

PROCESSO - A. I. Nº 232954.0009/11-1
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 1ª JJF nº 0032-01/13
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
INTERNET - 14.11.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0432-13/13

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. PRODUTOS ESCRITURADOS. DIVERSOS. A redução da base de cálculo de forma que a carga tributária corresponda a 7% nas operações internas com o leite longa vida é restrita ao produto fabricado neste Estado (art. 87, XXXV, RICMS BA). Sendo a redução da base de cálculo um benefício fiscal, que impõe interpretação restritiva, aquela concedida às margarinas (art. 87, XXXV, RICMS BA), não pode ser alargada para alcançar o creme vegetal. Caracterizada a infração. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Diversos produtos tributáveis deixaram de ser regularmente tributados pelo sujeito passivo. Exceto algodão a partir de 01.11.09, por força do Decreto nº 11.806/09 que alterou a redação do item 13.3, art. 353, II, RICMS BA, incluindo na substituição tributária o algodão para fins de limpeza e higiene (NCM 5601). Infração elidida em parte. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária; no caso, operações omitidas de saída. As alegações de perdas, quebras, produtos com prazo de validade vencido não foram comprovadas. Infração subsistente. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (baterias moura), exige-se imposto por antecipação tributária, responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Cabível o agrupamento dos itens (art. 3º, III, Portaria nº 445/98). Reduzido o valor da exigência. Infração subsistente em parte. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos contra a decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS no valor total de R\$379.841,86, tendo em vista a apuração das seguintes infrações:

1. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. A planilha demonstrativa das mercadorias e dos respectivos cálculos está gravada na mídia anexada ao presente PAF devidamente autenticada pelo programa ARF. Exercícios 2007/08. Valor R\$98.023,66. Multa de 60%.
2. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributadas como não tributadas, regularmente escrituradas. A planilha demonstrativa das mercadorias e dos respectivos cálculos está gravada na mídia anexada ao presente PAF devidamente autenticada pelo programa ARF. Exercícios 2007/08. Valor R\$140.076,50. Multa de 60%.
3. Falta de recolhimento do imposto relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, 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. Os demonstrativos gerados pelo programa SAFA, que demonstram a ocorrência desta omissão, estão gravados na mídia anexada ao presente PAF, devidamente autenticada pelo programa ARF. Exercícios 2007/08. Valor R\$141.262,25. Multa de 70%.
4. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor agregado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhado de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Todos os demonstrativos gerados pelo programa SAFA, que demonstram a ocorrência desta omissão, estão gravadas na mídia anexada ao presente PAF, devidamente autenticada pelo programa ARF. Exercícios 2008; valor R\$479,45; multa de 70%.

Em primeira instância, a JJF indeferiu o pedido do contribuinte de nova diligência:

Cumpra, antes, analisar as razões subjetivas suscitadas pelo sujeito passivo com relação à realização de diligência ou perícia fiscal, a fim de esclarecer possíveis equívocos praticados pela fiscalização; a aplicação da interpretação benigna (art. 112, CTN) e a desproporcionalidade das multas aplicadas.

Indefiro, antes, o pedido de novas diligências ou perícia nos livros e documentos contábeis e fiscais do autuado, pois os elementos constantes nos autos, a partir dos esclarecimentos contidos no Parecer ASTEC nº 103/2012, fls. 235/237, já são suficientes para a formação de juízo de valor, até mesmo em relação aos quesitos formulados pelo autuado, nos termos do art. 147, II, RPAF BA., aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Ademais, perícia, diligência fiscal não se prestam a trazer provas ao processo, reconstituir escrita do contribuinte, sequer para suprir a prova eventualmente mal formulada, incumbência que compete ao agente fiscal ou ao autuado.

A decisão recorrida também rejeita as preliminares suscitadas na Impugnação:

Observo que no presente Processo Administrativo Fiscal – PAF foi obedecido o devido processo legal, o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório. Constatado que o Auto de Infração atende a todas as formalidades para a sua validade, conforme requisitos constantes no art. 39, RPAF BA (Decreto nº 7.629/99), não existindo a falta de clareza, inexistência de justa causa para a sua lavratura ou negação dos princípios constitucionais da segurança jurídica, da moralidade administrativa, da legalidade. Presentes os princípios que informam o devido processo legal.

Com relação à chamada interpretação benigna, aquela que deve ser mais favorável ao contribuinte, prevista no artigo 112, CTN, como o próprio conteúdo da norma recomenda, ao definir infrações ou cominar penalidade, interpreta-se, em existindo dúvida, a favor do sujeito passivo. Portanto, a regra deve ser observada na existência da dúvida, o que não ocorre, no caso em concreto.

As multas aqui aplicadas são decorrentes do descumprimento da obrigação tributária, não tendo qualquer relação com boa fé do contribuinte, mas com a realidade dos fatos, tendo em vista as razões retro anunciadas durante a ação fiscal, sobretudo, porque a multa reclamada encontra amparo na Lei nº 7.014, de 04.12.1996. Por óbvio que a multa em questão não subsistirá, caso não haja confirmação das infrações apontadas.

Ao analisar o mérito da questão, concluíram os Ilustres Julgadores de primeira instância pela procedência parcial da infração 1:

A infração 1 acusa o autuado de recolher ICMS a menor tendo em visto erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo com a discriminação de produtos comercializados pelo autuado e cujas saídas ocorreram sem a devida tributação, conforme demonstrativo fiscal eletrônico acostado aos autos no CD, fl. 167, entregue ao contribuinte, conforme recibo de fl. 14, relativamente às diferenças no recolhimento do ICMS nas saídas de leite integral e com relação ao produto margarina com o entendimento de que a alíquota correta seria de 17% e não de 7%, totalizando a exigência de R\$98.023,66.

O autuado, nas razões, com referência às saídas do leite, além da alegação de que não existe comprovação que fora fabricado noutro Estado, diz que conferir tratamento diferenciado aos produtos produzidos neste Estado afronta o limite ao tráfego de bens (art. 150, V e 152 CF/88) e ainda o princípio da igualdade. Com relação às saídas da margarina diz que a alíquota correta seria 17% e não de 7%, como apurou de forma equivocada a fiscalização.

Inicialmente, cumpre esclarecer que a arguição do sujeito passivo fundada na tese de que a limitação do benefício da redução da base de cálculo, em relação às mercadorias produzidas neste Estado, seja inconstitucional, não compete a esse órgão julgador, conforme previsão expressa do art. 167, I, do RPAF/BA, por conseguinte, inócua qualquer decisão nesse sentido.

O RICMS BA-97 vigente, no art. 87, inciso XXXV, contempla as operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado) fabricado neste Estado com a redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento). Portanto, apenas nas operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), adquirido de fabricante estabelecido neste Estado, o contribuinte poderá utilizar o benefício estabelecido no dispositivo supra e aplicar a alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento). Conforme mandamento do regulamento de ICMS abaixo descrito:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

XXXV - das operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento);

Os tribunais vêm firmando jurisprudência, definindo que os Estados não podem conceder qualquer tipo de vantagem envolvendo o imposto sem convênio prévio do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, considerando que o art. 155 da Constituição Federal atribui à lei complementar a função de regulamentar a forma em que os incentivos fiscais serão concedidos; por sua vez, a Lei Complementar nº 24/75 diz que esses benefícios dependerão de convênio prévio do CONFAZ.

No entanto, todos os Estados da Federação vêm concedendo vantagem de forma unilateral na defesa de seus interesses, objetivando estimular a atividade econômica dentro de seus territórios, preservando a competitividade e para não perder espaço para a concorrência exercida por outros Estados. O argumento final é que não se trata de incentivo fiscal para atrair investimento, mas de uma salvaguarda contra benefícios concedidos por outros Estados, nas operações interestaduais.

Analizando a infração, nos limites da minha competência, constato que restou comprovado que o sujeito passivo utilizou indevidamente o benefício previsto no art. 87, XXXV, RICMS, nas vendas de leite longa vida, em relação às mercadorias produzidas fora do Estado da Bahia. A própria escrituração fiscal do sujeito passivo atesta a origem do leite, cuja redução da base de cálculo foi constrangida, ao efetuar o registro das saídas com alíquota de 7%, como provam os documentos trazidos aos autos.

Das diversas marcas do leite comercializadas pelo estabelecimento autuado, apenas a marca VALE DOURADO, distribuído pela Indústria de Laticínio Palmeira dos índios - ILPISA saiu de fábrica localizada no Estado da Bahia (Itapetinga) e a redução da base de cálculo está de acordo com o que estabelece o art. 87, XXXV do RICMS BA.

Restando comprovado que o sujeito passivo utilizou o benefício de forma indevida, correto é o comportamento fiscal em exigir a aplicação da alíquota cheia na saída do leite longa vida, originado de outro Estado. Nesse sentido, inclusive, é o entendimento do CONSEF que assim vem decidindo, como o fez no Acórdão CJP Nº 0224-12/09.

Com relação ao produto margarina, a fiscalização afirma que a alíquota correta seria de 17% e não de 7%, como entendeu o autuado, tendo em vista que os produtos da marca BECEL são um creme vegetal e não margarina, descabendo a aplicação do benefício fiscal prevista no art. 87, XXXI, RICMS BA. O sujeito passivo alega que entre os produtos BECEL relacionados na infração, existem tanto margarina e creme vegetal.

Existe alguma confusão na forma como os produtos margarina e creme vegetal são identificados nas suas embalagens. O Ministério da Agricultura (que estabelece normas sobre margarinas), através da Portaria nº 372/97, a ANVISA (Agência Nacional de Vigilância Sanitária), na Portaria nº 193, estabelecem regras sobre o

limite que separa margarina de creme vegetal. A associação Brasileira de Defesa dos Consumidores afirma que os próprios fabricantes rotulam os produtos ora como margarina, ora como creme vegetal.

É possível, contudo, extrair da literatura específica que margarina é termo genérico para identificar gorduras alimentares de origem vegetal usadas em substituição da manteiga. No Brasil, a margarina tem sido classificada como uma emulsão de água em óleos, produzida com uma grande variedade de gorduras vegetais (80%), geralmente misturadas com leite desnatado, sal e emulsionantes. O creme vegetal é feito apenas com gorduras vegetais, tem o teor de lipídios menor quando comparado à maioria das margarinas.

Examinando o respectivo demonstrativo de débito elaborado pelo Auditor Fiscal, verifico a segregação dos produtos BECEL CREME VEG ORIG C SAL 250G e 500G; MARG BECEL PROACTIV; MARG CREM VEG MILLA C SAL, que estão classificados entre aos cremes vegetais, significando que não contêm em sua composição produtos animais.

No caso dos produtos BECEL é a própria instituição que admite que “na composição da BECEL original e BECEL PRO ACTIV não há ingredientes de origem animal”.

Diante de tais pressupostos, entendemos que a redução da base de cálculo, objeto da presente lide é um benefício fiscal e, por se tratar de matéria de nítido cunho excepcional à regra geral de incidência do imposto, as saídas com carga tributária reduzida não admitem interpretação extensiva, sendo vedado ao intérprete ampliar o alcance da norma, devendo limitar-se à sua textualidade, em homenagem ao próprio princípio legal. É o que expressa o artigo 111, do Código Tributário Nacional. Justamente, por isso, o autuado não poderia estender o benefício para além das saídas de margarina, como exprime o art. 87, XXXI, RICMS BA.

Contudo, diligência fiscal designada com o fito de responder o questionamento defensivo sobre a aplicação correta da alíquota, segundo a legislação vigente à época dos fatos geradores, através do Parecer ASTEC nº 0103/2012, fls. 235/237, identificou a existência de vários produtos cuja correspondente redução de base de cálculo estava corretamente apropriada pelo sujeito passivo e os valores foram excluídos da exigência, reduzindo-a para R\$39.584,91

Caracterizada a infração 1. Procedente em parte é a exigência tributária de recolhimento a menos de ICMS, nas saídas de leite integral não produzido na Bahia e cremes vegetais, com a alíquota de 7% quando correta seria a aplicação da alíquota de 17%, no valor final de R\$39.584,93.

A infração 2 também sofreu redução em razão da decisão recorrida:

A segunda infração 2 cuida de exigir ICMS que não foi recolhido pelo autuado em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis.

Constato no demonstrativo fiscal elaborado pelo autuante, contido no CD de fl. 167, entregue ao contribuinte, conforme recibo de fl. 14, a discriminação de diversos produtos, cujas saídas deveriam ser regularmente tributadas, mas as operações foram consideradas como não tributadas.

O autuado questiona objetivamente apenas a inclusão do algodão, que não foi tributado porque, em se tratando de produto farmacêutico, está incluído no regime de substituição tributária prevista no Convênio ICMS 76/94. Diz que a fiscalização analisou apenas a saída das mercadorias.

Com relação ao algodão, o direito assiste ao autuado, eis que no período a partir de 01.11.09, por força do Decreto nº 11.806, de 26.10.09, que alterou a redação do item 13.3, art. 353, II, RICMS BA, foi incluído no regime da substituição tributária o algodão para fins de limpeza e higiene (NCM 5601), juntamente com os demais produtos para fins medicinais, cirúrgicos ou dentários.

A diligência fiscal que buscou esclarecer a materialidade da infração, através do Parecer ASTEC nº 0103/2012, fls. 235/237, identificou os tipos de algodão incluídos, equivocadamente, no levantamento fiscal, no período da autuação e procede à exclusão dos respectivos valores, passando a exigência de R\$140.076,50 para R\$136.404,72.

Entre os demais produtos incluídos no demonstrativo, destacam-se o SKINKA frutas cítricas, suco misto, não incluído na substituição tributária, ou maçã e pera nacional, tributado regularmente pelo ICMS, somente incluída na isenção do art. 14, RICMS BA, pelo Decreto nº 12.313/10, efeito a partir de 14.08.10, não alcançando o período fiscalizado. Posto isso, resta caracterizada a infração 2, no valor de R\$136.404,72.

A infração 3 foi mantida integralmente:

Na infração 3, a acusação é da falta de recolhimento do imposto relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuada sem a emissão de documentos fiscais, nos exercícios fechados de 2007 e 2008, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias. Apuradas omissões de saída e de entrada, levou-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Verifico os demonstrativos fiscais que identificou a ocorrência da presente omissão, gravados na mídia anexada ao presente PAF, copia entregue ao contribuinte, conforme recibo de arquivos eletrônicos acostado à fl. 14, com valor que totaliza R\$141.262,25.

Nas razões, o autuado alega não entender se o levantamento fiscal trata de omissão de saída ou de entrada; alega o índice de quebra no processo de comercialização e armazenamento das suas mercadorias, que não carece do estorno do art. 100, RICMS BA, previsto para as perdas anormais; questiona a aplicação das alíquotas de 17% ou de 12%, nas omissões apuradas e que não foram consideradas as quebra do peso nas entradas das mercadorias.

O presente levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias foi elaborado em observância às orientações contidas na Portaria nº 445/98; constatadas as omissões nas saídas e nas entradas das mercadorias selecionadas, fez-se a opção pelo valor que expressava o maior valor monetário, no caso concreto, as operações de saídas.

O sujeito passivo argui que houve descon sideração do índice de quebras no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição, além de imprecisão no processo de pesagem nos fornecedores, mas não cuidou de colacionar aos autos as provas das alegadas perdas/quebras, no período da ação fiscal, bem como que não foram emitidas as notas fiscais relativas às quantidades das mercadorias ditas sem condições de comercialização, porque estariam deterioradas ou com prazo de consumo vencido. Somente mediante tais providências, seria possível o exame, a justificação, parcial ou total, das diferenças relativas às mercadorias imprestáveis, na omissão de saídas detectadas no levantamento de estoques em tela. Sorte igual para a alegação de imprecisão na pesagem dos produtos oriundos de seus fornecedores.

Trata-se também de claro equívoco do autuado a interpretação que o sujeito passivo faz ao inciso V, do art. 100, do RICMS. 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 se refere à falta de estorno de crédito.

A partir do exame dos demonstrativos fiscais percebe-se que a presente autuação exige imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, estando o levantamento adstrito a mercadorias normalmente tributáveis, não havendo qualquer equívoco na utilização da legislação vigente. Descabe a aplicação de mecanismos de proporcionalidades. As decisões trazidas pelo autuado não são aplicáveis ao caso concreto, posto que se referem à omissão de saídas por presunção (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96) com a exclusão dos valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária.

Ademais, tendo em vista 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%, inerentes às saídas internas, é condizente com a situação fática, à luz do quanto disposto no art. 632, inciso VII do RICMS/BA.

Por fim, não existe qualquer presunção tributária, na questão em tela, uma vez que as omissões apuradas originaram-se de levantamento quantitativo de estoques, manejado em obediência ao princípio da legalidade e demais princípios que norteiam o processo administrativo fiscal.

Em se tratando de levantamento quantitativo de estoques e, elaborados os demonstrativos que deram origem a exigência, com base nos documentos fiscais requisitados pela fiscalização, em conformidade com os documentos devidamente escriturados pelo próprio autuado, caberia ao impugnante juntar à defesa, demonstrativos e provas capazes de elidir a acusação (art. 123 do RPAF/BA), sendo insubsistentes as arguições defensivas, conforme apreciação supra.

Posto isso, resta devidamente caracterizada a infração 3, no valor de R\$141.262,25.

Por fim, a infração 4 foi julgada procedente em parte:

Na infração 4, a exigência é feita a partir do mesmo levantamento de estoque, relacionada a falta de recolhimento do ICMS substituição tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor agregado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Argumenta o autuado a aplicação do agrupamento de itens, uma vez que os itens escolhidos pelo Auditor Fiscal foram àqueles convenientes à conclusão pretendida.

No levantamento fiscal não houve qualquer conveniência fiscal, uma vez que o demonstrativo em tela reuniu apenas mercadorias enquadradas na substituição tributária, cujo resultado apontou omissão de entrada. O agrupamento de itens é aplicado nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou quando comporte vários subgrupos ou diversas referências (art. 3º, III, Portaria 445/98).

No caso em tela, o demonstrativo fiscal relacionou apenas o item bateria Moura (art. 353, II, item 28, RICMS BA-97). O autuante aplicou o agrupamento sugerido na mencionada Portaria, reduzindo o valor da infração, que passou de R\$479,45, exigido inicialmente, para R\$436,02. Caracterizada a infração 4, no valor total de R\$436,02.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Quanto à infração 1, o Recorrente argumenta que é inconstitucional o dispositivo constante no RICMS que concede tratamento beneficiado (redução de base de cálculo) apenas para os produtos locais, e não extensível aos produtos (leite) produzidos em outras Unidades da Federação. Diz que é possível afastar a aplicação de uma norma local em homenagem à hierarquia das normas para aplicar a Constituição. Diz que não pede para se declarar a inconstitucionalidade da norma, mas que se cumpra a garantia dada ao contribuinte no art. 150, V, e art. 152, da CF/88.

Cita ainda ofensa ao princípio da isonomia, argumentando que este impede que se dê tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados. Alega afronta ao art. 152 CF/88, que veda ao tratamento diferenciado de bens e serviços em razão da sua procedência e destino.

Quanto à questão da margarina, observa que a decisão recorrida considerou que margarina é um termo genérico para identificar gorduras alimentares de origem vegetal usadas em substituição da manteiga. Diante disso, questiona o entendimento da decisão recorrida de que a lei, ao se referir a margarina, não o fez conforme o termo genérico, e sim de forma específica.

Observa que os próprios fabricantes rotulam o produto ora como creme vegetal, ora como margarina. Assevera que a Portaria MS/SVS nº 193/1999, citada na decisão recorrida, foi revogada.

Entende que a utilização da redução da base de cálculo prevista no art. 87, XXXI foi legal.

Quanto à infração 2, diz que além do algodão, há outros produtos que se sujeitam à substituição tributária. Refere-se à bebida mista das marcas SKINKA e INDAIÁ, que *“é bebida equiparada a refrigerante, produzida pelo fabricante (sic) Schincariol e Indaiá, respectivamente, estão classificadas (sic) como isotônico, nos termos da Portaria nº 222, de 24 de março de 1998, da extinta Secretaria de Vigilância Sanitária, atual Agência Nacional de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde.”*

Entende que, por ser isotônico, o produto está sujeito ao regime de substituição tributária (art. 353, II, item 3, subitem 3.5, RICMS/97). Assim, defende que as saídas deste produto devem ser à alíquota zero. Diz que o autuante não conhecia a natureza do produto e não aplicou o regime tributário adequado, que entende que é o previsto no art. 61, III, c/c art. 73, V, §1º e IV, c/c art. 353, II, 2.2, 2.3, 2.6, 3 e 3.5, todos do RICMS/97. Observa que a norma de substituição permanece no RICMS/2012, item 6 do anexo I.

Quanto à infração 3, alega que as omissões não ocorreram. Suscita que não foi levado em consideração o índice de quebra no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição da Recorrente, bem como o índice relativo às devoluções dos produtos devido ao prazo de validade vencido, deterioração etc.

Entende que a não observância deste índice implica a cobrança de imposto sem ocorrência do fato gerador. Argumenta que o art. 100, V, do RICMS/97 prevê o estorno do crédito nos casos de quebra anormal e que, *a contrario sensu*, permite o não estorno do crédito quando a quebra for dentro dos limites tecnicamente aceitos para a atividade. Cita decisões deste E. CONSEF neste sentido.

Assevera que a autuação desprezou a Portaria nº 445/98, pois, não foi feito o agrupamento de itens. Diz que o autuante considerou exclusivamente os itens que eram convenientes à conclusão pretendida, entende que deveriam ser considerados *“todos os códigos, bem como agrupado agrupamento (sic) os itens de espécies de mercadorias afins”*.

Quanto à infração 4, entende que a redução procedida pela decisão recorrida não é suficiente, pois, houve ofensa à Portaria nº 445/1998, reconhecida em parte pela Primeira Instância. Diz que, se fosse aplicada a referida portaria, acarretaria a improcedência da autuação.

Requer a realização de perícia ou diligência para confirmar as suas arguições, em obediência à ampla defesa, contraditório e em busca da verdade material. Aduz que é necessária a verificação da legislação aplicável à época dos fatos geradores, a consideração dos créditos não apropriados reconhecidos pelo Fiscal Autuante e a devida aplicação do índice de quebras.

Cita três quesitos para a perícia:

“1) O Autuante, quando da classificação e aplicação da alíquota, utilizou a legislação vigente à época do fato gerador, ou seja, do período fiscalizado, para cada produto em específico? 2) Sendo realizado o refazimento da escrita fiscal, considerando os débitos e créditos válidos quanto aos produtos relacionados na Infração 2, houve imposto que deixou de ser recolhido? Qual o importe por mês de apuração? 3) Qual o valor resultante da aplicação dos índices de perda (2,15% para 2007 e 2,36% para 2008) apontados pelo Fiscal Autuante (fls. 209) no faturamento total da empresa nos exercícios de 2007 e 2008? Considerando os resultados, ainda persiste os valores da omissão presumida na Infração 3?”

Por fim, aduz que as multas aplicadas são desproporcionais, têm caráter confiscatório e arrecadatório.

Em parecer de fls. 322-323, a PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Helena Mendonça Cruz, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Diz que o Recorrente não trouxe nenhum argumento ou prova capaz de modificar a decisão recorrida, limitando-se a repetir o quanto alegado na Impugnação. Ressalta que as alegações defensivas constantes na Impugnação justificaram a realização de diligência à ASTEC que acarretou a redução da infração 1 (exclusão das mercadorias com redução de base de cálculo) e também a redução da infração 2 (exclusão das mercadorias sujeitas à substituição tributária e isentas).

Quanto às multas, observa que foram aplicadas as penalidades previstas na Lei 7.014/96, art. 42.

VOTO

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que as reduções das infrações 1 e 2 decorreram da diligência realizada pela ASTEC (fls. 235-237) que excluiu as mercadorias com redução de base de cálculo do cálculo da infração 1, e também retirou as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária ou isentas do compute da infração 2.

Por sua vez, a redução parcial da infração 4 decorreu da aplicação da Portaria nº 445/98 pelo próprio Autuante em sede de Informação Fiscal, às fls. 210-211.

Diante de tais fatos, não vislumbro qualquer motivo para alterar a Decisão recorrida quanto ao capítulo que determinou as reduções das infrações 1, 2 e 4.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Quanto ao pedido de nova diligência suscitado pelo Recorrente, observo que ele se identifica com a diligência já realizada nos autos, que acarretou o Parecer ASTEC de fls. 235-237. Noto, ainda, que ao se manifestar sobre o resultado de tal diligência, o Recorrente fez considerações genéricas e não impugnou de forma específica qualquer ponto do Parecer ASTEC de fls. 235-237.

Noto, ainda, que os quesitos formulados pelo Recorrente também não justificam a conversão do feito em diligência ou realização de perícia. Friso que a realização de qualquer uma das duas depende de dúvida quanto a determinado fato em específico. Os argumentos recursais não são suficientes a ensejar uma dúvida específica que justifique a realização de diligência ou perícia. Na verdade, vislumbra o Recorrente uma diligência ou perícia para revisar toda a fiscalização realizada, o que não é cabível.

Face ao exposto, indefiro o pedido de diligência ou perícia.

No mérito, quanto à infração 1, observo que o cerne da questão está na inconstitucionalidade da redução de base de cálculo restrita aos produtos (leite) fabricados na Bahia, em detrimento aos produzidos em outros Estados.

Ressalte-se que a análise dos argumentos recursais implica na análise da constitucionalidade do dispositivo do RICMS/97 (art. 87) que prevê a redução da base de cálculo, o que é vedado a este Órgão Julgador Administrativo pelo COTEB, art. 125, I.

Ademais, há de se observar que a questão sobre as concessões de benefícios fiscais de forma unilateral pelos Estados aguarda uma análise do STF, logo, somente a este Tribunal Superior caberá definir a questão.

Face ao exposto, deixo de apreciar tal argumento em virtude da delimitação de competência deste E. CONSEF.

Quanto à questão da margarina e do creme vegetal, não vislumbro qualquer contradição na decisão recorrida e entendo que esta analisou corretamente a questão, haja vista que não se pode interpretar extensivamente as normas de isenção (considerando que a redução de base de cálculo é uma isenção parcial, conforme entendimento pacificado no STF).

Conforme explicitado na decisão recorrida, o produto margarina contém leite em sua composição, enquanto que o produto creme vegetal da marca Becel não contém produtos de origem animal em sua composição, logo não podem se confundir. Veja-se o trecho da decisão:

Examinando o respectivo demonstrativo de débito elaborado pelo Auditor Fiscal, verifico a segregação dos produtos BECEL CREME VEG ORIG C SAL 250G e 500G; MARG BECEL PROACTIV; MARG CREM VEG MILLA C SAL, que estão classificados entre aos cremes vegetais, significando que não contêm em sua composição produtos animais.

No caso dos produtos BECEL é a própria instituição que admite que “na composição da BECEL original e BECEL PRO ACTIV não há ingredientes de origem animal”.

Quanto à infração 02, há de se observar que os sucos com misto de frutas não se confundem com refrigerante ou isotônico, e que a “Portaria nº 222, de 24 de março de 1998”, citada pelo Recorrente, não traz informações nesse sentido.

No pertinente à infração 3, deve-se frisar que o percentual de perda dos produtos deveria constar registrado nos livros Registro de Inventário do contribuinte, os quais representam a contagem física do estoque das mercadorias no início e no final de cada exercício financeiro, e são o ponto de partida de qualquer levantamento quantitativo de estoque.

Ou seja, a fiscalização levou em consideração para realizar o levantamento quantitativo de estoque, as quantidades informadas pelo contribuinte em seus próprios livros Registros de Inventário.

Eventual equívoco nas informações contidas nos livros Registro de Inventário deverá ser identificado e comprovado pelo contribuinte.

Destarte, não cabe a alegação de que não foram considerados os percentuais de perda.

A questão do estorno do crédito previsto no art. 100, V, do RICMS/97, em nada se confunde com a infração 3, pois, nesta está se exigindo o imposto pela verificação de omissão de saída de mercadorias. Destarte, as alegações recursais quanto ao estorno de crédito, bem como as decisões apresentadas, não devem ser consideradas para a análise do presente caso.

Por fim, quanto à infração 04, há de se ressaltar que as previsões da Portaria nº 445/98 já foram adotadas pelo Autuante, o que acarretou a redução parcial da infração 4, e que não há justificativa para a pretensão recursal de que tal infração deva ser declarada improcedente.

Frise-se que o Recorrente nem mesmo indica quais os produtos que deveriam ter sido agrupados e não teriam sido, o que demonstra a fragilidade de seus argumentos.

Quanto às alegações de confiscatoriedade, desproporcionalidade e finalidade arrecadatória das multas, noto que os percentuais de multa estão previstos na legislação estadual e não podem ser afastados em razão de tais argumentos por conta da previsão legal constante no art. 125, I, do COTEB.

Entendo que os princípios constitucionais e as decisões judiciais servem de fundamento para as decisões a serem proferidas em âmbito administrativo, mas, em regra, não se pode afastar a aplicação da norma prevista na legislação estadual sob alegação de inconstitucionalidade, ainda mais quando nem mesmo os Tribunais Superiores têm jurisprudência pacífica sobre qual o limite do percentual de multa para o descumprimento de obrigação principal.

Assim, deixo de apreciar o argumento recursal referente aos percentuais da multa em virtude da delimitação da competência deste E. CONSEF.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª 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 **232954.0009/11-1**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$317.687,90**, acrescido das multas de 60% sobre R\$176.425,65 e 70% sobre R\$141.262,25, previstas no art. 42, incisos II, “a” e “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS