

PROCESSO - A. I. Nº 298616.0003/11-9
RECORRENTE - SADIA S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0238-04/12
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 19.12.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0458-13/13

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) ENERGIA ELÉTRICA. Estabelecimento comercial não pode usar crédito por aquisição. **b) NOTA FISCAL SEM DESTQUE DE ICMS. c) AQUISIÇÃO DE ATIVO FIXO. FALTA DE ENTREGA E APRESENTAÇÃO DO CIAP. NÃO COMPROVADA A CERTEZA DO DIREITO.** O uso de crédito fiscal é condicionado à previsão dos arts. 91, 93, §§, 11, 12, 17, I e 339, do RICMS-BA. Infrações procedentes. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** O instituto do diferencial de alíquotas não foi revogado pela LC 87/96, a teor dos arts. 5º, I, e 69, RICMS/97 c/c art. 13, I, “j” da Lei 7.014/96. Infrações procedentes. **3. BENEFÍCIO FISCAL. a) DEC. 7.799/2000. USO INDEVIDO. a.1) VENDA A NÃO CONTRIBUINTES DE ICMS.** Há distinção entre contribuinte de fato e de direito do ICMS. A inscrição no CAD-ICMS necessariamente não atribui à pessoa a condição de contribuinte do ICMS que é taxativamente definida na LC 87/96 (art. 4º) e Lei 7.014/96 (art. 5º). **a.2) OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. CRÉDITO PRESUMIDO. USO MAIOR QUE O PERMITIDO.** O correto cálculo da auditoria demonstra apropriação maior que a permitida na escrita fiscal. **VENDAS A CONTRIBUINTES INAPTOS OU DESABILITADOS. a.3) VENDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** O disposto no art. 9º do Dec. 13.339/11 convalidou as operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária ocorridas no período de 09/05/00 até 31/10/11. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. **b) DEC. 7.466/98 (MICROEMPRESA). b.1) VENDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b.2) VENDAS A CONTRIBUINTES INAPTOS OU DESABILITADOS. b.3) FALTA DE REPASSE DO DESCONTO DE 10%. b.4) VENDAS A CONTRIBUINTES DO REGIME NORMAL COM CARGA TRIBUTÁRIA DE MICROEMPRESA. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE RETENÇÃO DE ICMS NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. b) RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DE ICMS NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. c) FALTA DE RETENÇÃO DE ICMS NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO RELATIVO ÀS**

OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. VENDAS A CONTRIBUÍNTES NA CONDIÇÃO CADASTRAL DE “INAPTOS” OU “DASABILITADOS. Os dados e valores das infrações não foram contestados. Provas cadastrais informam a inaptidão dos destinatários das vendas efetuadas pelo recorrente. Infrações caracterizadas. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DOCUMENTOS FISCAIS. MAIOR VALOR MONETÁRIO – O DAS SAÍDAS. b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não há protesto dos valores exigidos. Os dados do levantamento fiscal foram atestados pelo recorrente antes da lavratura do AI. Infrações caracterizadas. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Notas Fiscais colhidas no CFAMT. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida quanto à Infração 8 e mantidas inalteradas as demais. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (4ª JJF) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2011, para exigir ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no total de R\$1.018.764,07, sendo objeto do Recurso as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias. Trata-se de utilização indevida de crédito de ICMS originado de aquisição de energia elétrica. A atividade principal do contribuinte é Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em Geral, conforme banco de dados da SEFAZ-BA para a inscrição estadual supracitada. Neste sentido, não se fala em produtos industrializados e sim em mercadorias comercializadas, o que justifica esta infração, uma vez que o usufruto desse tipo de crédito fiscal de ICMS está diretamente relacionado à fase industrial e não comercial de mercadorias, conforme legislação tributária em vigência no período ora assinalado: tratando-se de entrada de energia elétrica no estabelecimento, o uso do crédito fiscal ocorrerá a partir de 1º de janeiro de 2011 (Lei nº 7.014/96, art. 29, § I, Inciso III, alínea b). Valor Histórico: R\$124.962,69 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento(s) fiscal (is), se refere ao ingresso de mercadorias proveniente de Brasília (DF), através da Nota Fiscal de nº 403.034, de 11.04.2007, sem destaque do ICMS. Neste caso, houve apropriação indevida do crédito fiscal do ICMS não destacado em documentação fiscal. Valor Histórico: R\$5.225,47 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Trata-se de ingresso de mercadorias destinadas ao uso e consumo, com recolhimento a menos do diferencial de alíquota, cujas notas fiscais foram devidamente registradas, conforme livros de Entrada e Apuração de ICMS. Valor Histórico: R\$3.686,49 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 5 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Trata-se de ingresso de mercadorias destinadas ao uso e consumo, com recolhimento a menor do diferencial de alíquota, cujas notas fiscais foram devidamente registradas, conforme livros de Entrada e Apuração de ICMS. Valor Histórico: R\$642,77 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Refere-se ao uso indevido de crédito de ICMS oriundo de ativo imobilizado. O direito de uso da proporção de 1/48 do valor do crédito do ICMS da aquisição de bens do ativo imobilizado, além do lançamento no livro de apuração de ICMS como Outros Créditos, está condicionado à entrega do CIAP (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Imobilizado), nos termos dos parágrafos 11 e 12 do art. 93, bem como do art. 339 RICMS-BA. O contribuinte, apesar de intimado em 01/07/2011, não entregou os livros CIAP, de 2006 e 2007, não comprovando, portanto, o direito ao uso do crédito do ICMS de ativo imobilizado, impossibilitando a pertinência dos créditos utilizados. Valor Histórico: R\$12.586,68 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 7 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, o Contribuinte signatário do Termo de Acordo (Decreto nº 7.799/2000), com direito à redução da base de cálculo das saídas de mercadorias em 41,176% exclusivamente para contribuintes neste Estado, houve utilização dessa prerrogativa para não contribuintes de ICMS, a exemplo de hospitais, hotéis, construtoras, dormitórios. Valor Histórico: R\$44.791,93 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 8 - Utilizou crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido na legislação em vigor. Por ser signatário do Termo de Acordo Atacadista - Decreto nº 7.799/2000 - o contribuinte faz jus ao crédito presumido de 16,667% do valor do ICMS incidente nas operações interestaduais (art. 2). O cálculo apresentado pelo contribuinte, e registrado mensalmente em livro de Apuração de ICMS, no entanto, apresenta valores a maior em função, possivelmente, da extensão desse benefício às mercadorias enquadradas na substituição tributária, cuja vedação está prevista no art. 4, Inciso I, do mencionado decreto. Os cálculos utilizados nesta infração levaram em consideração apenas às mercadorias com tributação normal neste Estado, conforme planilha em anexo. Para fins de apuração de valores desta infração, considerou-se nos levantamentos os valores mensalmente lançados, pelo contribuinte, conforme Livro de Apuração de ICMS, de 2007. Valor Histórico: R\$19.009,24 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 9 - Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Contribuinte signatário do Termo de Acordo Atacadista (Decreto n. 7.799/2000), com direito à aplicação da redução da base de cálculo em 41,176% para contribuintes em plena atividade mercantil. Esta infração refere-se à aplicação indevida dessa redução para contribuintes considerados INAPTOS, ou desabilitados, conforme banco de dados da SEFAZ-BA, redução essa exclusiva para contribuintes com atividade normal de comercialização de mercadorias, sem nenhum tipo de restrição cadastral. Valor Histórico: R\$5.235,04 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 10 - Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Contribuinte signatário do Termo de Acordo Atacadista (Decreto nº 7.799/2000), com direito à aplicação da redução da base de cálculo em 41,176% para contribuintes em plena atividade mercantil, destinadas às vendas de mercadorias neste Estado, exceto para aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, houve, indevidamente, extensão desses benefícios para mercadorias tais como: corte congelado de frango, peito frango congelado, peru congelado etc., todas pertencentes ao grupo produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, conforme previsão do Item 9, Inciso II, Art. 353 - RICMS-BA. Valor Histórico: R\$42.393,15 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 11 - Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Trata-se de comercialização de mercadorias para microempresa, com aplicação da alíquota de 7%. Nesta infração, houve, indevidamente, extensão dessa prerrogativa também para mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o que configura uso indevido do benefício de microempresa. Valor Histórico: R\$12.782,59 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 12 - Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Refere-se a erro de aplicação da alíquota de 7%, específica para contribuinte microempresa habilitado neste Estado, para contribuintes considerados INAPTOS, ou DESABILITADOS, conforme banco de dados da SEFAZ-BA, nas datas das aquisições das mercadorias, configurando o uso indevido do benefício de microempresa (Decreto n. 7.466/98). Valor Histórico: R\$119.551,45 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 13 - Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Trata-se de venda de mercadorias com a utilização do benefício do Decreto nº 7.466/98, microempresa, com desconto inferior ao determinado no próprio decreto. Ou seja, o contribuinte não repassou o desconto autorizado de 10% sobre o valor da operação comercial para o adquirente da mercadoria, aplicando indevidamente a alíquota de 7%, específica desse segmento, em função da adesão ao termo de acordo, exclui-se o benefício de microempresa, e aplica-se a redução prevista no Decreto n. 7.799/2000, ou seja, 41,176%. Valor Histórico: R\$18.741,32 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 14 - Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, houve aplicação indevida do benefício de microempresa para contribuinte Normal, configurando o uso indevido da alíquota de 7% para este segmento. Aplica-se, neste caso, a alíquota correta, de 17%, com a redução da base de cálculo em 41,176% - termo de acordo atacadista. Valor Histórico: R\$22.726,69 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 15 - Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Trata-se cálculo da substituição tributária de produtos comestíveis resultante de abate de gado bovino, suíno e aves, em estado natural, refrigerado e congelado, sem retenção do valor devido de ICMS por ST quando da saída desse tipo de mercadoria, conforme Item 9, Inciso II, Art. 353 - RICMS-BA, e Anexo 88 (itens 10 e 32). Valor Histórico: R\$32.206,92 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 16 - Reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Refere-se à retenção a menos de saídas de mercadorias elencadas no Item 9, Inciso II, Art. 353, e Anexo 88 (item 10 e 32), RICMS-BA, ou seja, produtos comestíveis resultantes de abate de aves, gado bovino, suíno, em estado natural, refrigerado ou congelado. Valor Histórico: R\$943,67 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 17 - Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Refere-se à falta de retenção de ICMS, por substituição tributária, de mercadorias destinadas a contribuintes considerados INAPTOS, ou DESABILITADOS, neste Estado, quando da realização das operações de vendas. Valor Histórico: R\$52.563,12 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 18 - 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. O valor da omissão de saídas é R\$ 2.889.535,86, superior ao das omissões

de entrada, totalizado em R\$ 840.196,17 no mesmo levantamento de estoque, com ICMS de R\$ 120.001,85, conforme demonstrativos em anexo. Valor Histórico: R\$491.221,12 – Multa de 70%.

INFRAÇÃO 19 - Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária-ST, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Trata-se da retenção, por substituição tributária, das mercadorias elencadas no Anexo 88, item 10 e 32, a exemplo de aves, suínos, bovinos, em estado natural, resfriado ou congelado, conforme previsão do Item 9, Inciso II, Art. 353 RICMS-BA. Valor Histórico: R\$8.622,97 – Multa de 60%.

INFRAÇÃO 20 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Trata-se de ingresso de mercadorias não destinadas à comercialização, transitadas pela fronteira deste Estado, sem o devido registro em livro fiscal. Multa de 1%: R\$421,11.

O autuado apresentou defesa, a informação fiscal foi prestada, o contribuinte se pronunciou sobre a informação fiscal e, em seguida, o Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte.

Após afastar as preliminares de nulidade, indeferir a solicitação de diligência e afirmar que as multas indicadas na autuação são as previstas na legislação para as irregularidades apuradas, o ilustre relator fundamentou o seu voto da seguinte forma:

[...]

O lançamento objeto do item 1º se refere à glosa de crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica empregada na comercialização de mercadorias.

[...]

Está caracterizada a infração, haja vista que a Lei nº 7.014/96, no art. 29, § 1º, III, “b”, somente permite o crédito de energia elétrica por empresas comerciais a partir de 1º de janeiro de 2011. Este órgão julgador não tem competência para apreciar a constitucionalidade do direito posto.

[...]

Infração procedente.

A infração 02 (uso indevido de crédito fiscal de ICMS não destacado em documento fiscal) está demonstrada à fl. 48 e tem suporte na nota fiscal 403034 (fl. 338) contendo entrada de mercadoria tributável da sua coirmã de Brasília, mas sem destaque de imposto. Como se vê no livro RE de fl. 339, o autuado se creditou do imposto reclamado sob o argumento constitucional da não-cumulatividade do ICMS e que apenas se trataria de um descumprimento de obrigação tributária acessória do emitente.

Há equívoco na argumentação defensiva, uma vez que essa garantia de crédito é condicionada. Dispõe o art. 91 do RICMS-BA, que “o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidas na legislação”.

Portanto, a infração resta caracterizada.

[...]

As infrações 04 e 05 exigem ICMS por diferença entre as alíquotas internas e interestaduais destinadas ao ativo fixo (infração 04) e consumo do estabelecimento (infração 05). Delas o contribuinte se defende alegando questão de direito. Argui que embora constitucionalmente prevista, a exigência de ICMS por DIFAL não pode ocorrer por ausência de LC para tanto, uma vez que na LC 87/96 não há previsão de ICMS por DIFAL.

[...]

Considerando que: a) a função institucional deste órgão administrativo de julgamento de lide tributária não é substitutiva da função judicial, mas de autocontrole do lançamento tributário de ofício impugnado; b) embora com atribuições distintas e independentes, tanto a função ativa do fisco quanto a de julgamento administrativo, são de natureza vinculada à legislação tributária baiana; c) a apreciação de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo (art. 167, I, RPAF/99); d) que as infrações possuem respaldo legal nos art. 2º, inc. IV, 13, I, “j” da Lei 7.014/96, bem como no art. 5º, I, c/c art. 69, RICMS/97, com fundamento nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155, da Constituição Federal; e) não há protesto objetivo

quanto aos valores exigidos, as infrações 04 e 05 claramente demonstradas à fl. 55 estão caracterizadas e são integralmente subsistentes.

Infrações procedentes.

Pela infração 06 se exige ICMS por uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Esta infração está demonstrada à fl. 57.

A questão central que envolve esta infração é a falta de apresentação e entrega do livro CIAP para conferência e homologação dos valores apropriados pelo contribuinte no período compreendido pela fiscalização. O autuado alega direito ao crédito, não nega a falta de entrega e apresentação do livro CIAP, mas alega que a mera falta de apresentação do livro CIAP onde lança valores sobre os quais tomou o crédito não elide seu direito ao uso do crédito em lide.

De novo, nesta questão, volta a regulamentação da condição de uso do crédito fiscal, como já vimos em infrações anteriores. Não há dúvida quanto ao direito subjetivo do contribuinte, mas também não há dúvida que seu uso é condicionado ao regramento previsto nos arts. 93, §§ 11, 12, 17, I e 339 do RICMS-BA, § 1º que prevê a imprescindibilidade dos registros dos valores de direito de modo específico na escrita fiscal.

Trata-se, portanto, aqui, não mais de uma questão de direito, mas de fato que sobre o direito se sobrepõe, até porque não comprovando a apropriação do crédito na sua escrita fiscal na forma legal, não há falar em direito por falta de comprovação da certeza do direito. Sendo uma questão de fato e o autuado não pode tirar proveito em descumprimento de obrigação legal que praticou. Aplica-se ao caso o princípio jurídico "Ninguém pode se beneficiar da própria torpeza" ("NEMO TURPITUDINEM SUAM ALLEGARE POTEST"), que em nosso Direito acha-se positivado difusamente, esparsamente, em diversos artigos e leis nacionais, por exemplo: CPC, art. 600; CC, arts. 150 e 1814.

Infração procedente.

Sem prejuízo das suas especificidades, analisarei as infrações 07 a 17, conjuntamente em alguns aspectos.

[...]

De logo observo que o impugnante, conhecendo e tendo consigo todos os elementos da autuação, não contesta seus números e nem aponta qualquer inconsistência dos dados que subsidiam o Auto de Infração, se restringindo a defender-se quanto à questão de direito no que diz respeito à consideração de parte dos adquirentes de suas mercadorias registrados na condição de especial no CAD-ICMS da Bahia, serem contribuintes do ICMS e, por isso, considera correta a redução da base de cálculo que aplicou.

Pois bem, analisando o caso, neste aspecto, constato a razão caber ao autuante, pois a inscrição no CAD-ICMS na condição de "Especial", necessariamente, não atribui à pessoa a condição de contribuinte do ICMS, uma vez que conforme conceituação legal, "Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior." (art. 4º da LC 87/96 e art 5º da Lei 7.014/96).

Além dessa definição, taxativamente, a lei também atribui a condição de contribuinte do ICMS à pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial: "I – importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade; II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior; III – adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados; IV – adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização (parágrafos únicos do art. 4º da LC 87/96 e 5º da Lei 7.014/96)".

Portanto, esses são os contribuintes do ICMS de direito, sem qualquer extensão. Assim, não há que fazer confusão com o contribuinte de fato do ICMS, o consumidor final que, em alguns casos pode até ser o próprio contribuinte de direito quando adquire para seu consumo próprio mercadoria tributada pelo ICMS, situação em que é tributado com a alíquota interna.

Para o caso presente, a pessoa jurídica inscrita na condição "especial" no CAD-ICMS da Bahia não se encaixa nas definições legais de contribuinte do ICMS, pois, ou adquire mercadoria para consumo próprio, sendo mero contribuinte de fato, ou não está habilitado/autorizado pela SEFAZ para a revenda ao consumidor final das mercadorias que adquiriu do autuado. Ressalte-se que, conforme indicam os autos, trata-se de material de uso hospitalar adquirido por clínicas médicas e hospitais.

[...]

O §3º, art. 1º do Decreto 7.799/00, não deixa dúvidas quanto a esse entendimento quando conclui o aludido parágrafo afirmando: "..... destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial". Segue "in verbis", o aludido dispositivo normativo.

[...]

Assim, em se tratando de benefício fiscal a interpretação da redução deve ser dada restritivamente (art. 111, II, do CTN). Portanto, não contemplando aplicação do raciocínio do impugnante que quer considerar as suas operações de vendas a pessoas jurídicas registradas no CAD-ICMS na condição de “contribuinte especial” como passíveis de redução da base de cálculo, pois que isso implica em uma interpretação ampliativa da norma concentradora do benefício fiscal em apreço, o que vejo plenamente vedado em nosso Ordenamento Tributário.

Infração 07 procedente.

Uma vez afastada a preliminar de nulidade referente às infrações vinculadas ao Dec. 7.799/00 e conseqüente Termo de Acordo de Atacadista (infração 07 – vendas para não contribuintes com redução de base de cálculo; infração 08 – uso de crédito fiscal presumido em face de saídas interestaduais em valor superior ao legalmente permitido; infração 09 – vendas para contribuintes “inaptos” com redução de base de cálculo; infração 10 – venda de mercadoria da ST com redução de base de cálculo); recolhimento a menor, em função de erro na determinação da alíquota cabível (infração 11 – venda internas para microempresa de mercadoria da ST com aplicação de alíquota de 7%; infração 12 – vendas internas para microempresa “inaptas” ou desabilitadas, com alíquota de 7%; infração 13 – vendas internas para microempresas sem repasse do desconto de 10% sobre o valor da mercadoria; infração 14 – aplicação indevida do benefício de microempresa para contribuinte na situação de “normal”) e falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às operações internas subsequentes (infração 15 – vendas de mercadorias da ST, resultante do abate de gado bovino, suíno e aves, em estado natural, refrigerado e congelado – falta de retenção do ICMS; infração 16 – idem, retenção a menor de ICMS; infração 17 – falta de retenção nas vendas de mercadorias da ST para contribuintes “inaptos” ou “desabilitados”), insta ressaltar que ao direito tributário não interessa o “animus agendi” do sujeito, ou seja, uma vez demonstrado que o fato da vida encontra previsão na lei (subsunção), o gravame é exigível, independentemente de ter agido quem quer que seja movido por boa ou má fé.

Com relação às infrações que o autuado efetuou para destinatários com situação cadastral de inaptidão para o exercício empresarial, assiste razão ao autuante, pois o impugnante é responsável pelo recolhimento do tributo na modalidade de substituição tributária nas operações com contribuintes não inscritos, e contribuintes inaptos ou desabilitados, assim são considerados. Tais operações de fato se realizaram, e isto está demonstrado nos autos, consoante o que já foi acima exposto – relativamente às infrações originadas de operações com “inaptos” e/ou “desabilitados” (infração 09: demonstrativo de fls. 92-107; infração 12: demonstrativo de fls. 139-154; infração 17: demonstrativo de fls. 223-254).

Comprova-se através dos documentos fiscais, espelhos de situações cadastrais e demonstrativos o cometimento dos seguintes ilícitos tributários: recolhimento a menos, em razão da utilização indevida da redução da base de cálculo (infração 09: demonstrativo de fls. 92-107); recolhimento a menos, em função de erro na determinação da alíquota cabível nas vendas para microempresas “inaptas” com alíquota de 7% ao invés de 17% (infração 12: demonstrativo de fls. 139-154), e falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às operações internas subsequentes nas vendas para contribuintes “inaptos” localizados na Bahia (infração 17, levantamento às fls. 223-254).

Não tem pertinência o pedido e aplicação do percentual de redução, nem de aplicação de carga tributária equivalente a 10% nas vendas para microempresas e EPP com situação cadastral de inaptidão uma vez que as imputações ocorreram exatamente por conta do uso indevido dos benefícios fiscais.

Sem especificar quais, a defesa traz o argumento de que, “consultando o cadastro do ICMS da Bahia de algumas das micro-empresas referidas no Auto de Infração, algumas apenas foram consideradas irregulares em data futura, o que não significa dizer que em 2007 havia algum problema”.

Tal assertiva não corresponde à realidade, mostrando-se descabida após uma análise em profundidade dos elementos de prova constantes do processo. As provas dos destinatários das mercadorias objetos da autuação considerados “inaptos” ou “desabilitados” estão nos autos (anexo II, fls. 274-336) - e esta condição foi levantada a partir do banco de dados da SEFAZ -, e mais comprovações da inaptidão para o exercício legal da atividade comercial dos destinatários foram juntados aos autos (fls. 1379-1470). Destes documentos foi dado conhecimento ao autuado que sobre eles não se manifestou. Ademais, o art. 181, do RICMS-BA reza que o contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto-atendimento da Secretaria da Fazenda, da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promover transação comercial. Esses dados estão disponíveis para consulta no site da SEFAZ, caminho: Inspetoria Eletrônica – Formulários e Outras Utilidades – Inscrição Estadual ativa ou CNPJ inativo.

Nesse sentido, vale dizer que, embora não tenha necessária vinculação a este caso, o entendimento manifestado no Parecer DITRI 11918/2009, foi revisto no Parecer 19821/2010, expressando ser “vedado ao contribuinte a aplicabilidade do tratamento previsto no Dec. 7.799/00 (redução de base de cálculo) quando da venda a contribuintes inaptos, visto que a inaptidão cadastral torna irregular quaisquer operações realizadas pelo contribuinte que se encontre nessa condição, seja na qualidade de remetente ou destinatário”.

Portanto, não havendo protesto objetivo quanto aos dados e cálculos que sustentam as infrações, as infrações 09, 12 e 17 estão caracterizadas e devem ser mantidas.

Infrações procedentes.

Pela infração 08 se exige valor do crédito presumido previsto no art. 2º do Dec. 7.799/00, decorrente de vendas interestaduais, utilizado a mais que o permitido.

Na defesa, o impugnante se limitou a dizer que a infração é insegura e está baseada em presunção, pois o fisco diz “...apresenta valores a maior em função, possivelmente, da extensão desse benefício às mercadorias enquadradas na substituição tributária.”

Por sua vez, o autuante explica que o contribuinte lançou um crédito de R\$ 433.911,68 para os meses janeiro a dezembro 2007, que não tem correspondência com o valor das vendas interestaduais para o período (R\$ 2.774.619,53), pois que se o crédito fosse calculado sobre todas as vendas, seu valor seria R\$ 462.445,91. Hipoteticamente, atribui essa diferença a uma possível exclusão de parte de mercadorias da ST que não pode entrar no cômputo das operações interestaduais, por expressa vedação do art. 4º, I, do citado decreto. Explica que não conferiu os cálculos do contribuinte, mas apenas recalculou o crédito presumido de direito na forma correta e apurou a exigência em lide.

Tem razão o autuante, pois esta infração está claramente demonstrada às fls. 79-90 e foi corretamente apurada. Aqui se exige apenas a diferença a mais utilizada confrontando o cálculo correto feito na auditoria e o lançado pelo contribuinte na sua escrita fiscal, não cabendo no caso aferir detalhes sobre a metodologia usada pelo autuado.

Infração precedente.

Foi suscitada nulidade para as infrações 18, 20 e 26, sob alegação de o autuante não ter juntado provas da acusação. Não é o que observo ao analisar os elementos do PAF, em particular os documentos de fls. 1.043 a 1.135, onde estão especificados os históricos das situações cadastrais de diversas sociedades empresárias com as quais o contribuinte entabulou negociações de compra e venda.

Pelas infrações 10, 11, 13, 14, 15 e 16, se exige imposto em razão de utilização indevida da redução da base de cálculo do Dec. 7.799/00 nas vendas internas a contribuintes ativos, mas relativas a mercadorias da ST (infração 10: demonstrativo de fls. 110-122); por erro na aplicação da alíquota nas saídas de mercadorias para microempresas, mas de mercadorias da ST (infração 11: demonstrativo de fls. 124-137); por erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias para microempresas, sem repasse do desconto de 10% como previsto no Dec. 7.466/98 (infração 13: demonstrativo de fls. 155-170); por erro na aplicação da alíquota nas saídas de mercadorias para contribuinte normal usando indevidamente a carga tributária equivalente a 7% prevista para microempresas (infração 14: demonstrativo de fls. 172-188; falta de retenção e recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por ST, relativo a operações internas, conforme item 9, II, art. 353, do RICMS-BA (infração 15: demonstrativo de fls. 190-204); idem infração anterior, mas por recolhimento a menor que o devido (infração 16: demonstrativo de fls. 206-221).

Para estas infrações o impugnante repete as alegações dadas às infrações 07 e 09 já analisadas. Para a infração 13 diz que repassou o desconto de 10% e que as notas fiscais estão à disposição para eventual diligência. Para as infrações 15 e 16 diz que não há clareza quanto ao início da forma de tributação e em relação a quais produtos, bem como não há referência à forma de cálculo, lançamento e pagamento do imposto e tampouco em quais operações efetivamente teria ocorrido o recolhimento a menor, sendo, por isso, uma exigência arbitrária.

Como vimos, não tem sustentação os argumentos defensivos, pois as infrações estão claramente demonstradas nos autos revelando individualmente as operações e especificando as mercadorias objetos das exigências tributárias. As infrações 10 e 11 se referem à indevida extensão dos benefícios de microempresa para as mercadorias sujeitas à ST, a exemplo de produtos comestíveis resultante de abate de aves e de gado bovino, suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados; guloseimas industrializadas como sorvetes; derivados de farinha de trigo como macarrão, talharim e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, para as quais não se permite a redução (art. 353, II e IV, do RICMS-BA). Ademais, o art. 4º do Dec. 7.799/00, expressa que a redução da base de cálculo não se aplica às operações com mercadorias enquadradas na ST.

Também quando da realização das vendas para microempresas, o autuado não repassou o desconto como estabelecido nos incisos I e II, §1º do art. 51, do RICMS-BA, e isso se vê nos demonstrativos das infrações que corretamente calculou o desconto e as notas fiscais 723.774 e 760.296 (fls. 929 e 994) corroboram o cometimento da infração.

Partindo das regras estabelecidas nos dispositivos citados, a metodologia de cálculo é definida na IN 38/1994, excluindo do valor de venda o ICMS que deveria ser calculado com a alíquota de 17%, dividindo-se este valor

pelo fator 0,93, e sobre o resultado se calcula o imposto com alíquota de 7%. Como resultado se gera um valor aproximado de 10% que deverá ser abatido como desconto do valor da mercadoria.

Quando assim não realizado e concedendo desconto menor que o permitido em lei, tem-se a operação como destinada a contribuinte normal considerando a redução da base de cálculo em 41,176%, conforme consta na específica planilha. Aliás, como pleiteia o autuado, mas, no caso, negado, porque seu pedido se relaciona a microempresa na condição de inaptidão.

A infração 14 se deu porque o autuado tributou com alíquota de 7% prevista para operações com microempresas, nas suas vendas para contribuintes cadastrados como “normal”. É o caso da venda para o Supermercado Zé do Leite, IE 048.275.473 e demais destinatários identificados no específico demonstrativo.

As infrações 15 e 16 se referem à falta de retenção e recolhimento e retenção e recolhimento a menor de ICMS sobre operações internas de mercadorias da ST, na qualidade de sujeito passivo por ST. Os relatórios autuados e notas fiscais de saída comprovam o cometimento das infrações, a exemplo das notas fiscais 683.999, 690.840 e 771.942 (fls. 861, 885 e 1011) e os documentos probatórios da retenção e recolhimento a menor constam das fls. 1411-1420.

Considerando que a obrigação tributária em lide tem previsão no item 9, inciso II, art. 353, do RICMS-BA, desde 01 de janeiro 2001, e o alegado desconhecimento dessa normativa nada influi no caso, as infrações restam caracterizadas.

Infrações procedentes.

As infrações 18 e 19 se referem a exigência de imposto em face de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas, apurado por levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (infração 01) e por falta de retenção e consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias da ST, sem emissão de documentos fiscais, também apurado por levantamento quantitativo de estoque.

O autuado as impugna negando as infrações considerando nem cogitar saídas sem emissão de documento fiscal dado seu porte e risco de perda de controle de sua atividade. No entanto, embora objetivamente não aponte as distorções, esclarece, que muitas mercadorias entram com unidade de peso e são transformadas em caixa, e vice e versa, o que pode Parecer inconsistências dos números de estoque. Frisa que a maior parte da autuação se refere a perdas em razão de fatores que prejudicaram a qualidade dos produtos e que, portanto, a autuação se fundamenta em presunção.

Examinando os autos, vejo que o levantamento fiscal tem base nos inventários apresentados pelo autuado. Os arquivos magnéticos retratando a escrita fiscal do autuado foram monitorados e validados e em confronto com os dados constantes dos documentos fiscais de entrada e saída e livros de inventário, efetuou-se a auditoria mediante o roteiro citado o qual especifica as mercadorias na forma codificada pelo próprio autuado. Estes demonstrativos constam às fls. 256-269. Cópias desses demonstrativos, papéis de trabalho analíticos elaborados na ação fiscal foram entregues ao autuado, inclusive do CD que consta dos autos fl. 272 (recibo de fl. 36). Dos autos também constam os inventários feitos pelo autuado (fls. 342-517).

Constatadas diferenças, antes da lavratura do AI o autuado foi intimado para regularizá-las, tendo apenas apresentado tabela de conversão para harmonizar as entradas e saídas das mercadorias, o que foi feito na auditoria, cujo resultado foi levado ao conhecimento do autuado ainda antes da lavratura do AI, tendo este declarado sua avaliação, atestando sua correção e firmando não mais ter observações adicionais sobre as infrações.

Portanto, em se tratando de questões de fato, sem que o autuado aponte qualquer inconsistência nos dados da auditoria que teve amplo conhecimento, essas infrações restam indubitavelmente caracterizadas.

Para as perdas que o impugnante alega implicar nas omissões apuradas, existe legislação específica de contabilização e a escrita fiscal do autuado indica registro das ocorridas (CFOP 5927) e foram consideradas no trabalho fiscal.

Infrações procedentes.

Pela infração 20 se propõe aplicação de multa em face de entrada de mercadoria não tributável no estabelecimento sem registro na escrita fiscal. O impugnante, se confundido, alega exigência de ICMS por essa infração e pede sua improcedência por falta de prova ou que seja feita diligência para tanto.

Repito o indeferimento do pedido de diligência conforme antes já exposto. A infração está demonstrada à fl. 271 e em se tratando de notas fiscais colhidas no CFAMT (fls. 518-536), cujas cópias foram entregues ao autuado sobre elas não se manifestando, há prova da circulação das mercadorias no território baiano e, neste caso, este CONSEF tem sedimentado entendimento pela subsistência desse tipo de infração.

Infração procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em face da nulidade da infração 03.

Inconformado com a Decisão proferida pela 4ª JJF, o contribuinte apresenta o Recurso Voluntário de fls. 1476 a 1522, visando a modificar o Acórdão recorrido.

Preliminarmente, o recorrente argui a nulidade do Auto de Infração por trazer fundamentação legal deslocada da pretensão fiscal. Frisa que as autuações se referem a crédito indevido do ICMS, lançamento a menos do débito do ICMS em determinadas operações, omissão de entradas de mercadorias e omissão de saída de mercadorias, porém todo Auto de Infração carece de provas, pois o autuante sempre concluiu pela presunção decorrente de uma análise superficial das informações constantes na base de dados dos sistemas da SEFAZ. Discorre sobre as espécies de presunção. Menciona que, para lançar os valores supostamente não recolhidos, o autuante se baseou exclusivamente em dados constantes nos sistemas de processamento de dados da SEFAZ, não recorrendo à escrita fiscal do recorrente nem aos documentos tidos em seus arquivos, os quais comprovam a efetiva regularidade de seus procedimentos em relação às suas operações. Sustenta que não há prova nos autos das infrações que lhe foram imputadas, atribuindo-se um *quantum* a título de tributo devido sem prova material que sustente as conclusões fiscais. Diz que as conclusões do trabalho fiscal são insubsistentes, pois baseada em presunção.

Adentrando ao mérito, passa a impugnar as infrações conforme relatado a seguir.

Referindo-se à Infração 1, explica que na qualidade de filial exerce parte do processo de industrialização dos produtos fabricados pela indústria matriz que tem como principal atividade a exploração de abatedouros frigoríficos, a fabricação de produtos de carnes de aves, suínos e bovinos; a preparação de subprodutos do abate e a comercialização dos aludidos produtos, entre outras, de acordo com o seu Estatuto Social. Descreve as etapas do processo de industrialização e, em seguida, frisa que a industrialização dos produtos que comercializa envolve não só a transformação da matéria-prima, mas também a conservação e armazenamento do produto.

Diz que, em que pese sua atividade de comercialização dos produtos industrializados por outras unidades da mesma empresa, está inserto indireta e necessariamente parte do processo de industrialização, qual seja, o armazenamento e a conservação dos produtos, para que não haja perda da mercadoria a ser comercializada. Sustenta que o “frio” gerado pelos compressores de refrigeração é um dos insumos que compõe os produtos comercializados e que, faz parte do seu processo de industrialização. Cita os artigos 33, II, “b”, da LC 87/96, e 93, II, “a”, “2”, do RICMS-BA.

Pontua que os créditos de ICMS tomados decorrem tão somente da energia consumida pelos compressores de refrigeração dos produtos, ou seja, não há a apropriação de créditos de ICMS sobre a energia elétrica consumida no estabelecimento que não se destine à refrigeração dos produtos comercializados. Assim, considerando que para exercer suas atividades executa fases do processo de industrialização, equipara-se a estabelecimento industrial e, portanto, pode utilizar os créditos de ICMS relativos à energia elétrica consumida para armazenamento e conservação dos produtos que comercializa, conforme dispositivos legais que transcreve (art. 4º, II, da Lei Federal 4.502/64, art. 9º, III, do Dec. 7.212/10 - Regulamento do IPI - e art. 51, I, “b”, § 1º, I, do RICMS-BA/97).

Assevera que filiais que comercializem produtos industrializados por outro estabelecimento do mesmo grupo são equiparadas a estabelecimento industrial, não havendo que se falar em vedação à apropriação de créditos de ICMS sobre energia elétrica.

Destaca que a existência destes “centros de distribuição” é fundamental às suas atividades, tendo em vista a amplitude continental do país e as peculiaridades dos produtos que necessitam de refrigeração e não podem ser armazenados sem as devidas cautelas fitossanitárias, razão pela qual a Infração 1 deve ser julgada improcedente.

Relativamente à Infração 2, afirma que a mera falta de destaque do imposto no documento fiscal que acompanhou a circulação da mercadoria – descumprimento de obrigação acessória do

fornecedor – não pode gerar a exigência fiscal porque contraria o direito constitucional consagrado no princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Quanto às Infrações 4 e 5, diz que ante a ausência da edição da LC exigida pelos artigos 155, §2º, XII, e 146, III, “a”, ambos da Constituição Federal, o ICMS teve suas normas gerais de incidência inicialmente dispostas e regulamentadas pelo Convênio ICM 66/88, que fundamentado no §8º do art. 34 dos ADCT e apoiando-se na previsão dos incisos VII e VIII do artigo 155 da Carta Magna, previa a exigência do diferencial de alíquota do ICMS nos termos dos artigos. 2º, II, 5º, 21, parágrafo único, XII, que transcreve.

Afirma que com a revogação do mesmo e edição da LC nº 87/96, o instituto do diferencial de alíquota foi excluído do ordenamento jurídico nacional, não encontrando mais amparo legal a sustentar sua exigência. Reproduz jurisprudência para embasar sua tese.

Destaca que ao disciplinar a hipótese de incidência do ICMS, o art. 2º da referida LC define as operações sobre as quais tal imposto incide, não incluindo dentre elas a transposição de fronteiras entre Estados, nem a destinação dos bens ao uso e consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento. Aduz que a inexistência de previsão legal para a exigência do diferencial de alíquota é ratificada pela falta de previsão no art. 12 da LC nº 87/96, que estabelece o momento de ocorrência do fato gerador do ICMS, não tendo, assim, qualquer previsão quanto à incidência do referido tributo sobre a transferência de ativo fixo oriundo de outro Estado.

Acrescenta que em que pese o diferencial de alíquota está previsto no art. 155, § 2º, VIII da CF/88, tal norma tem eficácia limitada, uma vez que está inserida nas previsões constitucionais gerais do ICMS que exige, nos moldes dos artigos 146, III, “a” e 155, § 2º, XII da CF/88, a edição de Lei Complementar para que possa ser aplicada. Reproduz doutrina.

Diz que inexistindo na LC 87/96 qualquer disposição prévia acerca da aquisição/transferência do ativo fixo via operação interestadual ser definida como fato gerador do ICMS, torna-se inviável a aplicação da norma constitucional que prevê o diferencial de alíquota interestadual, como também, qualquer aplicação de lei estadual nesse sentido.

Frisa que a exigência fiscal afronta a regra insculpida na alínea “a”, XII, §2º, do art. 155 da CF/88, inovando o ordenamento jurídico, já que exige a diferença de alíquota em razão de entrada de ativo fixo oriundo de outra unidade da Federação. Afirma que a exigência da diferença de alíquota do destinatário, ao invés do remetente, deveria estar embasada de forma prévia na LC 87/96, o que não ocorreu. Diz que, portanto, essas infrações devem ser julgadas improcedentes.

Quanto à Infração 6, diz que tem o direito ao crédito relativo às aquisições de ativo imobilizado utilizados na consecução de sua atividade, especialmente garantido na LC nº 87/96.

Menciona que a mera falta de apresentação do livro destinado a demonstrar as minúcias dos bens sobre os quais se tomam créditos não poderia elidir o direito ao próprio crédito, mas, no máximo, constituir infração a dispositivos que estabelecem a obrigação acessória pertinente a esta operação, mas não para elidir o próprio crédito que é um direito pleno e garantido, nos termos da LC.

Sustenta que tal fato é uma inobservância de obrigação acessória, porém não anula o direito ao crédito, mesmo porque, dentro do princípio da não cumulatividade, não se admite essa hipótese.

Relativamente às Infrações 7 e 9, frisa que, além de improcedente, essas infrações são nulas por não estarem acompanhadas de prova de que à época das operações, as empresas estavam inaptas, nem que houve operações destinadas a não contribuintes.

Diz que consultando o cadastro no ICMS da Bahia de algumas das microempresas referidas no Auto de Infração, algumas foram consideradas irregulares em data futura, o que não significa dizer que nos períodos de apuração verificados havia algum problema.

Assevera que, como não foram apresentadas provas, o direito ao contraditório e à ampla defesa foi violado, devendo, portanto, ser reconhecida a nulidade das infrações e, caso esta não seja reconhecida, passa a arguir pela improcedência.

Diz que, ainda que os destinatários das notas estivessem inaptos, o que frisa não admitir, agiu de boa-fé, pois desconhecia tal situação, não se sujeitando à penalidade. Reproduz ementas de decisões judiciais, o disposto no art. 51, I, "c", do RICMS-BA/97, e trecho do Parecer nº 11.918/2009, do Governo do Estado da Bahia.

Ressalta que os cadastros da SEFAZ não são constantemente atualizados, alegando ser possível que em uma consulta cadastral conste que um contribuinte está absolutamente regular e, apenas depois, como ocorreu no presente caso, se descubra que ele estava com alguma pendência cadastral. Pede a improcedência das infrações, ao tempo que aduz ter celebrado o Termo de Acordo previsto no Decreto nº 7.799/00, segundo o qual nas operações de saídas internas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias será reduzida em 41,176%, sendo que o benefício não é aplicável nas vendas para microempresas e empresas de pequeno porte, já que para essas operações há alíquota específica.

Contudo, considerando que a autoridade fiscal entendeu que as microempresas e empresas de pequeno porte estavam inaptas como tais e que seriam inaplicáveis as alíquotas normais às operações, se deve entender que as mercadorias foram vendidas para empresas cadastradas na SEFAZ, sendo, portanto, aplicável o citado Termo de Acordo. Diz que, caso prevaleça a manutenção das infrações em relação às microempresas e EPP, deve, ao menos, ser aplicada a redução da base de cálculo prevista.

Frisa que na Infração 7, relativamente a vendas a não contribuintes, citam-se operações realizadas com hotéis e construtoras. Diz que essas empresas são contribuintes do ICMS, pois realizam operações de circulação de mercadorias e, em geral, não há dispositivo legal que afaste a incidência do ICMS, sendo essas operações normalmente tributadas. Diz que essa infração também não se sustenta e deve ser cancelada.

Com referência à Infração 8, diz que é uma acusação por presunção, como se deduz do próprio texto. Alega que o autuante se vale de dúvida, pois não esclareceu qual o fato que originou a imposição. Afirma que, além da nulidade desse item do lançamento, tem ainda o cerceamento de defesa decorrente da impossibilidade de se arguir sobre quais fatos se imputou a exação fiscal.

Quanto às Infrações 10, 11, 12, 14 e 17, argui as mesmas razões da Infração 7, reforçando a nulidade da autuação por falta de prova contundente de que à época das operações tais empresas estavam Inaptas/Desabilitadas, tampouco em relação às empresas serem contribuintes normais, muito menos, de mercadorias que se sujeitam a substituição tributária e, depois, repete pedido de improcedência das infrações.

Aduz que a situação cadastral das empresas com as quais comercializou estavam em situação normal. Frisa que a condição de microempresa e empresa de pequeno porte são condições transitórias, para as quais a SEFAZ exige inúmeras condições que, ao longo do tempo, o contribuinte pode não mais atender e, em consequência, ser desenquadrada. Diz que deve ser levada em consideração a aplicabilidade do Termo de Acordo Atacadista, que reduz o cálculo das mercadorias em 41.176%, acarretando a redução de alíquota sobre a operação para 10%.

No que diz respeito à Infração 13, transcreve o art. 51, do RICMS/BA, com a redação dada pelo Decreto nº 7.466/98, afirma que repassou o desconto aos adquirentes e que as notas fiscais estão à disposição para eventual diligência. Pede pela improcedência.

Relativamente às Infrações 15 e 16, diz que esses itens do lançamento não estão acompanhados de prova contundente das acusações. Discorre sobre a cobrança do ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST) e, em seguida, sustenta que nesses lançamentos não há clareza quanto ao início desta forma de tributação e em relação à quais produtos. Frisa que a fiscalização não pode

lançar os valores como forma de cruzamento de dados, pois assim está incorrendo na prática de ilegalidade. Pede a nulidade das infrações.

Quanto às Infrações 18 e 19, transcreve o art. 353, I, do RICMS-BA/97, e diz que, após análise, se conclui que só haverá substituição tributária (ST) quando realizar operações com pessoas não inscritas no cadastro de contribuintes de ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS). Contudo, esta determinação não se aplica ao recorrente, haja vista que não realizou operações com pessoas não cadastradas, conforme pode ser comprovada do próprio relatório fiscal anexo no Auto de Infração que contém a inscrição estadual de todos. Assim, deve ser cancelada.

No que tange à omissão de entrada e saída de mercadorias, diz que por ser empresa de grande porte não há possibilidade de operações desacompanhadas de documento fiscal, pois na verificação de seus controles e de sua escrita fiscal, não se teria como controlar sua produção, seus estoques de matéria-prima e produtos acabados, bem como o necessário controle financeiro.

Aduz que muitas vezes mercadorias que entram com unidade de peso são transformadas em caixas, e vice-versa, o que, numa análise superficial pode Parecer uma inconsistência dos números de estoque quando, de fato, não o são, mas sim decorrem destas transformações de unidades que se processam durante o curso do exercício.

Menciona que a interpretação dos dados como omissão é frágil e não representa a realidade das operações da empresa, sendo necessária uma análise da que sumariamente o fisco processou e há outras questões que invalidam a autuação, pois o Auto de Infração não demonstra em quais operações especificamente teria ocorrido a suposta omissão de entradas e saídas, que em tese configuraria a aquisição e a saída de mercadorias sem documento fiscal.

Afirma que no relatório da auditoria constam, entre outras, apenas quatro colunas que, em tese, suportariam a suposta infração, quais sejam as colunas ENT – EI – SAÍDAS – EF, com as quais, sumariamente, concluiu o fisco pela omissão de entradas e saídas. Aduz que os produtos comercializados são perecíveis, sujeitos a controles fitossanitários, sendo que a perda por deterioração ou prejuízo da qualidade é uma constante, não podendo este fator ser desprezado.

Ressalta que a maior parte da autuação neste item se refere a supostas saídas omitidas, as quais, sem dúvida, poderiam ser perdas em razão de fatores que prejudicaram a alta qualidade exigida para os produtos. Diz que as informações contidas no relatório já citado não permitem identificar as supostas entradas/saídas de mercadorias especificamente.

Afirma que a autuação baseada em mera presunção é inválida, já que não foi carreada aos autos prova conclusiva que apontasse a ocorrência das entradas desacompanhadas de documento fiscal, de forma a constituir a prova da ilicitude. Requer a realização de prova pericial.

Quanto à Infração 20, diz que a exigência fiscal trata de cobrança de ICMS. Afirma que os trabalhos fiscais apontaram irregularidades relativas ao cumprimento das normas do ICMS, porém, não disseram efetivamente as ocorrências sobre as quais pretende lançar o aludido tributo impedindo, desta forma, uma adequada e correta defesa do contribuinte, com o que se afronta o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Prosseguindo, diz que na eventualidade de prevalecer entendimento contrário ao seu, deve-se, ao menos, afastar a aplicação das multas aplicadas às infrações, que, entende, são confiscatórias. Cita farta doutrina e dispositivos legais e jurisprudência, tudo para respaldar seu pleito.

Ao finalizar, o recorrente requer que seja provido o Recurso Voluntário, para que o Auto de Infração seja cancelado.

Ao exarar o Parecer de fls. 1529 a 1532, o ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que não merece acolhimento a preliminar de nulidade referente à alegada análise superficial dos dados constantes na base de dados da SEFAZ, pois o lançamento foi realizado com amparo nos livros e documentos fiscais do recorrente (fls. 667 a 1246), os quais foram cotejados com os arquivos magnéticos disponibilizados pelo contribuinte, não havendo o que se falar em presunção.

Quanto à Infração 1, diz que o recorrente exerce as atividades de armazenamento e conservação, não existindo atividade industrial, nos termos definidos na legislação tributária estadual e na legislação do IPI, não sendo possível a utilização do crédito fiscal relativo à energia elétrica.

Relativamente à Infração 2, diz que comunga com a Decisão de piso, porquanto a falta de destaque do imposto nos documentos fiscais, salvo prova em contrário, indica que não houve recolhimento do tributo, não possibilitando a utilização de crédito fiscal, conforme previsto no art. 155, §2º, II, da Constituição Federal.

Quanto às Infrações 4 e 5, ressalta que a cobrança do diferencial de alíquota tem assento em norma constitucional de eficácia plena, que prescinde de qualquer outra disciplina legislativa para ser aplicada.

No que tange à Infração 6, afirma que a utilização de crédito fiscal de ativo demanda sua escrituração em livro fiscal próprio e específico, não sendo possível, ao contrário do exposto no Recurso, precisar e mensurar os créditos específicos desta modalidade de mercadoria e, mais ainda, o percentual de apropriação do imposto em Lei Complementar.

Em relação à Infração 7, diz que a tese recursal não possui suporte, pois, tratando-se de benefício fiscal, a interpretação concernente à redução da base de cálculo deve se dar de forma restritiva, não podendo se fazer uma interpretação extensiva para englobar no benefício fiscal os contribuintes registrados no CAD-ICMS na condição de “contribuinte especial”.

Relativamente à Infração 8, frisa que o recorrente não trouxe ao processo qualquer fato ou argumento capaz de elidir a acusação, usando refutações genéricas e inespecíficas, argumentos estes incapazes de reverter a imputação infracional.

Quanto às demais infrações, diz que o recorrente repisa as alegações tracejadas na defesa, sem trazer nenhum argumento novo e específico, capaz de suplantar a minuciosa apreciação realizada pela Junta de Julgamento Fiscal, não cabendo qualquer alteração do quadro do lançamento.

Ao finalizar, o ilustre Parecerista opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Preliminarmente, o recorrente suscitou a nulidade do lançamento tributário de ofício sob o argumento de que a fundamentação legal estava deslocada da pretensão fiscal, que a autuação carecia de provas, que o autuante efetuou uma análise superficial das informações constantes na base de dados da SEFAZ e que o lançamento estava baseado em mera presunção.

O exame do Auto de Infração demonstra que a fundamentação legal utilizada pelo autuante está em conformidade com as infrações ali relacionadas, ao contrário do afirmado pelo recorrente. Ademais, não se pode olvidar que as infrações foram descritas de forma clara e precisa, e que um eventual equívoco na capitulação legal – o que não ocorreu no caso em comento – não seria razão para nulidade já que a descrição dos fatos deixa evidente o enquadramento legal.

As infrações imputadas ao recorrente estão devidamente demonstradas nos anexos que acompanham o Auto de Infração, os quais foram elaborados com base em dados extraídos de livros e documentos fiscais do recorrente e de arquivos magnéticos enviados à Secretaria da Fazenda pelo próprio contribuinte. As informações constantes nos arquivos magnéticos enviados pelo recorrente à Secretaria da Fazenda devem retratar com perfeição os dados contidos nos livros e documentos fiscais em seu poder; se porventura existia alguma divergência entre os arquivos magnéticos e os livros e documentos fiscais, cabia ao recorrente, na condição de responsável pelas informações prestadas à Secretaria da Fazenda, demonstrar essa divergência e, de pronto, efetuar as correções pertinentes.

A alegação recursal de que o lançamento está baseado em presunção não se sustenta, pois as acusações imputadas ao recorrente estão acompanhadas de cópia de livros e documentos fiscais e

de demonstrativos que as respaldam. Apesar de a legislação tributária estadual autorizar, em algumas situações, a utilização de presunção relativa (*juris tantum*) no lançamento de ICMS, o Auto de Infração em epígrafe não contempla nenhuma exigência fiscal fundamentada nesse tipo de presunção, e muito menos em presunção absoluta.

Também em fase recursal foi solicitada a realização de perícia, porém indefiro esse pleito uma vez que os elementos já existentes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores e, além disso, a análise das matérias tratadas na autuação não necessita de conhecimento especial de técnicos.

O recorrente sustenta que as multas indicadas na autuação são desproporcionais e possuem o caráter de confisco e, dessa forma, solicita o seu cancelamento ou redução.

As multas indicadas no Auto de Infração em tela estão expressamente previstas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 para as irregularidades apuradas, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 125, inc. I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB).

Quanto à multa por descumprimento de obrigação acessória, indicada na Infração 20, o pedido de dispensa ou redução não merece acolhimento, pois não restou demonstrado nos autos que o procedimento irregular do contribuinte não tenha causado falta de recolhimento de imposto. Esse fato fica claro quando se observa que o levantamento quantitativo de estoque de que tratam as Infrações 18 e 19 comprova que, no mesmo período abarcado pela Infração 20, o recorrente realizou operações de saídas de mercadorias desacompanhadas da devida documentação fiscal.

No que tange às multas por descumprimento de obrigação principal, Infrações 1 a 19, o pleito recursal não pode ser acolhido, pois a apreciação de tal pedido não é de competência desta Câmara de Julgamento Fiscal.

Adentrando ao mérito, inicialmente observo que os argumentos trazidos no Recurso Voluntário são os mesmos que foram aduzidos na defesa inicial e que foram rechaçados na Decisão recorrida com a devida fundamentação, não havendo, assim, muito a acrescentar ao voto proferido pela 4ª JfF. Feito esse esclarecimento, passo a apreciar as alegações recursais.

Quanto à Infração 1, o recorrente sustenta, em apertada síntese, que exerce atividade de industrialização dos produtos fabricados pela matriz e, portanto, tem direito ao crédito fiscal de ICMS referente às aquisições de energia elétrica consumida nesse processo industrial.

De plano, observa-se que o documento de fl. 23 comprova que o recorrente está inscrito no CAD-ICMS sob o código de “Atividade Econômica Principal 4639701 – Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral”. De acordo com esse documento, o recorrente não está classificado como um estabelecimento industrial e nem se equipara a industrial.

Indubitavelmente, a energia elétrica constitui um elemento essencial na refrigeração e armazenamento dos produtos comercializados pelo recorrente, porém não há como se equiparar essa refrigeração e armazenamento como sendo um processo industrial.

O disposto no artigo 46 do Código Tributário Nacional define produto industrializado como sendo o *que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo*. Por seu turno, o RICMS-BA/97, vigente à época, no seu art. 2º, §5º, define industrialização como processo que modifica a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo.

Com base nesses dispositivos legais citados acima e no entendimento firmado neste CONSEF, não há como prosperar a tese recursal de que a refrigeração e o armazenamento de produtos destinados à comercialização se enquadrariam no conceito de industrialização.

Fica, portanto, caracterizada a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica empregada na comercialização de mercadorias, pois, nos termos do art. 29,

§1º, III, “b”, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 33, II, da LC 87/96, com a redação dada pelas Leis Complementares nºs 102/00, 122/06 e 138/10, a apropriação de crédito fiscal decorrente dessas aquisições por empresas comerciais só será possível a partir de janeiro de 2020.

No que tange à alegada afronta ao princípio constitucional da não cumulatividade, ressalto que não cabe a este colegiado a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 125, inc. I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei nº 3956/81).

Mantida a Decisão recorrida quanto a esse item do lançamento.

No que tange à Infração 2, sustenta o recorrente que a falta de destaque do imposto é um descumprimento de obrigação acessória e não pode gerar exigência de imposto porque contraria o princípio constitucional da não cumulatividade.

Prevê o disposto no art. 155, §2º, II, da Constituição Federal, que o ICMS “*será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal*”. Vê-se, assim, que o direito ao crédito fiscal a ser apropriado está relacionado ao montante cobrado na operação anterior, portanto, não basta que tenha havido uma operação anterior, mas sim que o imposto tenha sido debitado.

Conforme foi bem salientado na Decisão recorrida, o direito ao crédito fiscal de ICMS, nos termos do art. 91 do RICMS-BA/97, “é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomado tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidas na legislação”.

Dessa forma, uma vez que restou comprovado que o imposto não foi destacado pelo remetente das mercadorias, está caracterizada a utilização indevida de crédito fiscal e, em consequência, foi acertada a Decisão de primeiro grau quanto a esse item do lançamento.

Relativamente às Infrações 4 e 5, o recorrente afirma que com a edição da LC 87/96, o instituto da diferença de alíquotas foi excluído do ordenamento jurídico nacional, não encontrando mais amparo legal a sua exigência. Diz que o previsto no art. 155, §2º, VIII, da Constituição Federal tem eficácia limitada, pois exige a edição de Lei Complementar para que possa ser aplicado.

Com o devido respeito, essa tese recursal carece de sustentação. O disposto no art. 155, §2º, VIII, da Constituição Federal, está revestido de todos os elementos necessários à sua executividade. Em conformidade com esse dispositivo constitucional, a Lei Estadual nº 7.014/96, no seu art. 13, I, “j”, prevê a cobrança da diferença entre as alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado ou ao uso e consumo do próprio estabelecimento. Como foi bem ressaltado na Decisão recorrida, não cabe a este colegiado apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade desse dispositivo da legislação tributária estadual. Dessa forma, as infrações em comento são subsistentes e, portanto, foi correto o posicionamento da primeira instância.

Com referência à Infração 6, o recorrente não nega que deixou de apresentar à fiscalização o livro CIAP, mas sustenta que tem direito ao crédito fiscal decorrente de aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado e que a falta de apresentação desse livro não elide tal direito.

Conforme foi bem salientado na Decisão recorrida e no Parecer da PGE/PROFIS, nesse item do lançamento não se está questionando o direito do crédito fiscal decorrente da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado do recorrente, mas sim a comprovação do direito ao referido crédito. Ao deixar de apresentar o livro CIAP, o recorrente impossibilitou a fiscalização de aferir o montante dos créditos com livro que estava obrigado a possuir e a apresentar à fiscalização quando solicitado. Correta, portanto, a Decisão de primeira instância.

No tocante às Infrações 7 e 9, o recorrente afirma que esses itens do lançamento são nulos por falta de comprovação de que, à época das operações, as empresas em questão estavam inaptas ou que eram destinadas a não contribuintes.

Esse argumento recursal não merece prosperar, pois o demonstrativo de apuração da falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária traz a inscrição estadual de cada contribuinte que se encontrava inapto no CAD-ICMS, bem como dos não contribuintes. Além disso, às fls. 274 a 336, foram acostados extratos do INC-Informações do Contribuinte relativamente aos contribuintes inaptos ou baixados. Dessa forma, o recorrente pôde exercer o seu direito de defesa, apontando os contribuintes que, no seu entendimento, estavam em situação regular no CAD-ICMS, já que era sua obrigação efetuar essa verificação para cada contribuinte com o qual comercializava. Assim, não há como se sustentar a alegação recursal de cerceamento de defesa.

A alegada boa-fé do recorrente quanto à regularidade cadastral dos destinatários das mercadorias não elide as infrações em comento, pois, nos termos do art. 181 do RICMS-BA/97, o recorrente estava obrigado a verificar, via Internet ou nos terminais de autoatendimento da Secretaria da Fazenda, a regularidade cadastral dos contribuintes que com ele comercializavam.

O Parecer nº 11.918/2009, citado pelo recorrente, não representa o posicionamento assente neste CONSEF sobre a matéria. Ademais, conforme foi afirmado pelo autuante na informação fiscal, o entendimento contido nesse citado Parecer foi reformado pelo Parecer DITRI 19.821/10.

A alegação de que os cadastros da Secretaria da Fazenda não são constantemente atualizados não possui o condão de elidir as infrações, pois não restou demonstrada a ocorrência de situação que justificasse a alegação aduzida pelo recorrente e, portanto, para as operações relacionadas nas infrações em comento não há como se aplicar o benefício fiscal previsto no art. 1º do Dec. 7799/00 e no correspondente Termo de Acordo.

Especificamente quanto à Infração 7, o recorrente afirma que a exigência fiscal não procede, pois as operações destinadas a hotéis e construtora, as quais são contribuintes de ICMS, não havendo dispositivo legal que afaste a incidência do ICMS.

Esse argumento recursal não merece acolhimento, uma vez que quando o *caput* do art. 1º do Dec. 7799/00 determina que a redução da base de cálculo ali prevista aplica-se nas vendas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS, obviamente ele se refere àqueles contribuintes que praticam operações mercantis com as mercadorias recebidas. Esse fato fica claro quando se observa que o §3º do citado art. 1º ressalta que a redução da base de cálculo será estendida às operações destinadas a contribuintes especiais, como é o caso das construtoras e hotéis, apenas quando o estabelecimento exercer atividade constante nos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único do Decreto nº 7799/00, o que não é o caso do recorrente.

Em face ao acima exposto, as Infrações 7 e 9 subsistem integralmente e, em consequência, foi correta a Decisão de primeira instância.

Acerca da Infração 8, o recorrente sustenta que esse item do lançamento é nulo, pois está baseado em uma presunção de que o estorno de débito foi maior que o legalmente permitido.

Conforme foi dito na apreciação das preliminares de nulidade, no Auto de Infração em epígrafe não há exigência fiscal baseada em presunção, todavia, a Decisão recorrida merece reforma quanto a esse item do lançamento, conforme passo a demonstrar.

Para o deslinde da questão, faz-se necessária uma análise cronológica do disposto no art. 4º, inc. I, do Decreto nº 7.799/00 e, para essa análise, ressalto que os fatos geradores tratados na infração em comento são referentes ao período de fevereiro a dezembro de 2007.

A redação do art. 4º, inc. I, do Decreto nº 7.799/00, vigente à época dos fatos geradores assim dispunha:

Art. 4º A redução de base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica às operações:

I – sujeitas à substituição tributária;

Com base na redação acima, somos levados, inicialmente, ao mesmo entendimento a que chegaram o autuante e a primeira instância. Todavia, há que observar que com o advento do Decreto nº 13.339, de 07/10/11, DOE de 08 e 09/10/11, efeitos a partir de 01/11/11, a redação do art. 4º, inc. I, do Decreto nº 7.799/00, passou a ser a seguinte:

Art. 4º A redução de base de cálculo prevista no art. 1º não se aplica às operações:

I – sujeitas à substituição tributária;

Por ser a vigência dessa nova redação posterior aos fatos geradores, poderíamos entender que não se aplicaria ao caso em comento. Contudo, o art. 9º do Decreto nº 13.339/11 convalidou as operações ocorridas antes da nova redação dada ao art. 4º, inc. I, do Decreto nº 7.799/00, conforme transcrito a seguir:

Art. 9º Ficam convalidadas as operações ocorridas antes desta publicação com base na redação dada por este decreto ao inciso I do art. 4º do Decreto nº 7.799, de 09 de maio de 2000.

Dessa forma, em relação às operações sujeitas à substituição tributária, mesmo em relação a fatos geradores ocorridos no período de fevereiro a dezembro de 2007, o recorrente tinha o direito ao crédito presumido de que trata o artigo 2º do Decreto nº 7.799/00.

Conforme dito pelo autuante na informação fiscal e mantido na Decisão recorrida, os valores referentes à Infração 8 correspondiam apenas a operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Tendo em vista que em relação a essas operações o recorrente tinha o direito ao crédito fiscal presumido de que trata o art. 2º do Decreto nº 7.799/00, a exigência fiscal referente à Infração 8 é Improcedente.

No que tange às Infrações 10, 11, 12, 14 e 17, as alegações recursais são as mesmas que foram apresentadas para as Infrações 7 e 9, as quais já foram devidamente apreciadas neste voto e afastadas com a devida fundamentação, portanto, mantenho inalterada a Decisão de piso quanto a esses itens do lançamento, seguindo a mesma linha externada na Decisão recorrida.

Relativamente à Infração 13, o recorrente afirma que repassou o desconto aos adquirentes das mercadorias, porém não apresenta prova do alegado. Dessa forma, a infração subsiste integralmente, tendo em vista que a simples negativa do cometimento da infração não desobriga o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Com referência às Infrações 15 e 16, as infrações estão devidamente demonstradas nos anexos que acompanham o Auto de Infração, os quais deixam clara a forma de apuração dos valores devidos, bem como relaciona as mercadorias que foram consideradas como enquadradas no regime de substituição tributária. Conforme já demonstrado na apreciação das preliminares, não há razão para a nulidade desses itens do lançamento.

As Infrações 18 e 19 tratam, respectivamente, de omissões de saídas de mercadorias tributáveis e de omissão de saída de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sendo as irregularidades apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque.

O recorrente impugna as diferenças apuradas afirmando que não efetua operação de circulação de mercadorias sem a devida nota fiscal, porém não indica os equívocos que no seu entendimento existiriam nas quantidades ou nos valores constantes nos demonstrativos elaborados pelo autuante.

Diz que as diferenças apuradas na auditoria de estoques podem ser decorrentes de transformação de unidades de peso ou caixas, contudo, não aponta quais as mercadorias e quais as notas fiscais que tiveram a conversão de unidade efetuada de forma errônea.

Aduz que os produtos comercializados sofrem perdas por deterioração ou diminuição de qualidade, no entanto, não traz ao processo qualquer comprovação atinente a essas perdas, as quais obrigatoriamente deveriam ser comprovadas mediante a emissão de documento fiscal.

A metodologia empregada pelo autuante está correta, o levantamento quantitativo está acompanhado dos demonstrativos previstos, e a auditoria de estoques seguiu as determinações contidas na Portaria 445/98.

Em face ao acima exposto, as infrações em comento subsistem integralmente.

No que tange à Infração 20, observo que o autuante relacionou no demonstrativo de fl. 271 as notas fiscais que não foram escrituradas pelo recorrente no seu livro Registro de Entradas, sendo que às fls. 518 a 536 foram acostadas ao processo vias dessas referidas notas fiscais. Visando elidir a acusação, o recorrente afirma que foi cerceado o seu direito de defesa, bem como solicita a realização de diligência. Como já foi explicado na apreciação das preliminares, não houve o alegado cerceamento de defesa, ao passo que a diligência solicitada se mostra desnecessária. Assim, a infração em comento subsiste integralmente.

Pelo acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar Improcedente a Infração 8, mantendo inalteradas as demais Decisões de Primeira Instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298616.0003/11-9**, lavrado contra **SADIA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$998.884,07**, acrescido das multas de 60% sobre R\$507.662,95 e 70% sobre R\$491.221,12, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “e” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$421,11**, prevista no inciso XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de novembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS