizada com o cliente referente a hipoteticamente 12 toneladas de determinado produto;
- o carregamento (granel/fertilizante ou industrial) era feito mediante Ordem de entrega da Poloverde;
- na saída do caminhão a balança acusava uma variação para mais ou para menos, causando diferenças positivas ou negativas em relação ao valor pago;
- outros casos, a exemplo de Francisco Belchior, faziam pagamentos parcelados dificultando certamente um bom entendimento através dos registros constantes no Diário;
- a divergência entre o valor pago e constante da nota fiscal, também era provocada pela norma da empresa de sempre a primeira venda ser realizada com o valor já compensado em sua conta corrente bancária.

Frisa que está encaminhando cópias das folhas do “razão”, relativos a cada cliente com vistas a um melhor entendimento. Apresenta esclarecimentos às fls. 2.615 a 2.618 sobre as notas fiscais que identifica.

Conclui requerendo o cancelamento do Auto de Infração.

A autuante prestou informação fiscal (fls. 2.845 a 2.848), consignando que da análise dos argumentos defensivos, bem como dos demonstrativos e demais documentos que juntou às fls. 2.604 a 2.843, atinentes à infração 01, constatou que o autuado não conseguiu comprovar os ingressos de recursos por empréstimos de sócios, solicitados no transcorrer da ação fiscal, razão pela qual ficou configurada infração ao art. 2º c/c o art. 60, todos do RICMS/BA, cujo teor reproduz.

No que tange à infração 02, admite que houve um lapso em relação à Nota Fiscal nº 2.568, no valor de R\$11.271, com ICMS no valor de R\$1.916,14. As Notas Fiscais nºs 3019, emitidas em duplicidade, e a nº 3.369 não foram registradas nos livros fiscais, sendo que esta última consta do razão o valor do ICMS de R\$43,68, lançada na conta do Banco Itaú.

Quanto à infração 03, afirma que o próprio autuado confessa que os valores levados a crédito por pagamentos efetuados a mais nas vendas efetuadas a seus clientes são, no final do exercício, ajustadas caracterizando, para a Fiscalização, vendas sem emissão de notas fiscais. Destaca que o autuado em momento algum, no que diz respeito aos valores apurados, identifica os números das notas fiscais nos recebimentos levados a crédito de sua receita de vendas.

Com relação à infração 04, contesta a argumentação defensiva, afirmando que os documentos por si só comprovam o cometimento da irregularidade apontada. Reporta-se sobre as notas fiscais arroladas neste item da autuação identificando cada situação relativamente às Notas Fiscais nºs 3250, 3285, 4086.

No que tange à infração 05, salienta que foi apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, tendo sido efetuado com base nos registros enviados pelo contribuinte através do sistema Sintegra.

Relativamente à infração 06, diz que reconhece o pagamento do valor, devendo ser deduzido do total apurado.

No que concerne à infração 07, afirma que o art. 79, II c/c art.20,I, do RICMS/BA, é bastante claro ao estabelecer que o benefício está adstrito à utilização dos produtos em atividades agropecuárias, sendo que as empresas adquirentes exercem atividades não compatíveis com as exigências contidas naqueles dispositivos regulamentares.

No tocante à infração 08, frisa que decorreu do pagamento a menos em relação ao mês de janeiro de 2003 e a falta de pagamento do imposto nos meses de agosto e novembro de 2005.

Quanto à infração 09, diz que os valores apurados constam dos registros contábeis do autuado que não são compatíveis com os valores registrados na sua escrituração fiscal, configurando vendas de mercadorias sem emissão da competente nota fiscal.

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência à INFAZ/ATACADO (fls. 2.851/2.852), a fim de que a autuante ou outro Auditor Fiscal adotasse as seguintes providências:

Infração 01

- intimasse o autuado para apresentar os documentos comprobatórios dos empréstimos efetuados pelos sócios, inclusive a capacidade financeira destes para injetar recursos na empresa. Caso houvesse apresentação de documentos hábeis de prova, verificasse e informasse, elaborando, se fosse o caso, novo demonstrativo de débito para esta infração;

Infração 02

- elaborasse novo demonstrativo de débito com a exclusão da Nota Fiscal nº 2568, haja vista o reconhecimento do lapso cometido no levantamento fiscal;

Infração 05

- verificasse e informasse sobre as alegações defensivas referentes às Notas Fiscais nºs 2352 e 2504, de que foram consideradas como sulfato de amônio fertilizante, quando segundo diz o autuado tratar-se de “sulfato de amônio – Granel”, bem como a Nota Fiscal nº 2542 considerada como sulfato de amônio industrial trata-se de sulfato de amônio a granel. Também que no exercício de 2005 houve engano no cálculo do preço médio, por ter considerado o valor total da Nota Fiscal de R\$. 5.616,00. No exercício de 2006, consta a omissão de saídas de 14 toneladas de sulfato de amônio fertilizante, contudo, no mês de dezembro não houve a realização de vendas. Após a verificação acima, elaborasse, se fosse o caso, novo demonstrativo de débito;

Infração 07

- verificasse e informasse se, efetivamente, as Notas Fiscais nºs 3121, 3133, 3120 e 3135 foram emitidas para efeito de trânsito “simples remessa”, sendo referentes às Notas Fiscais ns. 3123, 3134, 3124 e 3136, conforme alegara o autuado, inclusive, se o ICMS respectivo fora recolhido normalmente sem o benefício da redução da base de cálculo de 30%. Após, se fosse o caso, elaborasse novo demonstrativo de débito;

Infração 08

-verificasse e informasse se, efetivamente, houve recolhimento total do imposto devido no mês de janeiro de 2003, assim como se nos meses de agosto e novembro de 2005 não houve recolhimento do imposto exigido em virtude de existência de saldos credores nos períodos, conforme alegado pelo autuado;

Infração 09

- verificasse e informasse se as Notas Fiscais nºs 2530, 2614/2616, 2605, 2763, 2766, 2894, 3006, 3123, 3128, 3239, 3221, 3228, 3319, 3370, 3378, 4018, 4061, possibilitam a comprovação das operações realizadas pelo autuado, conforme suscitado na peça de defesa, inclusive com relação à Nota

Fiscal nº 3378, lançada em duplicidade. Após, se fosse o caso, elaborasse novo demonstrativo de débito.

A autuante cumprindo a diligência se pronunciou (fls. 2.855 a 2.858), consignando o seguinte:

Infração 01

- apesar de devidamente intimado, conforme consta dos termos de intimação para apresentação de documentos que ora faz juntada, não logrou êxito na comprovação, pelo contribuinte, em relação aos empréstimos dos sócios, empresas vinculadas e do contador da empresa, só tendo sido apresentada documentação solicitada, através da mesma intimação, que deu origem aos registros contábeis efetuados através de suas contas bancárias relativamente a outros créditos, com apresentação dos respectivos extratos bancários;

Infração 02

- elaborou novo demonstrativo, anexado ao PAF, com a exclusão da Nota Fiscal nº. 2568, restando as Notas Fiscais nºs 3019 e 3369, que o contribuinte não conseguiu comprovar a omissão;

Infração 05

- ressalta que os demonstrativos elaborados no roteiro de estoque são decorrentes de dados enviados pelo contribuinte através do sistema SINTEGRA, como o fez com as Notas Fiscais nºs 2352 e 2504, emitidas em 08/01/2003 e 09/03/2001, respectivamente, cujas cópias constam às fls. 481 e 486 do presente processo.

Diz que como se pode observar, em ambas as notas fiscais, trata-se de sulfato de amônio fert. (fertilizante) granel, e o próprio contribuinte efetuou o registro como sulfato de amônio fertilizante.

Quanto à Nota Fiscal nº 2542, emitida em 27/01/2003, esclarece que se trata de sulfato de amônio industrial e não de sulfato de amônio a granel, como informado pelo impugnante, conforme se observa à fl. 443 deste processo. Destaca que se houve erro este ocorreu, presumivelmente, desde a emissão das notas fiscais nada podendo fazer.

No que se refere à Nota Fiscal nº 4084 no valor de R\$5.616,00, emitida em 10/11/2005, diz que o sistema tomou por base a unidade de medida que é tonelada, se o contribuinte só vendeu uma tonelada o preço médio só pode ser o mesmo valor da nota fiscal;

Infração 07

- consigna que o contribuinte emitiu as Notas Fiscais nºs 3121, 3133, 3120 e 3135, atribuindo a natureza da operação como “venda de mercadoria adquirida e/ou recebida de terceiros” tendo rasurado o código da operação 6102 colocando de forma manuscrita o código 6924, em todas elas. Acrescenta que no espaço reservado ao Fisco fizeram observação quanto à tributação das mercadorias, essas efetuadas através das Notas Fiscais nºs 3123, 3134, 3124 e 3136. Assinala que pode ser constatado, que o equívoco da Fiscalização se deu apenas na identificação dos destinatários das mercadorias, as Notas Fiscais nºs 3123, 3134, 3124 e 3136, (fls. 1060, 1070, 1061, 1072) foram emitidas em favor da BRASPELCO IND. E COM. LTDA., com redução da base de cálculo que o contribuinte não tem direito, conforme estabelece o art. 79, II, do RICMS/97, como as mercadorias são as mesmas e os valores também nada altera o valor apurado pela Fiscalização;

Infração 08

- diz que conforme consta dos registros da SEFAZ (doc. anexo), no que se refere aos recolhimentos efetuados pelo contribuinte, no mês de janeiro de 2003 foi recolhido ICMS no valor de R\$. 24.558,11. Como foi apurado débito no montante de R\$25.803,64, restou a diferença a recolher no montante de R\$1.245,53 com base de cálculo no valor R\$. 7.326,65, (demonstrativo de fls. 36). No que se referem às diferenças apuradas nos meses de agosto e novembro/2005, registra que se tratam de incorreções nos registros dos livros fiscais de entradas e saídas de mercadorias, confrontados com os registros

efetuados no livro Registro de apuração do ICMS (demonstrativos de fls. 44 e 45), que resultou nas diferenças apontadas. Frisa que o imposto regularmente apurado pelo contribuinte, nos meses de agosto e novembro/2005 foi deduzido do crédito constante dos registros fiscais;

Infração 09

- apresenta os seguintes esclarecimentos:

- o valor da nota fiscal nº 2530 (fls. 455) é R\$10.784,00, mas no livro Diário consta o valor de R\$11.200,00 (fls. 621);
- as notas fiscais nºs 2614/2616 (fls. 358 e 360) totalizam R\$. 21.029,20 no livro Diário constam R\$ 41.040,00 (fls. 659);
- a nota fiscal nº 2605 (fls. 371) totaliza R\$. 11.441,80, no livro Diário consta R\$. 12.063,96 (fls. 657 e 662);
- a nota fiscal nº 2763 (fls. 218) no valor de R\$. 10.515,40, consta do registro no livro Diário o valor de R\$. 11.100,00 (fls. 741);
- a nota fiscal nº 2766 no valor de R\$. 10.451,70 (fls. 213) consta no Diário o valor de R\$. 11.745,00 (fls. 744);
- a nota fiscal nº 2894 no valor de R\$. 1.320,00 consta do livro Diário o valor de R\$. 2.500,00 (fls. 808);
- a nota fiscal nº 3006 no valor de R\$. 5.297,40 (fls. 1191), no livro Diário consta R\$. 5.397,14 (fls. 1268);
- a nota fiscal nº 3123 (fls.1060) no valor de R\$. 18.925,35, consta no livro Diário o valor de R\$ 19.189,32 (fls. 1355);
- a nota fiscal nº 3128 (fls. 1064) no valor de R\$. 8.845,20 consta no livro Diário o valor de R\$ 18.331,01 (fls. 1397);
- a nota fiscal nº 3239 (fls.979) no valor de R\$. 9.922,70, consta do livro Diário o valor de R\$. 9.922,70, (fls. 1412) que por equívoco fez constar do demonstrativo e cujo valor agora excluí;
- a nota fiscal nº 3221 (fls. 3221) no valor de R\$. 17.952,00, consta do livro Diário o valor de R\$ 17.995,08 (fls. 1430);
- a nota fiscal nº 3288 (946) no valor de R\$. 16.351,20, consta no livro Diário o valor de R\$.16.351,20;
- a nota fiscal nº 3319 (fls. 866) no valor de R\$.6.200,00, consta do livro Diário o valor de R\$.6.200,00 (fls. 1474);
- a nota fiscal nº 3370, no valor de R\$.7.104,90 (fls. 2006) consta do livro Diário o valor de R\$.7.156,10;
- a nota fiscal nº 3378 no valor de R\$.9.800,00, consta no livro Diário o valor de R\$.9.870,53;
- a nota fiscal nº 4018 (fls. 1679) no valor de R\$.15.290,00, consta no livro Diário o valor de R\$.15.400,07; a nota fiscal nº 4061 (fls. 1633) consta no livro Diário o valor de R\$.9.520,00 (fls. 2223).

Diz que como se observa, os valores confrontados entre as notas fiscais emitidas e os valores efetivamente recebidos registrados no livro Diário apresentam diferenças, cujos valores foram recebidos pelo contribuinte e não oferecidos à tributação.

Ressalta que se esses valores decorressem de adiantamentos, empréstimos ou qualquer outro acréscimo deveriam estar lançados em outra conta, com outra nomenclatura e não como valor da própria nota fiscal.

Registra que procedeu a exclusão dos valores em duplicidade, assim como dos valores que, por equívoco, fez constar no demonstrativo apresentado às fls. 49, com elaboração de um novo demonstrativo que apensa ao processo.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou (fls. 2.875 a 2.890), consignando o seguinte:

Infração 01

- em 2008 na defesa apresentada demonstrou a origem dos créditos em conta corrente anexando cópias de extratos bancários e documentos de crédito como cópias de Ted/doc e também cópia de cheques. Diz que todos os créditos assinalados no Auto de Infração foram realizados pela empresa proprietária da Poloverde Ltda., que é a PGM-Patrimonial Góes Mascarenhas S/A ou pelos seus sócios Sylvio de Góes Mascarenhas (sócio majoritário) e Sylvio de Góes Mascarenhas Filho (sócio minoritário). Também consta crédito (com as devidas cópias de documentos bancários) na Poloverde Ltda., da Corai Empreendimento Imobiliários Ltda., tendo esta empresa a mesma composição acionária da PGM-Patrimonial Góes Mascarenhas S/A.

Registra que anexou os todos os contratos sociais das empresas mencionadas, bem como apresenta as datas de ocorrência e base de cálculo com as devidas explicações, sendo todos os documentos pertinentes anexados a defesa.

Infração 02

- consigna que a própria autuante reconheceu ter cometido um lapso em relação à Nota Fiscal nº 2568. Com referência às Notas Fiscais nºs 3019 e 3369 informa que foram devidamente registradas nos livros de saídas (sistema Sintegra) fls. 0002 e 0011, respectivamente, nos meses de Jan de 2004 e abril de 2005. ANEXO B – Cópias dos documentos relativos a infração 02;

Infração 05

- aduz que se a autuante verificasse nas notas fiscais que seguem anexadas e em todas as demais, poderá constatar que as notas fiscais de saídas e as de entradas fiscalizadas, que as operações de sulfato de amônio fertilizantes sempre foram realizadas a granel. Com referência à Nota Fiscal nº 2542 anexa, informa referir-se a venda de sulfato de amônio fertilizante – Granel. Frisa que a autuante em seu relatório de cálculo de preço médio considerou o valor total da Nota Fiscal nº 4084 de R\$5.616,00 sem considerar a redução de 30 % prevista na cláusula segunda do Convênio n. 100/97. ANEXO C – Cópias dos documentos relativos a infração 05.

Infração 07

- observa que as notas fiscais que seguem anexadas, constam nas simples remessas as observações abaixo e que as notas fiscais normais foram tributadas sem o benefício citado acima de 30%.

Notas fiscais de simples remessa: 3121 – 3133 – 3120 – 3135 – Mercadoria tributada pela Nota Fiscal nºs 3123-3134-3124 e 3136 respectivamente, todas emitidas sem o benefício dos 30%. Conforme Anexo D.

Infração 08

- diz que relativamente ao recolhimento do imposto devido referente ao mês de janeiro de 2003, a autuante poderá constatar no DAE que anexa, que o imposto devido foi recolhido no prazo legal exigido e que nos meses de agosto e novembro de 2005 não houve recolhimentos em virtude da escrita fiscal (sistema Sintegra) apresentar saldos credores. Observa que os saldos credores tiveram início no mês de março de 2004 atingindo nos meses questionados de agosto e novembro de 2005 os acúmulos credores de R\$122.517,96 e R\$141.014,05, conforme Anexo E – Cópias dos documentos relativos a infração 08.

Infração 09

- apresenta explicações às fls. 2.877 a 2.890, atinentes às Notas Fiscais nºs. 2530, 2614/2616, 2605, 2763, 2766, 2894, 3006, 3123, 3128, 3239, 3221, 3228, 3319, 3370, 3378, 4018 e 4061.

Conclui requerendo o cancelamento do Auto de Infração.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência à INFAZ/ATACADO(fl. 3.062/3.063), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para que adotasse as seguintes providências:

Infração 01 - efetuasse revisão fiscal do lançamento, excluindo do levantamento fiscal os valores, cujos documentos referentes aos créditos efetuados, efetivamente, tenham a sua legitimidade comprovada, conforme alegado na peça de defesa inicial e manifestação posterior, elaborando, se fosse o caso, novo demonstrativo de débito para esta infração;

Infração 02 – verificasse nos livros fiscais próprios do contribuinte se as Notas Fiscais nºs 3019 e 3369, foram devidamente registradas, haja vista que nas cópias do livro Registro de Saídas acostada aos autos às fls. 2980/2981 pelo impugnante, constam os registros dos citados documentos;

Infração 05 - Exercício de 2003 - verificasse e informasse se procedia a alegação defensiva de que as notas fiscais de saídas e entradas fiscalizadas dizem respeito a operações com sulfato de amônio fertilizantes sempre realizadas a granel.

Com base na verificação acima, analisasse se assistia razão ao impugnante quando alega que as Notas Fiscais nºs 2542, 2504 e 2352, se referem, efetivamente, ao produto “sulfato de amônio granel”, cuja totalização importa em 85,11 ton., mesma quantidade apurada no levantamento realizado pela autuante, apontada como omissão de saídas no demonstrativo de fl. 21;**Exercício de 2005** – refizesse os cálculos utilizando o preço médio correto, no caso, R\$485,49 e não o utilizado pela autuante no valor de R\$5.616,00; **Exercício de 2006** – verificasse se procedia a alegação defensiva de que não houve a omissão de saídas de 14 toneladas, conforme apontado no levantamento realizado pela autuante à fl. 34 dos autos.

Após as verificações referentes aos exercícios de 2003, 2005 e 2006, elaborasse, se fosse o caso, novo demonstrativo de débito com os ajustes e correções efetuados;

Infração 07 – verificasse nos livros fiscais próprios do contribuinte se as Notas Fiscais nºs 3121,3133,3120 e 3135, foram emitidas para efeito de trânsito “simples remessa”, sendo referentes às Notas Fiscais nºs 3123,3134,3124 e 3136, respectivamente, cujos impostos foram recolhidos normalmente sem o benefício da redução da base de cálculo de 30%, conforme consta nas referidas notas fiscais de remessa. Caso se confirmasse a alegação defensiva, elaborasse novo demonstrativo de débito, excluindo os valores relativos aos referidos documentos fiscais, mantendo as demais notas fiscais;

Infração 08 - verificasse e informasse com base nos documentos e livros fiscais próprios do contribuinte, se o recolhimento referente ao mês de janeiro de 2003 fora efetuado corretamente e dentro do prazo regulamentar, e se nos meses de agosto e novembro de 2005 o autuado teve saldos credores, conforme alegara;

Infração 09 – verificasse e informasse se as Notas Fiscais nºs 2530, 2614/2616, 2605, 2763, 2766, 2894, 3006, 3123, 3128, 3239, 3221,3228,3319,3370,3378, 4018 e 4061, comprovam as operações realizadas, conforme esclareceu o impugnante às fls. 2087 a 2090, elaborando, se fosse o caso, novo demonstrativo de débito.

A autuante, designada para cumprir a diligência pelo senhor Inspetor Fazendário, se pronunciou (fls. 3.067 a 3.071), consignando o seguinte:

Infração 01

- feito o confronto entre contas correntes bancárias, cujas cópias dos extratos foram anexadas ao presente processo, excluiu os valores que o contribuinte conseguiu comprovar através de depósitos bancários, atendendo a solicitação;

Infração 02

- conforme consta das observações efetuadas no demonstrativo de fl. 17 do presente processo e confirmado pelo contribuinte, a NF 3019 foi emitida em favor de Marlon Manica, em 28/01/2004,

emitida em duplicidade em favor da Braspelco, cujo valor foi recebido pela Empresa em 03/05/2004 conforme consta de seu livro Diário às fls. 1331, quanto a NF 3369, novo demonstrativo está sendo anexado ao presente excluindo essa nota fiscal;

Infração 05 - Exercício de 2003 - observa que o contribuinte emitiu as Notas Fiscais nºs 2504 e 2532 declarando que estaria dando saída do produto SULFATO DE AMÔNIO FERTILIZANTE A GRANEL, e não SULFATO DE AMÔNIO GRANEL, cujas cópias constam das fls. 481 e 486 do presente processo. Indaga: como pode atribuir a venda efetuada como sulfato de amônio granel? Diz que esses dados além de constarem das notas fiscais o contribuinte os registrou no sistema SINTEGRA, convalidando a própria nota fiscal o que não poderia ser diferente. No que se refere à Nota Fiscal nº 2542, (fl. 443), trata-se de SULFATO DE AMÔNIO INDUSTRIAL e não de SULFATO DE AMÔNIO FERTILIZANTE – GRANEL, como informado pelo contribuinte em sua defesa e é o que consta, também da nota fiscal. Entende que dessa forma não há como fazer as alterações solicitadas.

Quanto à solicitação referente ao exercício de 2005, para que refizesse os cálculos utilizando o preço médio correto, no caso, R\$485,49 e não o utilizado pela autuante no valor de R\$5.616,00, registra que foram refeitos os cálculos como determinado pelo CONSEF, conforme anexa aos autos.

No que tange à solicitação referente ao exercício de 2006, para que verificasse se procedia a alegação defensiva de que não houve a omissão de saída de 14 toneladas, conforme apontado no levantamento de fl. 34 dos autos, registra que não poderão ser acatadas as solicitações uma vez que as notas fiscais expressam as diferenças apontadas;

Infração 07

- registra que foram retirados os valores constantes das Notas Fiscais nºs 3120, 3121, 3133 e 3135, mantido o valor constante da Nota Fiscal nº 3124, onde não conseguiu comprovar a redução indevida da base de cálculo em venda de produto não contemplado com referida redução.

Infração 08

- diz que conforme consta dos registros da SEFAZ no que se referem aos recolhimentos efetuados pelo contribuinte, no mês de janeiro de 2003 foi recolhido ICMS no valor de R\$ 24.558,11, bem como apurado débito no montante de R\$. 25.803,64 restando uma diferença a recolher no montante de R\$1.245,53 com base de cálculo no valor R\$7.326,65, (demonstrativo de fl. 36). Consigna que deve ser observado, inclusive, que neste mês janeiro, o valor das vendas tributadas somou R\$508.514,00 com ICMS no montante de R\$61.646,60, constando tais montantes de informações enviadas através do sistema SINTEGRA, pelo contribuinte, conforme cópias anexas, tendo constatado, ainda, que essa diferença decorreu, da informação que foi prestada em relação a venda de mercadoria tributada efetuada através da Nota Fiscal nº 2353 à Brespel Cia. Indl. Brasil Espanha, Inscrição Estadual nº. 002.647.227, emitida em 29/01/2003, cujos valores da referida nota fiscal foram omitidos, pelo contribuinte, de seus registros fiscais.

Quanto às diferenças apuradas nos meses de agosto e novembro de 2005, diz que se trata de incorreções nos registros dos livros fiscais de entradas e saídas de mercadorias, confrontados com os registros efetuados no livro Registro de Apuração do ICMS (demonstrativos de fls. 44 e 45), que resultaram nas diferenças apontadas. Acrescenta que esses valores não são compensados com os créditos porventura existentes. Registra que os valores do imposto regularmente apurados pelo contribuinte, nos meses de agosto e novembro/2005 foram deduzidos do crédito constante dos registros fiscais.

Infração 09 – apresenta os seguintes esclarecimentos:

- o valor da nota fiscal nº 2530 (fls. 455) é de R\$10.784,00, mas no livro Diário consta o valor de R\$ 11.200,00 (fls. 621);

- as notas fiscais nºs 2614/2616 (fls. 358 e 360) totalizam R\$21.029,20 no livro Diário constam R\$ 41.040,00 (fls. 659);

- a nota fiscal nº. 2605 (fls. 371) totaliza R\$11.441,80, no livro Diário consta R\$12.063,96 (fls. 657 e 662);
- a nota fiscal nº 2763 (fls. 218) no valor de R\$10.515,40, consta do registro no livro Diário o valor de R\$11.100,00 (fls. 741);
- a nota fiscal nº 2766 (fls. 2766) no valor de R\$10.451,70 (fls. 213) consta no Diário o valor de R\$11.745,00 (fls. 744);
- a nota fiscal nº 2894 no valor de R\$1.320,00 consta do livro Diário o valor de R\$2.500,00 (fls. 808);
- a nota fiscal nº 3006 no valor de R\$5.297,40 (fls. 1191), no livro Diário consta R\$5.397,14 (fls. 1268);
- a nota fiscal nº 3123 (fls.1060) no valor de R\$18.925,35 consta no livro Diário o valor de R\$ 19.189,32 (fls. 1355);
- a nota fiscal nº 3128 (fls. 1064) no valor de R\$8.845,20 consta no livro Diário o valor de R\$ 18.331,01 (fls. 1397);
- a nota fiscal nº. 3239 (fls.979) no valor de R\$9.922,70 consta do livro Diário o valor de R\$. 9.922,70, (fls. 1412) que por equívoco constou do demonstrativo e cujo valor agora excluí;
- a nota fiscal nº. 3221 (fls. 3221) no valor de R\$17.952,00, consta do livro Diário o valor de R\$ 17.995,08 (fls. 1430);
- a nota fiscal nº 3228 (946) no valor de R\$16.351,20, consta no livro Diário o valor de R\$16.351,20;
- a nota fiscal nº 3319 (fls. 866) no valor de R\$6.200,00, consta do livro Diário o valor de R\$.6.200,00 (fls. 1474);
- a nota fiscal nº 3370, no valor de R\$7.104,90 (fls. 2006) consta do livro Diário o valor de R\$7.156,10;
- a nota fiscal nº 3378 no valor de R\$9.800,00, consta no livro Diário o valor de R\$9.870,53;
- a nota fiscal nº 4018 (fls. 1679) no valor de R\$15.290,00, consta no livro Diário o valor de R\$15.400,07;
- a nota fiscal nº 4061 (fls. 1633) no valor de R\$680,00 consta no livro Diário o valor de R\$9.520,00 (fls. 2223).

Salienta que conforme observado, os valores confrontados entre as notas fiscais emitidas e os valores efetivamente recebidos registrados no livro Diário apresentam diferenças, cujos valores foram recebidos pelo contribuinte e não oferecidos à tributação, valendo ressaltar que se esses valores decorressem de adiantamentos, empréstimos ou quaisquer outros acréscimos, deveriam estar lançados em outra conta, com outra nomenclatura e não como valor da própria nota fiscal. Frisa que procedeu a exclusão dos valores em duplicidade assim como dos valores que, por equívoco, fez constar no demonstrativo apresentado à fl. 49, com elaboração de um novo demonstrativo que anexa ao presente processo.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou (fls. 3.092 a 3.103), consignando, quanto à infração 01, que estava enviando novamente as explicações pertinentes e os documentos sobre a origem dos créditos em conta corrente, anexando cópias de extratos bancários e documentos de crédito como cópias de Ted/doc e também cópia de cheques. Acrescenta que os documentos pertinentes estão sendo anexados à peça defensiva..

Salienta que todos os créditos assinalados no Auto de Infração foram realizados pela empresa proprietária da Poloverde Ltda., no caso, a PGM S/A, ou pelos seus sócios Sylvio de Góes Mascarenhas e Sylvio Góes Mascarenhas Filho. Diz ainda que também consta crédito, com as devidas cópias de documentos bancários, na Poloverde Ltda., da Coral Empreendimentos Imobiliários Ltda., tendo esta empresa a mesma composição da PGM S/A.

Discorre sobre todos os lançamentos e fatos ocorridos nos períodos autuados que remanesceram após a revisão fiscal referentes aos meses de fevereiro e julho de 2003, maio e setembro de 2004, fevereiro de 2005, fevereiro e abril de 2006, maio de 2007 (fls.3093 a 3095), acostando cópias dos documentos no Anexo A (fls. 3.104 a 3.128) dos autos.

No que tange à infração 02, reitera que não houve omissão de saídas, uma vez que as notas fiscais arroladas na autuação foram devidamente lançadas no livro Registro de Saídas às fls. 007/002/002, respectivamente, nos meses de 02/03, 01/4 e 03/04. Apresenta cópias dos documentos no Anexo B (fls. 3.129 a 3.141).

Quanto à infração 05, observa que existem somente dois tipos de sulfato de amônio, ou seja, fertilizante, destinado à agricultura com benefício de redução de 30% da base de cálculo e industrial com tributação normal do ICMS.

Diz que a espécie fertilizante é granel e esporadicamente em sacos de 50 kgs, e a espécie industrial, em sacos de 50 kgs. esporadicamente a granel, modalidade esta que depende do cliente.

Assinala que as cópias das Notas Fiscais nº.s 2504, 2532 e 2542, que anexa aos autos, se referem a venda de sulfato de amônio fertilizante, sendo as Notas Fiscais 2504 e 2542 a granel e a Nota Fiscal nº 2532 em sacos de 50 kgs.

Quanto à omissão de saídas de 14 toneladas de sulfato de amônio fertilizante referente ao exercício de 2006, informa que no mês de dezembro não realizou vendas. Frisa que cópias dos documentos seguem no Anexo C.

Quanto à infração 07, diz que houve erro na emissão da Nota Fiscal nº 3124, pelo que pede contemplação aos julgadores.

No que concerne à infração 08, reitera o recolhimento de R\$24.558,81, referente ao mês de janeiro de 2003, conforme DAE. Afirma que este recolhimento está regular, pois a Nota Fiscal nº 2353 foi citada equivocadamente pela autuante, sendo o número correto 2553, a qual se encontra devidamente lançada no livro Registro de Saídas, fl. 03, mês 01/2003, conforme pode ser comprovado nos documentos que acosta aos autos no Anexo D (fls. 3.146 a 3.150).

No respeitante à infração 09, diz que confirmando o que já aduzira na defesa anteriormente apresentada, mais uma vez presta os esclarecimentos, conforme discorre às fls. 3.097 a 3.100 dos autos.

Conclui requerendo o cancelamento do Auto de Infração.

A autuante se pronunciou (fl. 3.187), salientando que nada mais tem a acrescentar do que foi exposto às fls. 3.067 a 3.071.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de nove infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado.

Inicialmente, cabe observar que esta Junta de Julgamento Fiscal no intuito de preservar o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte, bem como na busca da verdade material converteu o processo em diligência em duas oportunidades, após a apresentação da defesa e informação fiscal prestada pela autuante. Na segunda diligência foi solicitada a realização de revisão fiscal, a fim de que todas as razões defensivas fossem analisadas.

Do exame do resultado da revisão fiscal trazido pela diligenciadora, bem como das razões apresentadas pelo impugnante na defesa inicial e manifestações posteriores, inclusive da manifestação apresentada após a ciência do resultado da revisão fiscal, concluo o seguinte:

Infração 01

Constato que a exigência de que trata este item da autuação decorreu da verificação pela Fiscalização da existência de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Nessa situação, o art. 2º, § 3º, inciso IV do RICMS/97, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, determina que se presume a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, regra emanada do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que transcrevo abaixo.

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Observo que na defesa apresentada o autuado argumentou que houve rigorosidade da autuante, por não permitir que a empresa pudesse administrar o seu passivo mediante reforço de capital de giro através de recursos próprios, ou seja, de origem dos membros que a compõem. Mencionou que os empréstimos/financiamentos bancários obtidos foram insuficientes, razão pela qual houve a complementação com os recursos mencionados, sem os quais a empresa se tornaria operacionalmente inviável.

Vejo também que na informação fiscal a autuante contestou a argumentação defensiva, dizendo que da análise das suas razões, bem como dos demonstrativos e demais documentos que juntou às fls. 2.604 a 2.843, atinentes a este item da autuação, constatou que o autuado não conseguiu comprovar os ingressos de recursos por empréstimos de sócios, solicitados no transcorrer da ação fiscal, razão pela qual ficou configurada infração.

Conforme dito acima, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência em duas oportunidades, sendo que na segunda diligência a própria autuante atendendo a solicitação, consignou que fez o confronto entre contas correntes bancárias, cujas cópias dos extratos foram anexadas ao presente processo, e excluiu os valores que o contribuinte conseguiu comprovar através de depósitos bancários.

No resultado trazido pela diligenciadora houve a redução do valor do ICMS originalmente exigido de R\$219.549,56 para R\$24.670,91. O valor remanescente diz respeito às datas de ocorrências de 28/02/2003, 31/07/2003, 31/05/2004, 30/09/2004, 28/02/2005, 28/02/2006, 30/04/2006 e 31/05/2007, conforme demonstrativo elaborado pela autuante à fl. 3.072.

Ocorre que, mesmos com a redução substancial do valor do débito originalmente exigido, o autuado ao tomar ciência do resultado da diligência se manifestou contra o valor remanescente, aduzindo o seguinte:

- 28/02/2003 – base de cálculo no valor de R\$30.000,00, depósito em cheque na conta da Poloverde Indl. e Coml., no Banco Itaú, o extrato não apresenta a origem do crédito. Registra que solicitou ao referido Banco a cópia do cheque mencionado, como não obteve resposta fez uma nova solicitação cuja resposta está aguardando;

- 31/07/2003 – base de cálculo no valor de R\$78.500,00, em 19/03/2008, enviou carta registrada ao Bradesco solicitando a cópia dos documentos de crédito na conta da Poloverde e não obteve resposta. Diz que estará fazendo uma nova solicitação;

- 31/05/2004 – base de cálculo R\$9.223,00, depósito na conta da Poloverde Ltda., Banco Itaú, Agência 1576, conta corrente nº. 11.272-4, feito pelo Contador da PGM – Patrimonial Góes Mascarenhas S/A que também é Contador da Poloverde, conforme comprovante de depósito que anexou. Frisa que o depósito foi realizado em 07/05/2004 a título de empréstimos para a empresa, através de cheque nominal a Poloverde. Observa que também foi celebrado um contrato de mútuo entre as partes;

- 30/09/2004 – base de cálculo R\$1.200,00, diz que estará realizando uma nova pesquisa com a tentativa de encontrar a origem do recurso;

28/02/2005 – base de cálculo R\$5.000,00, depósito na conta da Poloverde Ltda., Banco Itaú, Agência 1576, Conta Corrente 11.272-4, através de cheque. Diz que solicitou identificação do cheque não obtendo a resposta até o momento;

- 28/02/2006 – base de cálculo R\$15.000,00, diz que foi feita nova solicitação ao Banco Itaú para obtenção de microfilmagem de cheques, sendo o prazo de resposta de 5 a 10 dias para obtenção das informações;

- 30/04/2006 – base de cálculo R\$4.000,00, depósito realizado em 19/04/2006 a título de empréstimo na conta da Poloverde Ltda., Banco Itaú, Ag.1576, C/C 11.272-4, feito pela Coral Ltda.Observa que os sócios são os mesmos da PGM – Patrimonial Góes Mascarenhas S/A, empresa proprietária da Poloverde Ltda. Destaca que no extrato da Coral, Banco Itaú, Ag. 1576, C/C 13.787-9, o débito do referido valor através do cheque nº. 006, também em 19/04/2006, sendo a beneficiária a Poloverde Ltda.Ressalta que no extrato da Poloverde Ltda. aparece como “depósito/dinheiro”. Registra que paralelamente foi realizado um contrato de mútuo entre as duas empresas;

- 31/05/2007 – base de cálculo R\$2.200,00, depósito realizado em 30/05/2007 na conta da Poloverde Ltda.,Banco Bradesco, Ag. 2864, C/C 116.713-8 feito pela PGM – Patrimonial Góes Mascarenhas S/A, empresa proprietária da Poloverde Ltda.Destaca que o nome da PGM aparece como depositante do extrato da Poloverde, bem como no extrato da PGM aparece o destinatário do depósito, no caso, a Poloverde.

A análise das razões do impugnante conjuntamente com os documentos que acostou aos autos na sua última manifestação, permite concluir que, efetivamente, descabe a exigência quanto aos períodos de 31/05/2004 e 31/05/2007.

Isso porque, no que tange à ocorrência de 31/05/2004, os elementos trazidos pelo autuado comprovam a legitimidade do creditamento.Verifica-se nos documentos anexados que, de fato, houve um depósito na conta da Poloverde Ltda., Banco Itaú, Agência 1576, Conta Corrente nº. 11.272-4, feito pelo senhor José Luiz Costa Gaspar, através de cheque nominal a Poloverde Ltda., conforme extrato e comprovante de depósito acostados aos autos.

Desse modo, cabe a exclusão do valor do ICMS referente a esse período de ocorrência no valor de R\$1.567,91.

Quanto ao período de ocorrência de 31/05/2007, também cabe a exclusão do valor do ICMS exigido de R\$374,00, haja vista que os elementos trazidos pelo impugnante comprovam a regularidade do depósito realizado em 30/05/2007 na conta da Poloverde Ltda.,Banco Bradesco, Agência 2864, C/C 116.713-8 feito pela PGM – Patrimonial Góes Mascarenhas S/A, empresa proprietária da Poloverde Ltda. Claramente se verifica que no extrato da Poloverde acostado aos autos consta como depositante a PGM Ltda., assim como no extrato da PGM Ltda. anexado aos autos consta o nome da Poloverde Ltda. como destinatário do depósito.

No que concerne aos demais períodos impugnados pelo autuado, constato que não houve a comprovação das alegações defensivas, razão pela qual se apresenta correta a exigência fiscal.

Diante do exposto, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$22.729,00, conforme o demonstrativo de débito abaixo:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
28/02/2003	5.100,00

31/07/2003	13.345,00
30/09/2004	204,00
28/02/2005	850,00
28/02/2006	2.550,00
30/04/2006	680,00
TOTAL	22.729,00

Infração 02

Verifico que no cumprimento da diligência solicitada por esta 1ª JJF, a diligenciadora consignou que conforme consta das observações efetuadas no demonstrativo de fl. 17 dos autos e confirmado pelo contribuinte, a Nota Fiscal nº. 3019 foi emitida em favor de Marlon Manica, em 28/01/2004, e em duplicidade em favor da Braspelco, cujo valor foi recebido pelo autuado em 03/05/2004, conforme consta de seu livro Diário à fl. 1.331. Quanto a Nota Fiscal nº 3369, diz que novo demonstrativo está sendo anexado aos autos excluindo esta nota fiscal.

Noto também que o autuado ao se manifestar sobre o resultado apresentado pela diligenciadora, consignando que houve um lapso quando da interposição da defesa, solicitando que sejam apreciadas as suas novas razões.

Alega que as Notas Fiscais nºs 2.568 e 3.019 dizem respeito à venda de sulfato industrial para Uberlândia-MG, sendo a alíquota aplicável de 12%.

Sustenta que não houve omissão de saídas, pois, todas as notas fiscais arroladas na autuação foram devidamente lançadas no livro Registro de Saídas, conforme folhas 007/002/002 do referido livro, sendo referentes ao período 02/03, 01/04 e 03/04, respectivamente.

Constato que assiste razão ao impugnante, haja vista que todas as notas fiscais arroladas neste item da autuação, no caso, as Notas Fiscais nºs 2568, 3019 e 3369, foram regularmente escrituradas no livro Registro de Saídas, conforme se verifica na cópia do referido livro acostada às fls. 3.134 a 3.137.

Diante disso, a acusação fiscal de omissão de saídas de mercadorias decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios correspondentes não procede, sendo, portanto, insubsistente a infração 02.

Infração 03

Verifico que assiste razão a autuante, haja vista que o contribuinte recebeu valores dos seus clientes e lançou a crédito de sua receita de vendas (conforme consta no demonstrativo de fl. 18 elaborado pela autuante), entretanto, não identificou as notas fiscais, o que caracteriza, de fato, vendas sem emissão de notas fiscais.

Dessa forma, este item da autuação é integralmente subsistente.

Infração 04

Neste item da autuação observo que a exigência diz respeito à omissão de saídas de mercadorias tributáveis em decorrência de cancelamento irregular das Notas Fiscais nºs 3250/3285 e 4086. Consta que apesar de canceladas, ficou comprovado o ingresso dos valores correspondentes, conforme registros efetuados em livro Diário, inclusive com o recebimento das mercadorias pelos destinatários. Conforme consta no demonstrativo de fl. 19.

Verifico que assiste razão a autuante, haja vista que a Nota Fiscal nº 4086, apesar de constar em seu corpo como “cancelada”, claramente se percebe a existência de carimbos dos postos fiscais, o que comprova o trânsito das mercadorias. A alegação defensiva de que essa Nota Fiscal se encontra

regularmente lançada no livro Diário, conforme a página 123 do referido livro que acostou ao processo (fl. 2.654 dos autos), confirma a acusação fiscal.

Quanto às Notas Fiscais nºs 3250/3285, a autuante comprova o recebimento dos valores de R\$16.560,00 e R\$13.780,00, respectivamente, conforme registro em livro Diário de 2004, nas datas de 28/09/2004 e 28/10/2004, respectivamente, entretanto, consta nos citados documentos fiscais a expressão “cancelada”.

Diante disso, esta infração é integralmente subsistente no valor de R\$6.266,60.

Infração 05

Cuida esta infração de exigência de ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Este item da autuação também foi objeto de diligências, sendo que, na segunda diligência, os esclarecimentos trazidos pela diligenciadora permitiram a formação do meu convencimento sobre a decisão da lide.

Assim é que, no que tange à exigência referente ao exercício de 2003, coaduno com o entendimento manifestado pela autuante no sentido de que o contribuinte emitiu as Notas Fiscais nºs 2504 e 2532 declarando que estaria dando saída do produto sulfato de amônio fertilizante a granel e não sulfato de amônio granel, conforme cópias acostadas às fls. 481 e 486 dos autos.

Considero relevante o registro feito pela autuante de que não tem como atribuir a venda efetuada como sulfato de amônio granel, haja vista que esses dados além de constarem das notas fiscais o contribuinte os registrou no sistema SINTEGRA, convalidando a própria nota fiscal. Também, no que diz respeito à Nota Fiscal nº 2542, consta se tratar de sulfato de amônio industrial e não sulfato de amônio fertilizante – granel, conforme alegado pelo impugnante.

Dessa forma, a exigência referente ao exercício de 2003 permanece na forma originalmente lançada no valor de R\$14.002,68.

Com relação à solicitação referente ao exercício de 2005, para que fossem refeitos os cálculos utilizando o preço médio correto, no caso, R\$485,49 e não o utilizado pela autuante no valor de R\$5.616,00, observo que a diligenciadora refez os cálculos, o que resultou na redução do valor do ICMS exigido neste exercício para R\$907,87, conforme demonstrativos às fls. 3.074/3.075 dos autos.

No que tange à solicitação referente ao exercício de 2006, para que fosse verificado se procedia a alegação defensiva de que não houve a omissão de saída de 14 toneladas, conforme apontado no levantamento de fl. 34 dos autos, corroboro com a afirmativa da diligenciadora de que as notas fiscais expressam as diferenças apontadas. De fato, conforme o levantamento levado a efeito pela autuante (fl. 34), o Estoque Inicial do produto sulfato de amônio foi 0 (zero); as Saídas Reais 14,00; as Saídas com Notas Fiscais 0 (zero); resultando na Omissão de Saídas de 14,00 toneladas.

Desse modo, a exigência referente ao exercício de 2006 também permanece no valor originalmente apontado no Auto de Infração de R\$1.180,21.

Diante do exposto, o valor total do ICMS exigido nesta infração de R\$25.684,81, fica reduzido para R\$16.090,76.

Infração 06

Quanto a esta infração, observo que diz respeito à falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de fevereiro de 2003.

Verifico que o impugnante comprova que efetuou tempestivamente o recolhimento do valor exigido de R\$17.220,91, referente ao período de fevereiro de 2003, em 07/03/2003, conforme cópia do DAE acostado aos autos. Relevante registrar que a autuante reconheceu assistir razão ao autuado.

Desse modo, este item da autuação é insubsistente.

Infração 07

Verifico que esta infração diz respeito a recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, em vendas de mercadorias a empresas não beneficiadas, conforme estabelecido no art. 79, II, do RICMS/97.

O impugnante argumenta que as empresas industriais (misturadoras) por lei federal são obrigadas a se registrarem no Ministério da Agricultura e do Abastecimento como Produtores, permitindo assim que haja operação de compra e venda de sulfato fertilizante (sacos) e granel entre elas, tendo nessa condição, conforme registro de produtor que anexa, realizado operações deste tipo com as empresas referidas na autuação.

Já a autuante contesta a argumentação defensiva, sustentando que o art. 79, II c/c art. 20, I, do RICMS/BA, é bastante claro ao estabelecer que o benefício está adstrito à utilização dos produtos em atividades agropecuárias, sendo que as empresas adquirentes exercem atividades não compatíveis com as exigências contidas naqueles dispositivos regulamentares.

O art. 79, inciso II, do RICMS/97, aduzido pela autuante apresenta a seguinte redação:

“Art. 79. É reduzida a base de cálculo, até 31/12/09, nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no art. 20 deste regulamento, desde que atendidas as condições ali estabelecidas, calculando-se a redução em (Conv. ICMS 100/97):

(...)

II - 30% para os produtos relacionados no inciso XI do art. 20;”

Já o art. 20, inciso XI, alínea “c”, do mesmo RICMS/97, assim dispõe:

“Art.20. Até 31/12/09, são isentas do ICMS as operações internas com os seguintes insumos agropecuários (Conv. ICMS 100/97):

XI - nas saídas dos seguintes produtos:

(...)

c) amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples ou compostos, fertilizantes e DL metionina e seus análogos, quando produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a aplicação do benefício quando dada ao produto destinação diversa.”

Os parágrafos 1º e 2º do mesmo art. 20, acima reproduzido, estabelecem o seguinte:

“§ 1º Salvo disposição em contrário, o benefício fiscal de que cuida este artigo alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final.

§ 2º Não se aplica o benefício fiscal no caso de operação que não preencha os requisitos previstos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída.”

Conforme os dispositivos acima reproduzidos, a redução da base de cálculo nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no art. 20 do RICMS/97 é aplicável, desde que atendidas as condições ali estabelecidas. Trata-se de um benefício fiscal condicionado, ou seja, somente pode ser aplicado quando o produto for destinado para uso na agricultura e na pecuária, vedada a aplicação do benefício quando dada ao produto destinação diversa.

Observe-se que o parágrafo 1º do art. 20, acima transcrito, ampliou consideravelmente a possibilidade de fruição do benefício da redução da base de cálculo de que cuida este item da

autuação, ao estabelecer que benefício fiscal alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final.

Portanto, não desnatura o benefício fiscal a destinação dos produtos para estabelecimentos que em etapa posterior irão destinar os produtos para uso na agricultura e pecuária.

Dessa forma, no presente caso, constato que além das Notas Fiscais nºs 3120, 3121, 3133 e 3135, cujo resultado da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, confirmou assistir razão ao autuado de se tratarem de notas fiscais emitidas para efeito de trânsito “simples remessa”, sendo referentes às Notas Fiscais nºs 3123, 3134 e 3136, respectivamente, cujos impostos foram destacados normalmente, portanto, sem o benefício da redução da base de cálculo de 30%, também cabe a exclusão dos valores atinentes às vendas realizadas pelo autuado destinadas às empresas arroladas na autuação que também exercem atividade cuja destinação final do produto é para uso na agricultura e na pecuária.

Assim sendo, descabe a exigência fiscal com relação às seguintes empresas constantes do demonstrativo elaborado pela autuante de fls. 42/43: Adubos Santa Maria, Agro Shopping, Comercial Mineira S/A, Macro e Micro Com. de Adubos, Adubos Marisa, Luso Estevão Fernandes, Bruma Fértil Fertilizantes, Agrocafé Ltda.

Na realidade, a exigência fiscal prevalece exclusivamente com relação às Notas Fiscais nº 2.641, no valor de ICMS de R\$356,58 e a Nota Fiscal nº 3.124, no valor de ICMS de R\$660,32, referentes aos meses de abril de 2003 e maio de 2004, respectivamente, cujo destinatário é a empresa Braspelco Ind. Com. Ltda., conforme admitido pelo próprio autuado na sua última manifestação ao se reportar sobre a Nota Fiscal nº 3.124.

Diante disso, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$1.016,90.

Infração 08

Esta infração se refere a recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS nos meses de janeiro, agosto e novembro de 2005.

Também foi objeto de diligência à Inspeção Fazendária de origem, a fim de que o diligenciador verificasse e informasse se, efetivamente, o autuado recolhera o total do imposto devido no mês de janeiro de 2003, bem como, se nos meses de agosto e novembro de 2005 não houvera recolhimento do imposto, em virtude de existência de saldos credores nos períodos, conforme alegado pelo autuado.

A autuante cumprindo a diligência esclareceu que, relativamente ao mês de janeiro de 2003, constam nos registros da SEFAZ o recolhimento do ICMS no valor de R\$24.558,11. Como foi apurado e escriturado débito no montante de R\$25.803,64, restou diferença a recolher no valor de R\$1.245,53 com base de cálculo no valor R\$. 7.326,65, conforme demonstrativo de fl. 36 dos autos.

Observou que no mês de janeiro o valor das vendas tributadas somou R\$508.514,00 com ICMS no montante de R\$61.646,60 constando tais montantes de informações enviadas através do sistema SINTEGRA, pelo contribuinte, conforme cópias anexas, tendo constatado, ainda, que essa diferença decorreu, da informação que foi prestada em relação a venda de mercadoria tributada efetuada através da Nota Fiscal n.2353 à BRESPEL CIA. INDL. BRASIL ESPANHA, I.E. 002.647.227, emitida em 29/01/2003, cujos valores da referida nota fiscal foram omitidos, pelo contribuinte, de seus registros fiscais.

Considero os esclarecimentos prestados pela diligenciadora suficientes para comprovação das irregularidades imputadas ao autuado, haja vista que, conforme consta no demonstrativo de fl. 36, o valor do ICMS escriturado pelo contribuinte como devido no mês de janeiro de 2003 foi de R\$25.803,64 enquanto o valor recolhido foi R\$24.558,11, remanescendo uma diferença a recolher de R\$7.326,65, conforme exigido na autuação.

Quanto às exigências referentes aos meses de agosto e novembro, verifico que se referem a incorreções existentes nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, confrontados pela autuante com os lançamentos efetuados no livro Registro de Apuração do ICMS (demonstrativos de fls. 44 e 45), que resultaram nas diferenças apontadas.

Por se tratar de valores apurados mediante ação fiscal não podem ser compensados com os créditos fiscais existentes nos livros fiscais próprios. Em verdade, conforme muito bem consignado pela autuante, os valores do imposto regularmente apurados pelo contribuinte, nos meses de agosto e novembro de 2005 foram deduzidos do crédito fiscal constante dos seus registros fiscais. Portanto, a alegação defensiva de existência de saldo credores nos referidos meses não tem qualquer repercussão com relação às diferenças apuradas pela Fiscalização.

Assim sendo, este item da autuação é subsistente.

Infração 09

Diz respeito à falta de recolhimento do ICMS em função de divergências entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios. Consta se referir a divergências existentes entre os valores constantes das notas fiscais de vendas de mercadorias e o efetivamente recebido, conforme registrado no livro Diário do autuado.

Verifico que na defesa apresentada o impugnante alegou que a operação era realizada em parceria com o fornecedor Nitrocarbono/Braskem ocorrendo da seguinte forma:- a venda era realizada com o cliente referente a hipoteticamente 12 toneladas de determinado produto;- o carregamento (granel/fertilizante ou industrial) era feito mediante Ordem de entrega da Poloverde;- na saída do caminhão a balança acusava uma variação para mais ou para menos, causando diferenças positivas ou negativas em relação ao valor pago;- outros casos, a exemplo de Francisco Belchior, faziam pagamentos parcelados dificultando certamente um bom entendimento através dos registros constantes no Diário;- a divergência entre o valor pago e constante da nota fiscal, também era provocada pela norma da empresa de sempre a primeira venda ser realizada com o valor já compensado em sua conta corrente bancária. Registra que está encaminhando cópias das folhas do “razão”, relativos a cada cliente com vistas a um melhor entendimento, apresentando esclarecimentos às fls. 2.615 a 2.618 sobre as Notas Fiscais nºs 2530, 2614/2616, 2605, 2763, 2766, 2894, 3006, 3123, 3128, 3239, 3221, 3228, 3319, 3370, 3378, 4018 e 4061.

Noto também que a autuante ao cumprir a diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal apresentou os esclarecimentos sobre cada uma das notas fiscais arroladas no levantamento de fls. 49/50 que realizou, conforme abaixo:

- o valor da Nota Fiscal nº 2530 (fls. 455) é de R\$10.784,00, mas no livro Diário consta o valor de R\$ 11.200,00 (fls. 621);
- as Notas Fiscais nºs 2614/2616 (fls. 358 e 360) totalizam R\$21.029,20 no livro Diário constam R\$ 41.040,00 (fls. 659);
- a Nota Fiscal nº 2605 (fls. 371) totaliza R\$11.441,80, no livro Diário consta R\$12.063,96 (fls. 657 e 662);
- a Nota Fiscal nº 2763 (fls. 218) no valor de R\$10.515,40, consta do registro no livro Diário o valor de R\$11.100,00 (fls. 741);
- a Nota Fiscal nº 2766 (fls. 2766) no valor de R\$10.451,70 (fls. 213) consta no Diário o valor de R\$11.745,00 (fls. 744);
- a Nota Fiscal nº 2894 no valor de R\$1.320,00 consta do livro Diário o valor de R\$2.500,00 (fls. 808);
- a Nota Fiscal nº 3006 no valor de R\$5.297,40 (fls. 1191), no livro Diário consta R\$5.397,14 (fls. 1268);
- a Nota Fiscal nº 3123 (fls. 1060) no valor de R\$18.925,35 consta no livro Diário o valor de R\$ 19.189,32 (fls. 1355);

- a Nota Fiscal nº 3128 (fls. 1064) no valor de R\$8.845,20 consta no livro Diário o valor de R\$ 18.331,01 (fls. 1397);
- a Nota Fiscal nº 3239 (fls. 979) no valor de R\$9.922,70 consta do livro Diário o valor de R\$. 9.922,70, (fls. 1412) que por equívoco constou do demonstrativo e cujo valor agora excluí;
- a Nota Fiscal nº 3221 (fls. 3221) no valor de R\$17.952,00, consta do livro Diário o valor de R\$ 17.995,08 (fls. 1430);
- a Nota Fiscal nº 3228 (946) no valor de R\$16.351,20, consta no livro Diário o valor de R\$16.351,20;
- a Nota Fiscal nº 3319 (fls. 866) no valor de R\$6.200,00, consta do livro Diário o valor de R\$.6.200,00 (fls. 1474);
- a Nota Fiscal nº 3370, no valor de R\$7.104,90 (fls. 2006) consta do livro Diário o valor de R\$7.156,10;
- a Nota Fiscal nº. 3378 no valor de R\$9.800,00, consta no livro Diário o valor de R\$9.870,53;
- a Nota Fiscal nº 4018 (fls. 1679) no valor de R\$15.290,00, consta no livro Diário o valor de R\$15.400,07;
- a Nota Fiscal nº 4061 (fls. 1633) no valor de R\$680,00 consta no livro Diário o valor de R\$9.520,00 (fls. 2223).

Efetivamente, conforme os esclarecimentos prestados pela autuante na forma detalhada acima, bem como do exame dos elementos acostados aos autos, concluo que a autuação se apresenta correta, haja vista que os valores das notas fiscais divergem dos valores recebidos pelo autuado registrados no seu livro Diário. Ou seja, os registros contabilizados no livro Diário apresentam diferenças, cujos valores foram recebidos e não oferecidos à tributação.

Coadunado com o entendimento manifestado pela autuante, no sentido de que se esses valores decorressem de adiantamentos, empréstimos ou quaisquer outros acréscimos, conforme aduzido pelo autuado, deveriam contabilmente ser lançados em outra conta, com outra nomenclatura e não como valor recebido referente à própria nota fiscal.

Assim sendo, considero correta a autuação, merecendo reparo apenas a exigência referente às Notas Fiscais nºs 3239, 3228 e 3319, cujos valores foram lançados corretamente no livro Diário do contribuinte. Também descabe a exigência em duplicidade do valor referente à Nota Fiscal nº 3378.

Diante disso, com a exclusão do valor de R\$237,72, correspondente ao total do ICMS exigido referente às Notas Fiscais nºs 3239, 3228, 3319 e 3378, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$7.287,53, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/01/2003	70,72
31/03/2003	3.507,60
31/07/2003	319,24
31/10/2003	200,60
30/01/2004	13,40
30/05/2004	1.626,44
30/08/2004	7,32
30/04/2005	20,69
30/06/2005	28,71
30/09/2005	1.502,80
TOTAL	7.287,53

Diante do exposto, as infrações 01, 05, 07 e 09 são parcialmente subsistentes, as infrações 02 e 06 insubsistentes e as infrações 03, 04 e 08 subsistentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 277829.0125/07-5, lavrado contra **POLOVERDE INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$69.940,13**, acrescido das multas de 60% sobre R\$11.860,69 e de 70% sobre R\$58.079,44, previstas no artigo 42, II, “a”, “b”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, 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, 30 de novembro de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR