

PROCESSO - A. I. Nº 279459.0002/09-4
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDOS - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJP nº 0287-05/11
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 10/10/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0298-11/13

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Não acolhido os argumentos recursivos de existência de quebra normal para neutralizar a omissão de saída apurada, nem aplicação ao caso de estorno de crédito decorrente de quebra anormal. Mantida a exclusão de “paletes”, cuja movimentação no acondicionamento de produtos não se caracterizam como operações de comercialização de mercadorias. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ISENTA. Comprovada a não utilização do crédito fiscal. Infração insubsistente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO DO ICMS EFETUADO A MENOS. PRODUTOS RESULTANTES DO ABATE DE GADOS BOVINO, SUÍNO E DE AVES. A aplicação da pauta fiscal na apuração da base de cálculo do imposto devido por antecipação é previsto em lei, sendo legal a sua aplicação. Infração mantida. Indeferido o pedido de realização de diligência. Não acatadas as arguições de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida pela 5ª JJP na qual desonerou em parte os valores exigidos nas infrações 1, 2 e 6 e totalidade dos valores relativos à infração 7, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/BA, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo às infrações 2 e 6 julgadas Procedentes em Parte, com base no art. 169, I, “b”, do citado Regulamento. O Auto de Infração em 19/05/09 exige ICMS no valor de R\$5.472.182,86, sendo que as infrações objeto dos Recursos, se referem a:

1. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, conforme demonstrativos nos anexos 16 a 30 (Jan/dez 07; Jan/dez 08) - R\$456.940,62.*
2. *Efetuiu recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Contribuinte aplicou MVA menor que a devida, bem como, aplicou MVA quando esta é inferior à pauta fiscal tudo conforme legislação e demonstrativos anexos às fls. 31 a 102. Período Jan/dez 07; Jan/dez 08. Valor R\$ 690.234,21.*
6. *Falta de recolhimento do imposto relat. a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Exercícios 2007 e 2008. Valor R\$ 2.676.478,05.*

7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Outubro 07. Valor R\$ 1.527,54.

Na Decisão proferida pela Primeira Instância (fls. 1267/1291), inicialmente foi afastado a nulidade suscitada do lançamento sob argumento de que teve cerceado o seu direito de defesa, fundamentando que não houve erro essencial, como alegado e que o lançamento de ofício preenche os requisitos legais, possibilitando o exercício do contraditório, inclusive atendido o pedido de realização de diligência necessário para esclarecer pontos controversos.

No tocante as questões de mérito apreciou que:

Na infração 1, após o cumprimento da diligência solicitada pela 5ª JJF, o preposto fiscal excluiu dos demonstrativos as bebidas lácteas e demais produtos não enquadrados no regime de substituição tributária, apresentando novo demonstrativo de fls. 1183/1195, passando a infração de R\$ 456.940,62 para R\$ 447.314,03. Consta extrato de pagamento do respectivo débito, R\$ 447.314,03 (fls. 1180/1182)

Na infração 2, a acusação é de recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, produtos comestíveis resultantes do abate (frango e suíno), e a aplicação indevida de MVA, nos exercícios 07/08, valor inicial de R\$ 690.234,21.

O autuado argúi a improcedência da exigência porque não foi utilizada a MVA fixada pela legislação para aquisição em estabelecimento atacadista, conforme os artigos 61, II, "a" e 37, conforme provam notas fiscais emitidas por Chocolates Garoto S/A (DOC 08), estabelecimento fornecedor atacadista e diverso de sua unidade fabril de CNPJ 28.053.619/0001-83.

Questiona ainda a aplicação cumulativa de pauta fiscal e MVA ou a utilização de forma subsidiária; que a adoção de preço a consumidor final poderá ser adotada, subordinado ao levantamento de informações dos respectivos setores, adotando-se à média ponderada dos preços coletados; alega ainda que para efeito de base de cálculo do ICMS-ST, a pauta fiscal não constitui média ponderada de preços a consumidor, prevalecendo a MVA, observado os critérios estabelecidos pela LC 87/96.

Em análise dos termos processuais, verifico que a exigência está baseada em demonstrativos elaborados pelo Auditor Fiscal anexados aos autos, às fls. 32/66 para o exercício 2007 e fls. 67/102 para o exercício de 2008. Tudo em conformidade com previsão contida no art. 371, aplicação de pauta fiscal, conforme determina o art. 61, inciso VIII, alínea "b", item 2, do RICMS/BA, prevista para produtos resultantes do abate de aves, objeto da presente exigência fiscal por antecipação tributária. A previsão legal para a fixação da pauta encontra-se insculpida nos §§ 4º e 6º do art. 8º da LC 87/96, que se consubstancia no art. 36 da Lei nº 7014/96, oferecendo, assim, lastro legal para a sua aplicação.

Em contrapartida, correta é a posição da defesa em relação às saídas de Chocolate Garoto S/A, estabelecimento fornecedor atacadista, CNPJ 28.053.619/0017-40, requerendo a aplicação da MVA específica para aquisição em estabelecimento atacadista, conforme artigo 61, II, "a", RICMS BA.

Observe que a planilha de fls. 32/102 foi modificada para exclusão das notas fiscais de Chocolate Garoto S/A, passando o débito de 2007 de R\$ 88.341,74 (fl. 32) para R\$34.597,55 (fl. 700); em 2008 passou de R\$106.432,02 (fl. 67) para R\$39.808,13 (fl.728); demais documentos às fls. 700/751.

No que se refere à aquisição de produtos resultantes do abate de aves, o sujeito passivo faz considerações sobre o estabelecimento de critérios objetivos para a tributação do ICMS ST, que deverá ter como parâmetro valores das operações reais de mercado; diz que a LC 87/96 (art. 8º, § 6º) determina que em substituição ao MVA poderá a base de cálculo ser o preço ao consumidor final usualmente praticado, mas sua aplicação subsidiária é apenas na ausência e não aplicação da pauta quando esta for superior ao MVA.

Insiste que a pauta fiscal só poderá ser adotada quando as informações prestadas pelo contribuinte forem omissas ou não merecerem fé, nos termos do art. 73, § 3º; em contrário, deve prevalecer o valor da operação, acrescido da MVA por conta da substituição tributária e ainda que a pauta fiscal não pode ser critério subsidiário de fixação da base de cálculo para substituição tributária.

Constato que a exigência do ICMS por antecipação tributária do art. 371, RICMS BA, aplicável nas aquisições interestaduais de produtos resultantes do abate de aves e suínos, está conforme o art. 61, inciso VIII, alínea "b", item 2, do RICMS/BA, abaixo transcrito.

Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

VIII - nas operações com os produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino e suíno:

b) tratando-se de antecipação tributária exigida no momento da saída interna ou da entrada no

território deste Estado dos produtos resultantes do abate:

1 - o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) do Anexo 88;

2 - o valor determinado em pauta fiscal, se este for maior que a base de cálculo prevista no item anterior.

O auditor fiscal elaborou demonstrativo inicial relacionando as aquisições de produtos resultantes do abate de aves, bovinos e suínos, fls. 32/36 e 68/70, aplicando o valor de pauta fiscal, quando superior à MVA, em conformidade com o RICMS BA, a partir da planilha de preços informados pelo próprio contribuinte.

Não procede, outrossim, a queixa defensiva de que houve confusão no valor da pauta fiscal, sob alegação de que o autuante considerou a pauta de 1 quilo de bacon para 250g de bacon ou pauta de 1 quilo de carne moída considerou em unidades de 500g.

Observe que os valores de base de cálculo para efeito de retenção não levaram em consideração se uma embalagem tem 250g de bacon ou 500 gramas de carne moída, mas são tomados pela totalidade em quilos, para efeito de confrontação com a unidade “kg” constantes nas instruções normativas que instruem os valores de pauta. Não há, portanto, qualquer confusão como questiona o autuado. Podemos explicar com o mesmo exemplo utilizado pelo autuado: “carne moída bovina congelada meat 500g – Valor R\$5,60”. Apesar da unidade do produto ter 500 gramas, a quantidade apurada no demonstrativo é de 18.400 quilos que, considerando o valor de pauta fiscal R\$5,60, importa base de cálculo para efeito da substituição tributária na ordem de R\$103.040,00 (fl. 36).

Dessa forma, não obstante os argumentos empresariais, correta é a aplicação da pauta fiscal na apuração do débito em tela, visto que a exigência fiscal encontra respaldo em disposição expressa de nossa legislação, conforme regra específica, reproduzida no Regulamento do ICMS, no art. 61, inc. VIII, letra “b”, que determina o pagamento do ICMS pela pauta sempre que o valor apurado por esta sistemática for maior que aquele decorrente da aplicação da margem de valor agregado. Diante dessa regra expressa procedeu o autuante à comparação do valor exigência fiscal aplicando MVA ou pauta fiscal, restando demonstrado que pela segunda sistemática o valor do tributo atendia à norma do RICMS e das Instruções Normativas nºs 62/04, 43/04 e 47/06 que regularam a Substituição Tributária das mercadorias objeto da autuação. Neste caso não cabe ao julgador das instâncias administrativas deixar de aplicar norma vigente e eficaz, integrante do sistema tributário estadual, razão pela qual não acolho a tese defensiva, mas o trabalho fiscal.

Ademais, tal entendimento está em consonância com o art. 36 da Lei nº 7014/96, acerca do uso da pauta fiscal, como se vê a seguir, textualmente:

“art. 36 - Quando o preço declarado pelo contribuinte for inferior ao de mercado, ou quando for difícil a apuração do valor real da operação, a base de cálculo do imposto poderá ser determinada mediante pauta fiscal, observada a média de preços praticada na região. ”

Nesse sentido, caminha a jurisprudência do CONSEF.

Resta então caracterizada integralmente a infração apurada face às operações com os produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino e suíno, em conformidade com os demonstrativos fiscais de fls. 700/751, no valor de R\$ 305.650,09, em 2007 (fl. 700) e R\$189.810,36 em 2008 (fl. 728).

Considerando os demais produtos da substituição tributária, constantes dessa infração 02, cujo pagamento antecipado do ICMS foi feito com a aplicação MVA em percentual menor do que disposto na legislação e cujo débito foi modificado, conforme retro mencionado, passando o débito de 2007 para R\$34.597,55 (fl. 700) e em 2008 para R\$39.808,13 (fl.728). Resta caracterizada a infração 02, em 2007, no valor de R\$ 340.247,64 e em 2008, no valor de R\$ 229.618,49, totalizando R\$ 569.866,13, cf. demonstrativo de débito de fls. 1050/1051.

Posto isso, procedente é a infração 2, no valor de R\$ 569.866,13, observando o pagamento parcial de R\$ 75.215,99, conforme demonstrativo de fl. 1177 e extrato às fls. 1180/1182.

Na terceira infração, não persiste a lide, posto que o autuado reconheceu a procedência da autuação e efetuou o recolhimento correspondente no valor de R\$ 424.029,72, observando o pagamento integral de R\$ 424.029,72, conforme demonstrativo de fl. 1178 e extrato às fls. 1180/1182.

Contudo, o sujeito passivo apresentou questionamento, tendo em vista que o lançamento devidamente notificado foi alterado para aumentar o crédito tributário exigido.

No levantamento fiscal de início, o auditor fiscal elaborou demonstrativo, no seu anexo 03, fls. 104/107, relacionando as aquisições de produtos resultantes do abate de gado, cuja exigência de créditos tributários totalizou, no exercício 2007, R\$ 267.680,83; no exercício 2008, os créditos tributários somaram R\$ 156.348,89. Tais valores foram notificados ao sujeito passivo que, em relação a esses, apresentou impugnação.

As planilhas iniciais foram refeitas para a inclusão de outros documentos fiscais não apresentados, oportunamente, pelo autuado, conforme fls. 770/799 e fls. 803/831, o que fez modificar a infração exigida originalmente para R\$ 246.687,34 (2007), (fls. 767/769) e R\$ 267.169,86, no exercício 2008 (fls. 800/802).

Nesse ponto assiste razão ao autuado. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos no Código Tributário Nacional (art. 141, CTN). Em nosso ordenamento tributário, a regra é a da inalterabilidade do lançamento tributário, que deve ser compreendido como definitivo, salvo na hipótese de modificação por impugnação do sujeito passivo, qualquer procedimento legal do sujeito passivo de discordância quanto ao lançamento levado a efeito pela autoridade administrativa; por Recurso de ofício, nas hipóteses em que a lei o prevê; e por iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nas situações de revisão do lançamento de ofício previstas no art. 149, do CTN.

Dessa forma, o Auditor Fiscal não poderia proceder à modificação para aumentar a exigência do crédito tributário regularmente notificado ao sujeito passivo, motivo pelo qual a infração resta caracterizada nos valores de R\$ 267.680,83, em 2007 e R\$156.348,89 em 2008, totalizando o crédito tributário de R\$ 424.029,72.

As diferenças que não puderam, nesse momento processual, serem exigidas deverão ser avaliadas pela autoridade administrativa fiscal competente para decidir acerca de sua cobrança em nova ação fiscal.

A infração exigida no item 06 se refere à falta de recolhimento do imposto, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias (2007 e 2008), relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, das saídas tributáveis, no total de R\$ 2.676.478,05.

Como já vimos, o estabelecimento autuado é um centro distribuidor da rede Bompreço, onde todas as compras são realizadas, de onde as mercadorias são transferidas para as filiais da Bahia e de Sergipe; a ação fiscal compreendeu os exercícios de 2007 e 2008, quando foram constatadas diferenças de estoque em relação a diversos tipos de mercadorias, sendo cobradas aquelas de maior expressão monetária. O impugnante não se insurgiu contra o mérito das diferenças apontadas, questionando o índice de quebra, perdas que considera normal; tributação indevida, operações isentas, não tributadas, a inclusão de bens de terceiros e a utilização de presunção.

No mérito, ao argumentar acerca da improcedência da infração, a defesa assevera, inicialmente, que não foi considerado pela fiscalização o índice de quebras no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição, nem o índice relativo à devolução de produtos em decorrência do prazo de validade vencido, deteriorização, etc.

Ocorre que o impugnante não cuidou de colacionar aos autos as provas das alegadas perdas/quebras no período objeto da ação fiscal, bem como que não foram emitidas as notas fiscais relativas às quantidades das mercadorias ditas sem condições de comercialização devido à deteriorização ou com o prazo de consumo vencido, a fim de que fosse possível verificar, quantificar, justificar, parcial ou totalmente, as diferenças detectadas por omissão de saídas de mercadorias no levantamento fiscal.

Trata-se também de claro equívoco do autuado invocar o art. 334, I, CPC, “não dependem de provas os fatos notórios”. Não estamos em absoluto diante de um “fato notório”. As perdas normais ou anormais precisam ser integralmente provadas para que se avalie o tratamento tributário a ser aplicado, de acordo com a legislação própria à situação em concreto.

Os acórdãos do CONSEF que foram trazidos aos autos não se prestam à sua defesa, uma vez que se referem às perdas em estabelecimentos industriais, calcados em Pareceres técnicos e capazes de justificar as perdas e elidir a infração.

A interpretação que o sujeito passivo faz ao inciso V, do art. 100, do RICMS também resulta em equivocada exegese. Isso porque na presente ação fiscal está sendo exigido o ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques e não em relação à falta de estorno de crédito, previsto naquele dispositivo.

Verifico do exame dos demonstrativos anexados aos autos, inicialmente (fls. 127/133) que a presente autuação exige imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, estando o levantamento adstrito a mercadorias normalmente tributáveis, não havendo, neste caso, qualquer cabimento a alegação de necessidade de exclusão de mercadorias subordinadas a outras situações, que exija aplicação de mecanismos de proporcionalidades.

Ademais, considerando que a omissão recaiu sobre a saída de mercadorias tributáveis, em relação às quais não foram emitidos os documentos fiscais correspondentes, a aplicação da alíquota de 17%, correspondente às saídas internas, é condizente com a situação fática, à luz do quanto disposto no art. 632, inciso VII do RICMS/BA.

Contudo, com relação aos PALLETS e CAIXAS PLÁSTICAS, incluídos no mesmo levantamento de estoques, por não se tratarem efetivamente de mercadorias, objeto da comercialização do autuado e, conforme alegação

defensiva, utilizados exclusivamente para o acondicionamento e transporte de produtos. Em especial, destacou-se que sobre os PALLET CHEP AZUL não poderia, sequer, ser exigido pagamento de ICMS porque são bens pertencentes à empresa CHEP BRASIL LTDA, conforme indicado no Convênio ICMS 04/99.

Nesse sentido, a 5ª JF deliberou pela conversão do processo em diligência para que o preposto fiscal diligente, em relação à infração 6, refizesse os demonstrativos realizados em cada período da exigência, indicando separadamente os valores e percentuais em relação aos PALLETS E CAIXAS PLÁSTICAS e as demais mercadorias. O diligente designado reiterou apenas que seu levantamento não inclui mercadorias isentas ou da substituição tributária; confirma que PALLETS E CAIXAS PLÁSTICAS são materiais de acondicionamento e irrelevante o fato de pertencerem ou não a terceiros.

Constatamos, contudo, das análises dos documentos juntados aos autos que o autuado não comercializa PALLETS ou CAIXAS PLÁSTICAS, não são, portanto, mercadorias, objeto da mercancia, mas, usados para o acondicionamento e transporte das mercadorias comercializadas, não devendo, por conseguinte, fazer parte de “levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias”.

A Portaria nº 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias disciplina que se trata de modalidade de fiscalização destinada a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte. Estando fora do levantamento, portanto, o que não possa ser identificado como objeto da comercialização. Isso porque, a constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante tal procedimento constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

O próprio Auditor Fiscal reconhece esse fato, ao declarar em resposta à diligência fiscal solicitada por essa Junta de julgamento Fiscal que “realmente os paletes e as caixa plásticas são materiais de acondicionamento. Eles foram inclusos no levantamento de estoque pelo fato da empresa tributar as entradas e as saídas conforme fato material probatório elencado na informação fiscal” (fl. 1179).

Verificado que o sujeito passivo creditou-se indevidamente de materiais que não comportam crédito fiscal de ICMS, ainda porque as remessas e os retornos de PALLETS e CAIXAS PLÁSTICAS são isentos de ICMS (art. 19, RICMS BA), deveria o Auditor Fiscal adotar os procedimentos adequados para correção da anomalia, jamais alterar a natureza da operação.

O próprio regulamento de ICMS do Estado da Bahia disciplina o procedimento fiscal atinente à movimentação de “paletes” e “contentores” de propriedade de empresa relacionada em ato da COTEPE (Convênio ICMS 4/99), a forma de lançamento das notas fiscais e o controle dos estoques existente em seus estabelecimentos e de terceiros, fornecendo ao fisco estadual, quando solicitado, o demonstrativo dos estoques em meio magnético ou em outra forma que lhe for exigida (§§ 1º a 4º, art. 19, RICMS BA).

Nesse passo, os PALLETS e as CAIXAS PLÁSTICAS, de propriedade do autuado, além dos PALLETS CHEP AZUL, bens pertencentes à empresa CHEP BRASIL LTDA., não poderiam ser elencados no rol de mercadorias descritas no levantamento de estoques de mercadorias e para os quais foi detectada a omissão de saída de mercadoria e exigido pagamento de ICMS.

Mesmo o lançamento equivocado do sujeito passivo, emprestando a tais bens a qualidade de mercadorias com o aproveitamento dos créditos de ICMS no ingresso do estabelecimento ou a tributação com o débito respectivo nas saídas ou mesmo o prejuízo fiscal nas perdas ou quebra dos “paletes”, não autorizam o nascimento da obrigação de pagar ICMS por omissão nas saídas de mercadorias tributáveis, a justificar o procedimento fiscal escolhido pela fiscalização.

Nesse particular, deveria ser exigida infração pela utilização indevida do crédito pela entrada de bens com isenção de ICMS, quando escriturados com o respectivo crédito, cuja utilização esteja vedada (art. 97, I, “a”, RICMS BA), o que desde logo represento à autoridade fiscal de competência para a apuração e exigência do imposto eventualmente devido, por creditamente indevido. O contribuinte, por sua vez, pleitearia a restituição dos valores pagos a maior ou o seu lançamento como crédito extemporâneo, caso cabível.

Incabível ainda é a preposta do preposto do fisco na modificação da infração em análise, seja pela regra da inalterabilidade do lançamento tributário regularmente notificado ao sujeito passivo, já comentado na apreciação da infração 3 (art. 145, caput, CTN), seja pela proibição da revisão de lançamento já efetuado com suporte na alegação da existência de erro de direito (alterar a infração para estorno de crédito), quanto a fato gerador ocorrido anteriormente à constituição do crédito tributário. Seja mesmo porque a correção do lançamento, se possível, não se daria via estorno de crédito, mas mediante a exigência do pagamento de ICMS pela utilização de crédito indevido.

Ante o exposto e, levando-se em consideração que o Auditor Fiscal responsável pelo feito, apesar de não atender integralmente a solicitação de diligência para a segregação de PALLETS, CAIXAS PLÁSTICAS e PALLETS CHEP AZUL, resumiu o demonstrativo do levantamento quantitativo de estoques, fls. 1196/1198, no exercício 2007 e fls. 1199/1202 (2008), do qual é possível identificar e excluir os produtos não considerados mercadorias.

Assim, os valores de **PALLETS**, **CAIXAS PLÁSTICAS** e **PALLETS CHEP AZUL** constantes do levantamento de estoques por espécie de mercadorias foram excluídos para apuração do ICMS efetivamente devido nessa infração 6, conforme demonstrativo abaixo:

EXERCÍCIO	LEVANTAMENTO	PALLETES	ICMS DEVIDO
2007	1.434.163,75	953.571,04	480.592,71
2008	1.242.314,30	872.334,25	369.980,05
Total	2.676.478,05	1.825.905,29	850.572,76

Por fim, cabe salientar, que não existe qualquer presunção tributária, na questão em tela, conforme foi também a alegação defensiva, uma vez que as omissões apuradas originaram-se de levantamento quantitativo de estoques, manejado em obediência à legislação que rege à espécie, inclusive a Portaria 445/98.

Do exposto, resta caracterizada a infração 6, no valor de R\$ 850.572,76.

Por fim, na infração 7, a exigência é de utilização indevidamente de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, em outubro/07 e valor R\$ 1.527,54.

Explica o Auditor Fiscal que as Notas Fiscais nºs 5543 e 5591 vieram com ICMS destacado e o autuado se creditou de mercadorias isentas, arroz, farinha de mandioca, feijão carioca, flocos de milho, sal moído. Diz ainda que o valor do sal moído, R\$62,20, não incluído no trabalho inicial, fez passar o débito de R\$1.527,54 para R\$1.589,74, conforme planilhas de fls. 1046 / 1048.

Rebate o sujeito passivo que não utilizou o crédito das mercadorias com isenção, conforme provam as notas fiscais e respectivos registro de entradas, anexadas à impugnação, especificamente, os produtos flocos de milho, arroz, farinha de mandioca e feijão, conforme consta no DOC. 09.

Examinando as peças processuais relativas à infração em tela, constato que o Auditor Fiscal elaborou demonstrativo à fl. 135 para exigir o valor do crédito de ICMS considerado indevido, no valor de R\$ 1.527,54; e outro corrigido às fls. 1045/1048 para inclusão do sal refinado, concluindo a exigência no valor de R\$ 1.589,74.

De início, não acatamos a alteração intentada pelo Auditor Fiscal, porque no direito tributário, vige a regra da inalterabilidade do lançamento tributário, como vimos em momento anterior, significando que o crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos no CTN (art. 141).

Dessa forma, a exigência inicial de R\$ 1.527,54 não poderia ser modificada para aumentá-la.

Tampouco pode ser acatada a exigência formulada pelo autuante acerca da existência de crédito indevido nas mercadorias consideradas isentas e relacionadas no demonstrativo fiscal, fls. 135, porque os créditos fiscais relativos tais mercadorias não foram utilizados, conforme se observa a partir de cópias das notas fiscais acostadas aos autos de nºs 5543 (fl. 328), 5591 (fl. 330), além do livro registro de entrada, fls. 329 e 331, atestando que as parcelas referentes aos produtos constantes no demonstrativo fiscal (fl. 135), arroz (redução base de cálculo 100%, art. 78-A, RICMS), farinha de mandioca (isenção, art. 14, XVII, RICMS BA), feijão (redução base de cálculo 100%, art. 78-A, RICMS) e flocos de milho ((redução base de cálculo 100%, art. 87, XXX, RICMS BA), não foram aproveitadas.

Posto isso, não subsiste a exigência da infração 7, no valor de R\$1.527,54.

Em síntese final, o presente Auto de Infração resta procedente na forma e valores indicados no quadro resumo abaixo para exigir o ICMS devido nele constante, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO	VALOR INICIAL	JULGADO JJF	ICMS PAGO	MULTA (%)
Infração 01	456.940,62	447.314,03	447.314,03	60
Infração 02	690.234,21	569.866,04	75.215,99	60
Infração 03	424.029,72	424.029,72	424.029,72	60
Infração 04	173.721,03	173.721,03	173.721,03	60
Infração 05	1.049.251,69	1.049.251,69	1.049.251,69	60
Infração 06	2.676.478,05	850.572,76	0,00	70
Infração 07	1.527,54	0,00	0,00	-----
TOTAL	5.472.182,86	3.514.755,27	2.169.532,46	

Voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração.

A JJF recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1 do RPAF/BA.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 1305/1329), o recorrente inicialmente ressalta ter reconhecido as infrações 3, 4 e 5, acatou a Decisão quanto o valor da infração 1, pagou parte dos valores remanescentes da infração 2 e que a infração 7 foi julgada totalmente improcedente.

Ratifica os termos da defesa, manifestação acerca da informação fiscal, especificamente quanto às infrações 2 e 6, reafirmando que o lançamento é ilegal, arbitrário e deve ser declarado nulo.

No mérito, quanto à infração 2 (recolhimento a menor do ICMS por antecipação, aquisições interestaduais de produtos comestíveis resultantes do abate - frango e suíno), resultante de:

- a) Aplicação da MVA menor que a devida.
- b) aplicar MVA quando a Pauta Fiscal era maior.

Quanto ao primeiro argumento, alega que o RICMS/BA estabelece de forma generalizada que a base de cálculo do ICMS para fins de retenção de imposto relativa a produtos comestíveis (abate de aves e suíno), é a Pauta Fiscal se esta for maior que a MVA (art. 61, VIII, “b”, 1 e 2).

E possui artigo específico (art. 61, II, “a”), o qual estabelece que quando se tratar de industrial, atacadista ou importador o fornecedor, tratando-se das mercadorias de que cuidam os incisos II e IV do art. 353, dever-se utilizar o valor da operação própria, acrescido de seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se a MVA.

Argumenta que diante de uma antinomia (normas conflitantes) deve se resolvê-la por meio de critérios: cronológico, hierárquico e especialidade, sendo mais adequado aplicar o critério da regra específica (valor + MVA) em detrimento da regra geral.

Ressalta que deve se considerar a situação de cada fornecedor (art. 37, II), a exemplo das notas fiscais emitidas pela empresa Garoto S/A (atacadista: chocolates e pastilhas – revenda com CFOP 6102), assim como as de frangos e suínos.

No tocante ao segundo argumento, diz que o autuante acusou de aplicar a MVA quando a pauta fiscal era maior, mas não indicou o ato normativo fixador dos valores (pauta) o que configura cerceamento do seu direito de defesa, motivo pelo qual deve ser declarado nulo o Auto de Infração.

Pondera que os valores indicados nos demonstrativos às fls. 31/102 são irrazoáveis (fl. 1315), e provável que a fiscalização tenha confundido o valor de 1 kg de bacon (R\$5,78) para uma fatia de 250gr, bem como do kg de carne moída para os pacotes de 500gr do produto e também confundido os valores de capa de contra filé (R\$7,62), contra filé, ponta contra filé e contra filé especial.

Questiona a aplicação cumulativa da pauta fiscal e MVA, visto que a primeira foi instituída pela simplicidade de aplicação e utilidade no combate de sonegação fiscal, devendo ser aplicada quando as declarações de preços não merecerem fé, enquanto a incidência do ICMS mediante substituição tributária tem como parâmetro o preço ao consumidor ou MVA (art. 8º da LC 87/96).

Transcreve decisões de Tribunais Superiores (REsp 59528 1/MT) para reforçar o seu posicionamento de que os valores de Pautas Fiscais editados pela SEFAZ/BA não constituem média ponderada dos preços a consumidor final, contrariando o disposto no art. 8º, §6º da LC 87/96 (substituição do critério da MVA pelo preço a consumidor final praticado).

Por fim, sintetiza que a LC 87/96 não permite a utilização simultânea de dois critérios; a fixação da pauta fiscal deve ter como base a coleta de preços de mercado e que para efeito de ICMS-ST, a Pauta Fiscal não constitui a média ponderada de preços à consumidor final, devendo prevalecer a MVA. Requer a improcedência da infração 2.

Relativamente à infração 6, argumenta que na apuração da omissão de saída de mercadorias, a fiscalização ignorou as perdas e deterioração, que não causa prejuízo ao Fisco, visto que a entrada foi tributada e não pode vender a mercadoria em virtude da perda e deterioração.

Ressalta que as mercadorias são adquiridas pela Central de Distribuição, estão sujeitas a avarias, quebras, deterioração durante o acondicionamento, armazenagem, deslocamentos e se perdem nesse processo, a exemplo de maçã, garrafas de leite de coco, sacos de leite em pó, leite desnatados que se quebram, furam, amassam e se tornam imprestáveis, inerente a sua atividade.

Argumenta que a fiscalização considera perda e quebra de mercadorias como omissão de saída, cobrando ICMS, a exemplo da movimentação de coxinha de frango 130 G, que a fiscalização apurou o estoque final (2008) e não tendo encontrado, presumiu a ocorrência de omissão de saída.

Afirma que para tentar provar o alegado, apresenta um laudo de perdas prováveis de mercadoria, semelhante à elaborada pela fiscalização, entendendo que fatos notórios não precisam de provas, (art. 334, I, do CPC), demonstrando de forma análoga que as perdas são inerentes à sua atividade.

Requer, caso não satisfeito com o laudo, que determine a realização de diligência e /ou perícias, para verificar o coeficiente médio mensal de perda dos produtos relacionados na autuação.

Relaciona produtos indicados no laudo (fl. 1366/1400), descriminando coeficientes médios mensais de perda padrão mercadorias (derivados de leite; café, chás, preparo de refeições, limpeza, hidrogenados e manteigas, achocolatados e complementos alimentares; congelados; e cervejas) que foi elaborado mediante visita do perito às duas Centrais de Distribuição existentes no Estado da Bahia, inclusive o estabelecimento autuado (2004 a 2006) para servir de subsídio de coeficientes de perdas, para o Auto de Infração em questão, inclusive efeito “no âmbito fiscal”.

Afirma que confrontado o percentual de quebra exposto no laudo com o de omissão de saída levantado pelo fiscal, observa-se que está abaixo das perdas normais enfrentadas pelo estabelecimento o que conduz ao entendimento de que não houve omissão de saída.

Transcreve ementas de RECURSO DE REVISTA, (Resolução 1961/98) que deu provimento ao Recurso interposto sobre a mesma questão ao considerar a quebra nas folhas de fumo durante a estocagem e beneficiamento e também do ACÓRDÃO JF Nº 2112-02/01, que considerou a quebra de peso do cacau em amêndoas, decorrente de quebras normais.

Manifesta entendimento de que: i) o contribuinte não precisa provar a perda, e sim demonstrar que está dentro dos índices normais aceitos para a atividade; ii) perdas não podem presumir omissão de saídas, nem, se normais, exigido o estorno do crédito fiscal; iii) caberia a discussão do índice de perdas normais, jamais desconsiderar sua existência e iv) as perdas não são exclusividade da atividade industrial, ocorrendo na armazenagem, na distribuição etc.

Pondera que mesmo que as perdas fossem anormais, o lançamento deveria ser de estorno do crédito fiscal, nos termos do art. 100, V, do RICMS/BA, a exemplo da Decisão contida no ACÓRDÃO JF Nº 1180/99. Requer a improcedência da infração 6.

Ajuíza ainda que deve ser levado em consideração benefício da dúvida (art. 112, do CTN) quanto à interpretação da norma jurídica, que deve favorecer ao contribuinte.

Por fim, ratifica as razões aduzidas na impugnação e manifestação acerca da informação fiscal, especialmente com relação às infrações 2 e 6, por trazerem em si a verdade material para o caso, requer improcedência das mencionadas infrações, direito de juntada posterior de provas, perícia e diligência fiscal-contábil, e tudo o mais que concorra para a prática da mais lúdima JUSTIÇA.

A PGE/PROFIS no Parecer exarado às fls. 1406/1407, ressalta que versa sobre as infrações 2 e 6, opinando que foi aplicado o disposto no art. 61, VIII, “b”, item 2 do RICMS/BA, adotando o valor da Pauta Fiscal quando superior a MVA (infração 2) e que não foi trazido ao processo comprovação da ocorrência das perdas como alegado, em relação a omissão de saída de mercadorias (infração 6). Opina pelo Improvimento do Recurso.

VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício em razão da desoneração em parte dos valores exigidos nas infrações 1, 2 e 6 e totalidade dos valores relativos à infração 7.

Na tocante à infração 1, verifico que na impugnação inicial, o sujeito passivo alegou que foi considerado como crédito indevido produtos que não estavam enquadrados no regime de substituição tributária (smartcard/simcard e bebidas lácteas).

Em atendimento a diligência determinada pela 5ª JF (fl. 1173), a fiscalização refez o demonstrativo original (fls. 1183/1195), promovendo a exclusão dos valores correspondentes, o

que reduziu o débito de R\$456.940,62 para R\$447.314,03. Logo, em se tratando de correção de erro material, não merece qualquer reparo à Decisão, pela procedência em parte da infração.

Na infração 2 (recolhimento a menor do ICMS-ST), no que tange a parte que foi desonerada, verifico que a fiscalização aplicou a MVA prevista para as aquisições de produtos (chocolate) em estabelecimento **industrial** e a empresa alegou que as aquisições foram feitas em estabelecimento **atacadista**.

Da mesma forma, a fiscalização em atendimento a diligência, reformulou os demonstrativos originais (fls. 32/102) contemplando a MVA prevista para estabelecimento atacadista (art. 61, II, “a” e Anexo 88 do RICMS/97). Conforme apreciado pelo relator da Primeira Instância, as notas objeto da exigência fiscal foram emitidas pela Chocolates Garoto S.A. que são estabelecimentos revendedores (atacadista). Portanto, correta a Decisão ao acatar os demonstrativos refeitos pela fiscalização o que reduziu o débito de 2007 de R\$ 88.341,74 (fl. 32) para R\$34.597,55 (fl. 700); em 2008 passou de R\$106.432,02 (fl. 67) para R\$39.808,13 (fl.728); demais documentos às fls. 700/751, totalizando a redução do valor da infração de R\$690.234,21 para R\$569.866,04. Mantida a Decisão.

Relativamente à infração 6 (omissão de saída/levantamento quantitativo), no tocante ao valor que foi desonerado na Decisão proferida na primeira instância deste Conselho, constato que a JJF determinou a realização de diligência (pedido da empresa) no sentido de que fosse excluído do levantamento quantitativo de estoques dos produtos PALLETS E CAIXAS PLÁSTICAS.

O autuante contestou afirmando que não incluiu no levantamento fiscal operações com mercadorias isentas ou submetidas ao regime de substituição tributária, visto que a empresa deu tratamento de operações tributáveis creditando e debitando das entradas e saídas destes produtos.

A 5ª JJF decidiu pela exclusão dos valores apurados relativos à omissão de saída de PALLETS E CAIXAS PLÁSTICAS, por entender que são utilizados no acondicionamento de mercadorias e a sua movimentação é contemplada com isenção do ICMS (art. 19, §§ 1º e 4º do RICMS/97).

Conforme apreciado na Decisão ora recorrida, o estabelecimento autuado exerce atividade econômica de supermercados e não comercializa PALLETS ou CAIXAS PLÁSTICAS.

Portanto, para efeitos da aplicação da legislação do ICMS, não é suscetível de circulação econômica (art. 1º, §4º do RICMS/97), visto que são usados no estabelecimento autuado para o acondicionamento e transporte das mercadorias comercializadas e o fato de o sujeito passivo ter considerado tributada a sua movimentação (acondicionamento de mercadorias, debitando nas saídas e creditando nas entradas), isso não configura uma operação mercantil que caracterize omissão de saída de mercadorias (*levantamento quantitativo de estoques*).

Quanto ao argumento do autuante de que a movimentação de tais produtos foram consideradas tributáveis pela empresa, conforme apreciado pela 5ª JJF, as remessas e os retornos de PALLETS e CAIXAS PLÁSTICAS são isentos de ICMS (art. 19, §§1º e 4º do RICMS/97), o que configura créditos e débitos indevidos, mas não omissão de saída de mercadorias.

Pelo exposto, considero correta a Decisão proferida com relação à exclusão do levantamento quantitativo de estoques, os valores pertinentes à movimentação de PALLETS, CAIXAS PLÁSTICAS e PALLETS CHEP AZUL, totalizando valor de R\$953.571,04 no exercício de 2007 (fls. 1196/1198) e de R\$872.334,25 no exercício 2008 (fls. 1199/1202), o que resultou na redução do débito desta infração de R\$2.676.478,05 para R\$850.572,76. Mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 6.

Quanto à infração 7, a acusação é de que foi utilizado indevidamente crédito fiscal referente à aquisição de mercadorias pelas Notas Fiscais nºs 5543 e 5591 beneficiadas com isenção do ICMS (arroz, farinha de mandioca, feijão carioca, flocos de milho, sal moído).

A JJF decidiu que tais produtos são contemplados com redução de base de cálculo, mas não houve aproveitamento dos créditos fiscais relativos à sua aquisição.

Verifico que conforme demonstrativo original à fl. 135 e refeito pela fiscalização (fls. 1046/1048), foram relacionados os produtos consignados nas referidas notas fiscais e aplicada à alíquota correspondente (12%-PE). De acordo com a cópia das notas fiscais o valor total das mercadorias

de ambas notas fiscais são de R\$19.994,00 e ICMS destacado de R\$2.393,24, porem a cópia do livro REM juntado ao processo (fls. 329 e 331), indica que a base de cálculo lançada como tributada foi de R\$13.337,60 que aplicado à alíquota de 12% resulta no valor do crédito fiscal escriturado de R\$1.605,29.

Portanto, conclui-se que as diferenças de R\$787,95 (R\$2.393,24 – R\$1.605,29) de ambas notas fiscais corresponde aproximadamente ao montante do crédito fiscal acusado como indevido (R\$1.527,24) e que não foi apropriado. Assim sendo, considero correta a Decisão relativa à infração 7.

Por tudo que foi exposto, não dou provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o recorrente se insurge contra a Decisão relativa às infrações 2 e 6.

Quanto à infração 2, o sujeito passivo reapresentou os mesmos argumentos da defesa com relação às aquisições interestaduais de produtos comestíveis resultantes do abate - frango e suíno, que de modo geral argumentou que:

- a) Que o art. 61, II, “a” do RICMS/97 prevê regra específica para apurar a base de cálculo do ICMS-ST, com a adição da MVA e não deveria ser aplicada a regra geral de aplicar MVA ou Pauta Fiscal, a que for maior;
- b) A fiscalização não informou o “*ato normativo que fixou os valores da pauta fiscal*”, cerceando o seu direito de defesa;
- c) Cometimento de erro material, indicando valor de Pauta Fiscal por fração de unidade (250 gr de bacon; 500gr de carne moída), que se aplica à unidade de quilograma;
- d) A aplicação da Pauta Fiscal deve ser feita quando os valores declarados não merecerem fé, não podendo ser aplicado de forma alternada, entre MVA e Pauta Fiscal, o que for maior.

Verifico que todos estes argumentos foram enfrentados na Decisão da primeira instância e o recorrente não apresentou qualquer fato novo, para contrapor a fundamentação da 5ª JJF.

Observo que em se tratando de operações de aquisições interestaduais de produtos comestíveis resultantes do abate (frango e suíno), a JJF apreciou ser legal e correta a aplicação da Pauta Fiscal:

... a exigência está baseada em demonstrativos elaborados pelo Auditor Fiscal anexados aos autos, às fls. 32/66 para o exercício 2007 e fls. 67/102 para o exercício de 2008. Tudo em conformidade com previsão contida no art. 371, aplicação de pauta fiscal, conforme determina o art. 61, inciso VIII, alínea "b", item 2, do RICMS/BA, prevista para produtos resultantes do abate de aves, objeto da presente exigência fiscal por antecipação tributária. A previsão legal para a fixação da pauta encontra-se insculpida nos §§ 4º e 6º do art. 8º da LC 87/96, que se consubstancia no art. 36 da Lei nº 7014/96, oferecendo, assim, lastro legal para a sua aplicação.

Também fundamentou na Decisão que o art. 36 da Lei nº 7014/96, prevê que quando o preço declarado pelo contribuinte for inferior ao de mercado, ou quando for difícil à apuração do valor real da operação, a base de cálculo do imposto poderá ser determinada mediante Pauta Fiscal. Então a sua aplicação é legal, *tendo em vista que é prevista no art. 61, VIII, “b”, 1 e 2 do RICMS/97, quando a Pauta Fiscal for maior que a MVA.*

Alem disso, não foi trazido ao processo qualquer prova de que os valores da Pauta Fiscal relativo aos produtos objeto da autuação, não correspondem a “*média de preços praticada na região.*”

Igualmente, com relação ao argumento de que a fiscalização não informou o “*ato normativo que fixou os valores da pauta fiscal*”, implicando em cerceamento do direito de defesa, verifico que a 5ª JJF fundamentou sua Decisão informando que “*Instruções Normativas nºs 62/04, 43/04 e 47/06*” fixam os valores dos produtos objeto da autuação e não pode deixar de aplicar a norma vigente e eficaz, integrante do sistema tributário estadual.

Constato que as cópias das mencionadas Instruções Normativas foram acostadas às fls. 136 a 141, foram publicadas no Diário Oficial (08/10/04; 23/07/04 e 09/07/06), motivo pelo qual não merece reparo à Decisão proferida, tendo em visto que os valores dos produtos indicados na Pauta Fiscal foram aplicados na apuração da base de cálculo (demonstrativos elaborados pela fiscalização),

razão pela qual não deve ser acolhido a tese defensiva de cerceamento de direito de defesa, que configurasse a sua nulidade.

Por fim, quanto ao argumento de que houve cometimento de erro material, indicando valor de pauta Fiscal por fração de unidade em vez do valor estabelecido para a unidade de quilograma, verifico que na Decisão ora recorrida, tal argumento também já foi apreciado:

Não procede, outrossim, a queixa defensiva de que houve confusão no valor da pauta fiscal, sob alegação de que o autuante considerou a pauta de 1 quilo de bacon para 250g de bacon ou pauta de 1 quilo de carne moída considerou em unidades de 500g.

Observo que os valores de base de cálculo para efeito de retenção não levaram em consideração se uma embalagem tem 250g de bacon ou 500 gramas de carne moída, mas são tomados pela totalidade em quilos, para efeito de confrontação com a unidade “kg” constantes nas instruções normativas que instruem os valores de pauta. Não há, portanto, qualquer confusão como questiona o autuado. Podemos explicar com o mesmo exemplo utilizado pelo autuado: “carne moída bovina congelada meat 500g – Valor R\$5,60”. Apesar da unidade do produto ter 500 gramas, a quantidade apurada no demonstrativo é de 18.400 quilos que, considerando o valor de pauta fiscal R\$5,60, importa base de cálculo para efeito da substituição tributária na ordem de R\$103.040,00 (fl. 36).

Neste caso, o recorrente não juntou com o Recurso, qualquer documento fiscal que são de sua posse para fazer prova de que o que foi alegado e apreciado na Decisão recorrida estivesse incorreto, motivo pelo qual não acolho tal argumento.

Quanto às decisões citadas proferidas por Tribunais Superiores (RMS 15.092/SE – 2005 e REsp 59.528-1/MT), ressalto que conforme acima apreciado, a aplicação da Pauta Fiscal é prevista nas leis que disciplinam a instituição do ICMS (LC 87/96 e Lei nº 7014/96/BA), portanto é legal a sua aplicação e conforme disposto no art. 167, I do RPAF/BA, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Pelo exposto, não merece reparo a Decisão proferida no tocante à infração 2, na qual a 5ª JF acatou o refazimento do demonstrativo de débito relativos a aplicação da MVA prevista para estabelecimento comercial, em vez de industrial, o que reduziu o valor do débito desta infração de R\$690.234,21 para R\$569.866,04, como apreciado no Recurso de Ofício. Mantida a Decisão.

No que se refere à infração 6, o recorrente argumenta que na apuração da base de cálculo da omissão de saída de mercadorias, a fiscalização ignorou as perdas e deterioração, que entende ser normais e mesmo que fossem anormais, caberia apenas a exigência de estorno de crédito.

Apresentou um laudo de perdas prováveis de mercadorias (fl. 1366/1400) e requisitou a realização de diligência e/ou perícias, para verificar o coeficiente médio mensal de perda dos produtos.

Observo que de acordo com o art. 150, I do RPAF/BA, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado.

Indefiro o pedido de diligência formulado, nos termos do 147, I, “a”, do RPAF/BA, tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide.

Verifico que estes argumentos já tinham sido apresentados na impugnação e foram apreciados na Decisão ora recorrida, fundamentando que não foram colacionados aos autos as provas das alegadas perdas/quebras no período objeto da ação fiscal, nem a emissão das notas fiscais correspondentes das quantidades das mercadorias ditas sem condições de comercialização.

Também fundamentou que o entendimento do sujeito passivo de que deveria ser exigido o estorno do crédito (art. 100, V do RICMS/BA) é equivocado em razão de ter sido exigido ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques.

Observo que nenhum dos argumentos merece acolhimento e correta a Decisão proferida na primeira instância. Entendo que ocorrendo perdas e avarias no ato da comercialização de mercadorias (normal), o contribuinte deve efetuar o lançamento fiscal e contábil, para promover

a baixa nos seus estoques ou provisão para perda, de forma que o estoque físico indicado nos seus inventários (estoque inicial e final) corresponda aos registrados na sua escrita fiscal/contábil. Consequentemente as quantidades ficam ajustadas, o que não causa repercussão no levantamento quantitativo dos estoques. No caso concreto, o recorrente não comprovou ter feito as provas materiais destes ajustes e o laudo de perdas prováveis não pode ser acolhido para desconstituir a acusação.

Quanto à segunda alegação, observo que o disposto no art. 100, V do RICMS/97 (estorno de crédito), se aplica quando as mercadorias que deram entrada no estabelecimento, perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio.

Neste caso, o contribuinte deve provar a ocorrência destes acontecimentos e promover o estorno de crédito correspondente. Na situação presente, não foi trazido ao processo qualquer prova de ocorrência de perda anormal, que justificasse a aplicação do disposto no artigo 100, V, do RICMS-BA.

Ressalto ainda, que as decisões contidas nas ementas transcritas no Recurso (CS 1961/98; JJF 2112-02/01) trata de quebras de peso na estocagem e beneficiamento de fumo em folhas e de peso de cacau em amêndoas, produtos primários que na sua composição possuem substâncias líquidas que se evaporam em decorrência do seu manuseio e armazenagem e não é razoável ser aplicado a movimentação dos estoques comercializados pelo recorrente.

Da mesma forma, com relação à Decisão contida no Acórdão JJF nº1180/99, a mesma trata de quebra anormal e de parada técnica de manutenção de atividade industrial petroquímica, que também não possui qualquer correção com a atividade de comercialização exercida pelo recorrente (supermercado).

Por tudo que foi exposto, não merece qualquer reparo a Decisão proferida em relação à infração 6, que promoveu a exclusão dos valores relativos PALLETS, CAIXAS PLÁSTICAS e PALLETS CHEP AZUL, reduzindo o débito da infração de R\$2.676.478,05 para R\$850.572,76. Mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 6.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279459.0002/09-4**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.514.755,27**, acrescido das multas de 70% sobre R\$850.572,76 e 60% sobre R\$2.664.182,51, previstas, respectivamente, nos incisos III, II, alíneas “a”, “d” e “f” e VII, “a”, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS