

A. I. Nº - 232954.0008/11-5
AUTUADO - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
AUTUANTE - ADAIR ZAMBONI RIBEIRO
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
INTERNET - 20. 11. 2013

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0264-01/13

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 TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Diversos produtos tributados deixaram de ser regularmente tributado pelo sujeito passivo. Exceto algodão partir de 01.11.09, por força do Decreto 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 (água mineral, refrigerantes, bombom, biscoitos, etc.), exige-se imposto por antecipação tributária, responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Não cabe, no caso, o pedido de agrupamento dos itens. Infração subsistente. 4. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. ESTOQUES DE BEBIDAS. Levantamento do estoque de bebidas quentes tendo em vista seu ingresso no regime da substituição tributário face ao Decreto 11.462/09. O autuado comprova o pagamento parcial da exigência. Infração subsistente parcialmente. Não acatada arguição de nulidade. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/06/2011, para exigir ICMS no valor total de R\$309.389,07, tendo em vista a apuração das seguintes infrações:

1. Recolheu a menos 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 2008/09. Valor R\$ 21.525,55. 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 2008/09. Valor R\$116.045,43. 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 2008/09. Valor R\$151.401,26. 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 tributado 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, 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 2008/09; valor R\$6.542,87; multa de 70%
5. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Refere-se ao recolhimento do ICMS nos estoques de bebidas quentes, previsto para abril de 2009, quando estas mercadorias retornaram ao Regime da Substituição Tributária. Consta ainda que os demonstrativos gerados pelo aplicativo SAFA, considerou o saldo inicial, o valor escriturado no inventário de Dezembro de 2008, e o saldo final aquelas mercadorias que contam no demonstrativo denominado – saídas de mercadorias tributadas maior que a das entradas. Em 31/03/2009, as mercadorias com seus respectivos saldos, listados neste demonstrativo, são aquelas ainda em estoque naquela data, e que a partir de 01/04/2009 saíram sem tributação, para adequar-se ao novo regime de tributação. Demonstrativos gerados pelo programa SAFA demonstram a ocorrência desta omissão e estão gravadas na mídia anexada ao presente PAF, devidamente autenticada pelo programa ARF. Em abril de 2009, valor R\$13.873,96, multa de 50%.

O autuado apresenta impugnação de fls. 74/93, discorre sobre a tempestividade das alegações e diz que enviou cópia de defesa para o endereço eletrônico acerca dos fatos que ensejaram a autuação, aduzindo a sua improcedência com base nas razões a seguir aduzidas:

No primeiro item, diz que, segundo a fiscalização, o autuado “recolheu ICMS a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”. Salientou que a autuação tomou por base a análise dos arquivos magnéticos do autuado, sem atentar para a verdade dos fatos. Relata a queixa defensiva de que o leite longa vida (integral, desnatado e semi desnatado) teria como carga tributária a alíquota de 17% e não de 7%, sob o argumento que o percentual de 7% só seria válido para as operações de saídas internas do leite fabricado no Estado da Bahia (art. 87, XXXV do RICMS).

Diz, ainda que houvesse comprovação de que o leite fora fabricado noutro Estado, que não é o caso, negar a redução da base de cálculo, por ter sido o mesmo adquirido fora do Estado, é incabível, porque confere tratamento diferenciado aos produtos produzidos neste Estado.

Lembra que tal entendimento afronta o limite ao tráfego de bens (art. 150, V e 152 CF/88) e que o constituinte estabeleceu um elo de cooperação entre os Estados, para evitar competições predatórias, indiscriminadas e danosas entre os entes da mesma Federação.

Transcreve trecho da doutrina do Prof. Manoel Gonçalves Ferreira Filho, extraído da obra “A Constituição na Visão dos Tribunais”, que relata a não diferenciação tributária do art. 152, da CF/88, além do princípio da isonomia, art. 5º e 150, II, CF 88, de Ives Gandra e Celso Bastos.

Com relação ao produto margarina, assenta que a fiscalização arguiu que a alíquota correta seria de 17% e não de 7%. Ocorre que na saída foi utilizada a alíquota de 7%, de acordo com o art. 87, XXXI, RICMS BA, não havendo, portanto, recolhimento a menos do imposto.

Diz que o lançamento fiscal não preenche requisitos da certeza e liquidez e, devido ao grande número de produtos fiscalizados, salienta a importância da realização de perícia/diligência para esclarecer os equívocos praticados pela fiscalização.

Com relação à infração 2, diz que a exigência é que o autuado “deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis”. Argui, no entanto, que o autuante apresentou conclusão equivocada, porque não observou o tratamento conferido a cada produto em virtude da legislação e que parte dos produtos listados foi tributada corretamente na saída.

Com referência ao algodão (produto farmacêutico), diz que o fisco desconsiderou o Convênio ICMS 76/94, segundo o qual o industrial fabricante *na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, tem a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS.*

Aduz que a fiscalização deveria analisar tanto a entrada como a saída, mas somente analisou a saída do produto, que inclusive está livre de tributação. Conclui que isto torna relevante a realização da perícia e/ou diligência fiscal para averiguação dos fatos, uma vez que o Fisco exige imposto de produtos que tem a saída desonerada de tributação.

Afirma que na terceira infração, o fisco alega a falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, através levantamento quantitativo de estoque.

Indaga se a infração é de saída ou de entrada?

Diz que considerar infração decorrente de entradas e tributar como omissão de saída fere a lei e a lógica. Quando se imagina omissão de entrada, poder-se-ia fantasiar a omissão de receitas anteriormente obtidas e usadas para o pagamento daquela entrada não escriturada, mas nunca transformar omissão de entradas em omissão de saídas.

Enfatiza que a obrigação tributária não se estabelece por uma relação de força, senão por força de lei; no sistema tributário vigente no Estado Democrático, o Fisco, além da aplicação do fato à norma deve comprová-lo. A ausência de requisitos obrigatórios do Auto de Infração constitui ato nulo; o imposto e multa não podem prosperar porque as alegadas omissões não ocorreram.

Reclama que na alegada infração sobre omissões de saídas, mas foi considerado o índice de quebra no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição, bem como o índice relativo à devolução dos produtos, devido ao prazo de validade vencido, deteriorização, etc. Aduz que é constante na atividade das empresas, mercadorias inutilizadas, deterioradas, por obsolescência ou perecimento, no decorrer de suas atividades.

Argui que sem considerar os índices de quebras inerentes à tal atividade, o fiscal exige ICMS sob alegação de omissão de saída, observando que nas quebras, sequer ocorre o fato gerador do imposto, uma vez que nem sempre, tais quebras, são recuperadas mediante adição ao preço de

venda e as seguradoras não cobrem essa espécie de custos. Os contribuintes ficam obrigados ao estorno, mediante anulação dos créditos por ocasião da aquisição do ICMS. Sem computar o índice de quebra, o fisco exige imposto sem a ocorrência do fato gerador.

Defende que o art. 100, V do RICMS/BA, ao determinar o estorno do crédito, nos casos de quebra anormal, circunstância que não houve, no caso concreto, prevê que não seja preciso fazer estorno do crédito, quando da quebra de peso ou quantidade, inerente ao processo de comercialização ou produção normal e dentro dos limites tecnicamente aceitos para a atividade. Nesse sentido, decisões do Conselho de Fazenda do Estado.

Assevera que também ocorre tributação indevida, quando não se verifica, se as saídas apontadas como omitidas são internas, interestaduais, isentas ou não tributadas, submetendo-se as alíquotas de 17%, 12% ou isentas. Argumenta que também não foram consideradas as quebras de peso ocorridas na entrada das mercadorias. Explica que compra a granel e vende no varejo, sendo perfeitamente plausível a presença de quebra de peso, ou seja: em diversas oportunidades, compra 10 mil kg de determinado produto e recebe 10,1 mil kg. Esclarece que a diferença de pesagem nos fornecedores é medido em toneladas, arrobas (15 kg), caixas, etc. e a margem de erro admitida é ainda muito mais condescendente.

Aduz que é estapafúrdio imaginar que o autuado compre sem nota fiscal. As eventuais quebras de peso existentes na entrada de mercadoria não podem ser apontadas como omissão de receitas, seja porque não são pagas, ou porque são inerentes à própria atividade.

Invoca o art. 7º da Portaria nº 445/98 para sustentar que mesmo na entrada da mercadoria tenha ocorrido quebra de peso ou tenha ingressado quantidade superior que o informado na nota fiscal, não se pode concluir pela omissão de receitas.

Afirma a improcedência da infração 04 e que o fiscal novamente deixou de observar as determinações da Portaria 445/98 (art. 3º, incisos I, II e III), que prevê o agrupamento de itens reunidos num mesmo conjunto de mercadorias afins.

Aduz que no presente trabalho, fiscal procedeu a um levantamento de estoque parcial, no qual foram considerados, exclusivamente, os itens que eram convenientes à conclusão pretendida, para apontar a falta de recolhimento.

Quanto à infração 05, refere-se à falta de recolhimento de ICMS decorrente do estoque de bebidas quentes, em abril de 2009, que foi apurado e recolhido pelo autuado em seis parcelas, inclusive o adicional ao fundo de pobreza, conforme pode ser constatado através dos DAES (doc. 02).

Discorre sobre a presunção na constituição do crédito tributário; sobre a desproporcionalidade da multa aplicada; sobre a aplicação do art. 112, CTN, que trata do benefício da dúvida;

No final, requer que a acusação fiscal seja declarada improcedente, protestando por todos os meios de prova admitidos.

O autuante presta informação fiscal de fls. 117/124, aduzindo que, em relação à infração 01, apenas a marca “Vale Dourado” é fabricada na Bahia, sendo que as marcas Parmalat, Alimba, Betânia, Ibituruna, Manaca, Zero, Batavo e Elegê, não eram fabricadas na Bahia; posto que os fabricantes não constam no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, não possuíam fábricas no Estado, apenas distribuição. Esclarece que não lhe compete discutir a constitucionalidade da norma, mas apenas seguir o comando do art. 87, XXXV do RICMS/97.

Quanto à margarina, diz que verificou o demonstrativo na planilha gravada em mídia e anexada ao presente PAF, de fl. 167, que os únicos produtos descritos como “margarinas” são: MARG BECEL PROACTIV - 250G e MARG CREM VEG MILLA C SAL - 500G. Explica que a portaria 372/97 do Departamento de Inspeção de Produtos de Origem Animal (DIPOA), do Ministério da Agricultura, se entende por margarina: “...produto gorduroso em emulsão estável com leite ou seus constituintes ou derivados, e outros ingredientes, destinados à alimentação humana com cheiro e sabor característico. A gordura láctea, quando, presente não deverá exceder a 3% m/m do teor de lipídios

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

Afirma que todos os produtos da marca BECEL são vendidos como creme vegetal e, em sua composição não entra leite, seus constituintes ou derivados; Conclui que tais produtos não são margarinas e não têm redução de base de cálculo.

Reitera a composição informada nas embalagens dos produtos: *“Água, óleos vegetais líquidos e interesterificados, sal, cloreto de potássio, vitaminas, estabilizantes, conservador benzoato de sódio, acidulante ácido cítrico, aromatizantes”.*

Na infração 02, contrapõe o Auditor Fiscal, o contribuinte argumenta que algumas mercadorias teriam sido incluídas indevidamente no rol da infração, a iniciar por algodão, aduzindo tratar de produtos farmacêuticos.

Explica que o algodão alcançado pela norma do art. 353 do RICMS/97 – Item 13.3.2 - *algodão hidrófilo - NCM 3005.90.90*; os produtos de algodão exigidos na infração, não pertencem à NCM regulamentada. Informa que todos os produtos cobrados nesta infração tiveram sua saída sem tributação, como se fossem isentos ou incluídos no regime de substituição tributária. Insiste que foram objeto de minuciosa verificação da tributação; na entrada, o contribuinte deu efetivamente tratamento de mercadoria da substituição tributária, sem utilização do crédito do ICMS. Na prática, estas mercadorias, passaram pela unidade (entraram e saíram) sem tributação de ICMS.

Esclarece que a infração 3 se reporta à omissão de saídas, levando-se em conta o valor de maior expressão monetária. Diz que o próprio texto descreve que no resultado da aplicação do roteiro de estoques, havendo omissões, tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias tributáveis, de acordo com a norma vigente (Portaria nº 445/98 e art. 60 par. 1º do RICMS/97), a autuação toma por base a omissão que corresponda ao maior valor monetário, neste caso, as omissões maiores foram de saídas.

Quanto ao índice de quebra das mercadorias, explica que as mesmas, tendo ingressadas no estabelecimento de forma tributada, deveria ser feito o estorno, conforme o art. 100, inciso V, o que não fez o autuado, no momento oportuno.

No índice relativo à devolução de produtos com prazo de validade vencido ou deteriorado, diz que a devolução deveria ser feita mediante a expedição do competente documento fiscal, o que não geraria a omissão. Quanto à quebra normal, diz que numa pesquisa feita pela ABRAS (Associação Brasileira de Supermercados) mostrou que *“o índice de perdas... em 2008 (2,36% do faturamento total). Em 2007, o índice médio de perdas foi de 2,15%; em 2006, de 1,97%”*, e assim, considerou justa a argumentação do contribuinte, na concessão de desconto nos valores apurados como devidos, deduzindo-se dos valores autuados, aqueles da quebra normal, com base a norma já citada (art. 100, V), admitindo que só a quebra anormal deveria ser estornada.

Informa que utilizou os mesmos dados da pesquisa da ABRAS para calcular a quebra considerada normal. Considerou, portanto, quebras operacionais.

Com relação ao argumento de tributação indevida na terceira infração, aduz que pode ser verificado nos livros Registro de Apuração do ICMS, fls. 167 dos autos, que o contribuinte não realizou operações de saídas interestaduais, nos exercícios ora fiscalizados, exceto devolução de mercadorias. Esclarece que não há registro de saídas de mercadorias tributáveis, em situações de isenção ou “não tributação” e não há porque aplicar algum critério de proporcionalidade.

Na infração 4, diz que não cabe o agrupamento de itens (art. 3º da Portaria nº 445/1998), pois, a atividade de supermercados possui alto índice de automatização, com departamentos específicos para codificar as mercadorias, atribuindo-lhes códigos de barra, cuja saída é feita por equipamentos que lêem estes códigos, não restando margem para erros; os itens selecionados para este

levantamento quantitativo de estoques, não são vendidos a granel, ou em embalagens oriundas de agregação ou desagregação de unidades.

Por fim, na quinta infração, disse que o autuado comprovou o recolhimento de parte dos valores, através dos DAE,s que anexou, com códigos de recolhimento 1145 e 2036; no entanto não contestou o valor encontrado no levantamento fiscal, restando pagar R\$3.968,96.

Aduz que no presente caso, não houve presunções, que as multas foram aplicadas de acordo com a Lei 7.014/96. Requer a Procedência Parcial do Auto de Infração.

Em nova manifestação, fls. 136/148, o autuado diz que as alegações do fiscal são insubsistentes para manter a exigência do imposto. Sobre a justificativa apresentada para manter a alíquota de 17%, diz que o autuado se referiu ao leite longa vida apenas como uma amostragem e que a imputação alcança centenas de produtos. Quanto ao leite, diz que as outras marcas promoviam distribuição dentro do Estado e que o fiscal não se incumbiu de provar a origem do leite.

Reitera sobre o tratamento diferenciado aos produtos de origem no Estado da Bahia, sobre o princípio da isonomia, o que atropela a Carta Magna e não pode ser mantida a autuação.

Quanto à Margarina, observou que o fisco, na tentativa de escapar da realidade fática, alegou que os produtos da marca “BECEL” são cremes vegetais, e não margarina, no entanto, uma simples análise da relação anexa nos autos, verifica a existência tanto da Margarina BECEL, quanto do Creme Vegetal desta mesma marca; além disso, foram lançados débitos em diversos produtos denominados expressamente como margarinas, não só da marca BECEL, desconstituindo a força das alegações trazidas ao PAF em face do fato evidenciado.

Lembrou que os produtos citados indicam apenas uma amostragem de todo o lançamento fiscal que não preenche o requisito da certeza e liquidez. Reitera a necessidade de diligência, devido ao grande número de produtos fiscalizados pelo autuante e dos equívocos praticados.

Argúi que, na infração 02, com relação ao algodão, na informação fiscal, não foi observado que o item 13.3.2 do art. 353 do RICMS foi alterado. A redação atual foi dada pela Alteração nº 126 - Decreto nº 11806, de 26/10/09. DOE de 27/10/09, efeitos a partir de 01/11/09. Inexiste hoje a restrição.

Aduz que o fiscal não observou o Convênio ICMS 76/94. Conclui que o imposto foi recolhido em regime de substituição tributária pelo industrial ou mesmo pelo impugnante. Reitera o pedido de Perícia para averiguar a verdade dos fatos, uma vez que a Informação Fiscal não consegue.

Na infração 3, ressaltou que as dificuldades do autuado quanto ao entendimento da imputação desta infração decorre exclusivamente da desconexão entre os fatos alegados e fatos tributados, arguindo que a Informação Fiscal não trouxe maiores esclarecimentos. Enfatiza, no entanto, que as alegadas omissões nunca ocorreram.

Diz que não foi consideração o índice de quebra no processo de comercialização, bem como o índice de devolução devido ao prazo de validade, situação corriqueira na vida das empresas, o que comprova a iliquidez do lançamento, devendo o auto de infração ser considerado totalmente improcedente. Critica a posição fiscal na afirmação da inoccorrência das operações de saídas internas, interestaduais, isentas ou não tributadas; firma a necessidade de perícia; as quebras de peso ocorridas na entrada de mercadorias, reiterando que eventuais quebras de peso não podem ser apontadas como omissão de receitas.

Na infração 4, reitera a parcialidade do levantamento, considerando exclusivamente os itens convenientes à conclusão fiscal pretendida. O mesmo produto foi considerado nos seus diversos códigos. Tivesse agido conforme manda a Portaria não teria concluído pela omissão.

Na última infração diz que a fiscalização se restringe em apontar uma diferença no recolhimento realizado e os valores lançados na autuação, sem sequer proceder ao abatimento no mesmo, inclusive sobre a multa e juros incidentes, demonstrando seu interesse meramente arrecadatário; não explica como encontrou o montante exigido, de forma a justificar a suposta diferença mantida,

situações que confirmam a arbitrariedade da infração, pela cobrança de valores já liquidados pelo autuado, restando improcedente a exigência fiscal. Reitera os pedidos anteriores.

Em nova manifestação do fiscal autuante, fls. 152/157. Quanto relação à infração 1, reafirma as marcas de leite que não foram fabricadas na Bahia, o que impede sua tributação na forma do art. 87, XXXV do RICMS/97.

Questiona que o produto “MARG BECEL PROACTIV” tem provocado muita distorção pela troca de nomenclatura dos produtos, a exemplo de leites fermentados, bebidas lácteas e cremes vegetais, que têm seu nome original alterado pelos varejistas, transformando-os em iogurtes e margarinas. Informa que os produtos da marca BECEL nunca tiveram a denominação de margarina em suas embalagens e basta apenas ler a composição dos produtos no rótulo da embalagem ou fazer uma simples consulta na internet para comprovar que se tratam de cremes vegetais. O produto é vegetal enriquecido com fitoesteróis, extratos naturais de óleos vegetais, que combatem o mau colesterol. Transcreve citação de Eduardo Nogueira (Relações públicas BECEL) “na composição da BECEL original e BECEL PROACTIV não há ingredientes de origem animal”.

Assevera que na infração 2, o contribuinte demonstrou a alteração no RICMS/97, que incluiu no regime de substituição tributária o algodão constante na exigência fiscal. Procedidas as exclusões com mudança no valor, em novembro 2009 para R\$6.462,85; em dezembro para R\$11.220,85. A exigência desta infração passa para R\$116.008,85.

Na infração 3, salienta que o contribuinte nada acrescentou; em relação à quinta infração, diz que contrariando a arguição defensiva de que não se explicou a apuração do montante exigido, esclarece que a infração descreve a metodologia aplicada para encontrar os valores devidos e as planilhas demonstrativas dos cálculos gravadas em mídia, originalmente gerada e anexada ao PAF, onde, foram nomeadas com a preocupação de destacá-las com a expressão “bebidas-2009”.

Pede pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Na assentada do julgamento do dia 27.04.2012, o PAF foi convertido em diligência para que fosse novamente acostada aos autos a mídia eletrônica contendo os demonstrativos, fl. 68, que não foi observado, no momento da apreciação pelo colegiado. Cumprida a diligência com o acostamento do CD e os demonstrativos nele contidos.

Em 03 de julho de 2012, a 5ª JJF julgou na unanimidade de seus membros pela procedência do presente Auto de Infração, conforme Acórdão JJF nº 0203-05/12, fls. 161 a 172.

Intimado para conhecer acerca da decisão constante do acórdão supra referido, fls. 179/181, o autuado apresenta Recurso Voluntário, fls. 184/214. Elabora breve relato sobre o auto de infração; argui que o indeferimento da *imprescindível* produção de prova pericial, além de sustentar lançamento ilíquido e incerto, a decisão recorrida findou por impedir o exercício do direito a ampla defesa, ao contraditório. Alega que a exigência fiscal mantida é totalmente improcedente, não merece prosperar a conclusão pronunciada, merecendo reforma, conforme os fundamentos a seguir delineados:

Discorre sobre a improcedência da acusação descrita na infração 01, sob o argumento de que mesmo não havendo a comprovação de que o leite fora fabricado noutro Estado e insubsistente a acusação, a exigência foi mantida; diz ainda que o produto leite foi citado apenas como exemplo e que no levantamento existem outros produtos, o que evidencia a necessidade da diligência.

Sobre a infração 02, diz que o autuante apresentou conclusão equivocada, na exclusão do algodão, pois não foi demonstrado quais itens foram efetivamente excluídos, informando apenas que a exigência passou de R\$ 116.045,43 para R\$ 116.008,85. Diz que também o algodão foi citado apenas como exemplo.

Diz que sua impugnação alcança todos os produtos relacionados; que a bebida isotônica SKINKA existe em vários sabores, sujeita ao regime da substituição tributária (art. 353, II, item 3, sub item 3.5 RICMS BA-97), concluindo que não existe erro, na saída desse produto sem tributação.

Alega que também é improcedente a infração 03, uma vez que alega o Fisco que houve “*omissão de saídas decorrentes da omissão de entradas*”. Questiona se a infração é omissão de saída ou de entrada? Sustenta que considerar a infração decorrente da omissão de entrada e tributar como omissão de saída fere a lógica jurídica. A falta de clareza e lógica no lançamento fiscal constitui um ato nulo. Questiona ainda, nessa infração, o índice de quebra e perdas no processo de comercialização; a tributação indevida de tais omissões, sem identificar mercadorias isentas, tributadas a 17%, 12%, o que novamente poderia ser resolvido na diligência, indeferida pelo órgão julgador; quebra de peso ocorridas na entrada das mercadorias;

Insiste que nas infrações 03 e 04 não foram atendidas as determinações fixadas na Portaria 445/98 e que o autuante procedeu um levantamento, considerando apenas os itens que eram convenientes à conclusão arrecadatória pretendida. Apela que também não sejam mantidas as exigências, evidenciando a necessidade de perícia para confirmar as verdades antes discutidas.

Na infração 05, diz que comprovou o recolhimento do ICMS decorrente do estoque de bebidas quentes (abril 09), em 6 parcelas, valores que foram mantidos no julgamento.

Argumenta que o feito está inundado de incertezas e imprecisões, não podendo, assim prosperar. Diz que as omissões alegadas decorrem da avaliação pontual da escrita fiscal, não decorrendo da análise física dos estoques ou de provas das saídas omitidas, denotando presunção, que só poderá ser elidida diante da verdade material descortinada na perícia fiscal.

Reitera a necessidade da perícia, em respeito aos princípios norteadores do processo administrativo, discorrendo detidamente sobre os mesmos, apresenta quesitos sobre a diligência; argui sobre a desproporcionalidade da multa aplicada; sobre o princípio in *dúbio pro reo*.

Pede a nulidade da decisão recorrida por preterição do direito de defesa; improcedência do auto de infração e a interpretação mais favorável.

Na apreciação do Recurso Voluntário, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0104-11/13, de 28 de março de 2013 (fls. 220/227), votou pela nulidade da decisão de primeira instância, no entendimento que a decisão impugnada cerceou o direito de defesa do recorrido, uma vez que alguns incidentes processuais, a seguir descritos, podem ter causado prejuízo ao devido processo legal: a) não foi dado conhecimento ao contribuinte das alterações dos valores promovidas pela fiscalização com relação à infração 02, após os procedimentos da diligência de fl. 159; b) não foi dado conhecimento ao autuado sobre quais as operações foram excluídas da autuação; c) com relação a infração 01, em face à alegação defensiva de que não foram apresentadas provas quanto a origem da aquisição do leite longa vida, se internas ou interestaduais, o demonstrativo de fls. 153/154, que segundo o autuante faz prova quanto a origem das aquisições, o contribuinte também não tomou conhecimento.

Firmou o julgamento de segunda instância que não foi dado ao conhecimento ao autuado dos demonstrativos e provas trazidas aos autos, acarretando o cerceamento do direito de defesa. O voto foi pelo provimento do Recurso Voluntário para a decretação da nulidade da decisão de primeiro grau, retorno dos autos para novo julgamento, a salvo de falhas.

Cientificados o autuante e o autuado (fls. 232/233) da decisão contida no Acórdão CJF 0104-11/13. O patrono do autuado pediu vistas dos autos, fls. 1014.

Considerando a necessidade de cumprimento de todos os atos processuais, tendentes à integralização do devido processo legal, os membros do 1ª junta de julgamento fiscal, deliberaram pela conversão do processo em diligência à Inspeção de origem (fl. 241) para que se adotem as seguintes providências:

1. Verificar, na infração 01, a efetiva origem do leite integral que autorizou a exigência da alíquota de 17% ao invés de 7%, como operou o autuado; na infração 02, reexaminar os valores dos produtos efetivamente excluídos, considerando que a redução de R\$ 116.045,42 para R\$ 116.008,85 foi também objeto da impugnação do autuado; examinar em ambos os

casos, a efetiva pertinência das informações prestadas, de forma a integralizar a verdade material, princípio caro ao processo administrativo fiscal.

2. Em seguida, encaminhar para o autuado, os demonstrativos dos débitos apurados nas infrações 01 e 02, conforme acima mencionado, de forma que possam dirimir as dúvidas expressadas pelo autuado, possibilitando a impugnação legal das exigências;
3. Encaminhar junto aos respectivos demonstrativos retro mencionados, cópia desse despacho, com o visto de seu recebimento, informado-lhe quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, em querendo, se manifestar nos autos; em havendo manifestação do autuado, deverá ser dada ciência ao autuante, que deverá prestar nova Informação Fiscal.

A diligência é cumprida pelo Auditor Fiscal Jaldo Vaz Cotrim, em substituição ao Auditor que lavrou o presente Auto de Infração, em face ao seu falecimento, fls. 245/248.

Com relação à infração 01, emite Parecer firmando que procedeu à verificação dos locais de origem da fabricação dos produtos, Leite Longa Vida Integral e Leite Longa Vida Desnatado, objeto da autuação fiscal, o que revela o acerto da autuação. Junta cópias dos rótulos das embalagens e outros documentos probatórios da origem dos produtos:

- a) Leite Integral “Alimba” – Até abril/2010 era fabricado fora do Estado da Bahia, conforme Declaração do atual fabricante da marca (ILPISA – Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios S/A) e veiculações em meios de comunicação eletrônica – internet, conforme *slips* juntados à presente peça;
- b) Leite Integral “Batavo” – Origem: Teutônia – RS (rótulo do produto anexo);
- c) Leite Integral “Betania” – Origem: N. S. da Glória – SE; (rótulo do produto anexo);
- d) Leite Integral “Ibituruna” – Origem: Governador Valadares - MG; (rótulo do produto anexo);
- e) Leite Integral “Manacá” – Origem: Rianópolis – GO; (rótulo do produto anexo);
- f) Leite Integral “Parmalat” – Origem: Governador Valadares - MG; (rótulo do produto anexo);
- g) Leite Desnatado “Zero” – Origem: Gov. Valadares – MG; (rótulo do produto anexo);

Ressalta que a apropriação dos créditos à alíquota de 17%, conforme consta do demonstrativo de fls. 152 e 153, indica o reconhecimento das origens dos produtos, como sendo fora do Estado da Bahia.

Esclarece que para o Leite Longa Vida Alimba Integral não foi possível proceder a juntada do rótulo da embalagem, em virtude do produto ter voltado a ser produzido no Estado da Bahia, a partir de maio de 2010, pela ILPISA – Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios S/A, unidade localizada no município de Itapetinga – BA. A origem externa fica comprovada diante do acostamento das provas documentais suplementares, tais como, páginas de noticiosos técnicos e de comunicação em geral, dando conta de que tal marca, somente retornou a ser produzida no Estado em período posterior ao da autuação fiscal.

Na infração 02, procedeu às verificações fiscais pertinentes, concluindo pelo acerto das exclusões efetuadas pelo Autuante, em face do acatamento parcial das alegações da defesa. Efetuou os expurgos devidos e listados na Informação Fiscal de fl.156 do PAF em questão, obedecendo à disposição legal contida no Art. 353, II do RICMS – Dec. 6.284/97, com alteração do Dec. 11.806/09 (efeitos a partir de 01/11/2009), incluindo a partir desta data, o algodão para fins de limpeza (NCM 5601), no Regime de Antecipação Tributária.

Quanto ao questionamento, da inclusão do suco SKINKA no Regime de Antecipação Tributária, diz que labora em equívoco a recorrente, haja vista, que a classificação fiscal do produto é NCM 2202.10.00, comprovado através do DANFE nº 000184144, cuja cópia fora acostada aos autos, emitido pelo fabricante do próprio produto, PRIMO SCHINCARIOL IND. CERV. REFRIG. NORDESTE S/A. Refez o Demonstrativo de Débito, no exercício de 2009, meses de novembro e dezembro, tendo remanescido o valor total de R\$ 299.448,00, conforme Demonstrativo, juntado ao PAF.

Cientificado sobre o resultado da diligência, o autuado volta a manifestar-se, fls. 273/279, sintetizando os fatos tratados nesse PAF. Argui ser um absurdo manter a cobrança do crédito tributário da infração 01, em total discordância com os ditames constitucionais. Tece comentários sobre princípios tributários, enfatizando ser inviável a discriminação entre contribuintes pelo fornecimento de bens em razão de sua procedência ou destino (art. 152, CF 88). Conclui que tal proibição destina-se a impedir que os interesses regionais, estaduais ou locais prejudiquem o interesse nacional por meio de um tributo pesado ou oneroso.

Na infração 02, diz que a conclusão equivocada do diligente ocorreu porque deixou de observar o tratamento conferido para cada produto, porquanto foram tributados na saída. Insiste no produto SKINKA, que figurando como isotônico, estava enquadrado no regime de substituição tributária.

Explica que o produto sofreu uma alteração. Logo que foi lançado no mercado, sua composição tinha baixo teor de suco de fruta e era classificado como repositor energético (NCM 2202.90) e fazia parte dos produtos enquadrados no regime da substituição tributária. Posteriormente, foi acrescentado maior percentagem de suco e o SKINKA passou a ser considerado bebida mista e classificado com NCM diferente, consoante a nota fiscal juntada pelo diligente. Diz que na época da autuação era considerado uma bebida isotônica.

Reitera os pedidos de improcedência do auto de infração; aplicação do art. 112, CTN; juntada posterior de provas, perícia ou diligência fiscal.

Em nova Informação Fiscal, fls. 283/287, o Auditor Fiscal contesta a assertiva da defesa de que prestou Informação sem fundamento jurídico, aduzindo que a infração apontada já havia sido apreciada, carecendo tão somente da comprovação da origem do produto leite longa vida, o que foi cumprido com a juntada dos elementos probantes da efetiva origem dos produtos. Transcreve o RE 174.478 SP, argüindo que o STF vem mantendo o entendimento de constitucionalidade da glosa proporcional dos créditos fiscais do ICMS, decorrentes das entradas de mercadorias, cujas saídas internas são beneficiadas com isenção parcial, pela redução da base de cálculo.

Quanto à infração 02, diz que o autuado questiona a prova apresentada no DANFE 00184144 por se tratar de um período posterior ao da autuação, diz que não apresenta qualquer prova de sua alegação. Mantém o demonstrativo, no valor de R\$ 299.448,00.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS consubstanciado na apuração de cinco infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, que serão o objeto da apreciação nas linhas procedentes.

Além das discussões processuais suscitadas pelo sujeito passivo, desde a inicial dos autos, o sujeito passivo voltou a manifestar-se no Recurso Voluntário, aduzindo questionamentos de cunho constitucionais sobre princípios tributários, sobre a discriminação entre contribuintes pelo fornecimento de bens em razão de sua procedência ou destino (art. 152, CF 88). Reitera as questões de mérito em todas as infrações contidas no PAF, os pedidos da aplicação do art. 112, CTN, da juntada posterior de provas e de nova perícia ou diligência fiscal.

O presente PAF foi flagrado em nulidade, durante a apreciação do Recurso Voluntário (Acórdão CJF nº 0104-11/13), no entendimento que a decisão impugnada cerceou o direito de defesa do recorrente, pela ocorrência de incidentes processuais, em prejuízo ao devido processo legal.

O órgão Julgador de primeira instância, a fim de proceder ao saneamento dos autos, deliberou por sua conversão em diligência à Inspeção de origem (fl. 241) a fim de cumprir os seguintes quesitos: a) verificar, na infração 01, a efetiva origem do leite integral; b) na infração 02, reexaminar valores dos produtos efetivamente excluídos, observando a redução considerada mínima de R\$ 116.045,42 para R\$ 116.008,85; c) encaminhar para o autuado, os demonstrativos dos débitos apurados nas infrações 01 e 02, de forma a dirimir as dúvidas expressadas pelo autuado, possibilitando a

impugnação legal das exigências e integralizando a verdade material, segurança jurídica, o devido processo legal, princípios caros ao processo administrativo fiscal.

A diligência é cumprida pelo Auditor Fiscal Jaldo Vaz Cotrim, em substituição ao Auditor que lavrou o presente Auto de Infração, em face ao seu falecimento, conforme consta das fls. 245/248. Verificou a origem de fabricação das diversas marcas do Leite Longa Vida Integral e Leite Longa Vida Desnatado, objeto da autuação fiscal, confirmando sua procedência de outras unidades da Federação; reexaminou e confirmou, na infração 02, a decisão fiscal anterior com relação aos produtos algodão para fins de limpeza (NCM 5601) e do suco SKINKA, sendo entregues ao autuado os respectivos demonstrativos de débito e demais provas juntadas aos autos, que demandou a nulidade anterior dos autos e integralizando o devido processo legal.

Indefiro, portanto, o pedido de novas diligências formulado pelo recorrente para revisão ou perícia nos seus livros e documentos contábeis e fiscais, considerando que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de juízo de valor, nos termos do art. 147, II, RPAF/BA e ainda na existência provas a favor de sua tese, deveria ter juntado ao presente processo administrativo fiscal, em homenagem à própria verdade material; indefiro a aplicação da interpretação benigna (artigo 112, CTN), regra que deve ser observada na existência da dúvida, do que não trata o presente caso.

Sobre a desproporcionalidade da multa aplicada, constato que a sua aplicação decorre 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 7.014, de 04.12.1996. Por óbvio que a multa em questão não subsistirá, caso não haja confirmação das infrações apontadas.

Finalizadas as alegações adjetivas, adentremos nas questões de mérito.

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. 129, entregue ao contribuinte, conforme recibo de fl. 12, 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\$ 21.525,55.

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.

De fato, o RICMS-BA 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);

É cediço que a jurisprudência dos tribunais têm firmado 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; a Lei Complementar nº 24/75, igualmente estabelece que benefícios fiscais 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.

No caso concreto e analisando a infração, nos limites da minha competência, constato que ela se encontra correta, uma vez que restou suficientemente comprovado que o sujeito passivo, de fato, 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. O incentivo estabelecido pela legislação do Estado da Bahia objetiva a redução do preço do produto para o consumidor final, incrementar a economia local pela ampliação da capacidade de produção da indústria baiana, além de não se destinar individualmente a uma empresa específica, mas a um setor importante da alimentação humana com baixo impacto na arrecadação, mas com alto potencial na escala de produção.

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. Por força da última diligência fiscal, em atendimento às correções de cunho processual solicitadas pela segunda instância desse órgão julgador, o Auditor Fiscal acostou aos autos novos elementos de provas firmando a procedência do leite excluído do benefício fiscal previsto no art. 87, XXXV do RICMS/BA.

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, portanto, 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 CJF 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. Nem o Ministério da Agricultura (que estabelece normas sobre margarinas), através da Portaria 372/97, nem a ANVISA (Agência Nacional de Vigilância Sanitária), na Portaria 193, têm regras claras 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

é 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 (isenção parcial) 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.

Caracterizada a infração 01 e procedente 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 R\$ 21.525,55.

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. 129, entregue ao contribuinte, conforme recibo de fl. 12, a discriminação de diversos produtos, cuja saída deveria ser regularmente tributado, mas as operações foram consideradas como não tributadas.

O autuado questiona 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 76/94. De fato, no período a partir de 01.11.09, por força do Decreto 11.806, de 26.10.09, que alterou a redação do item 13.3, art. 353, II, RICMS/BA, foi incluído na substituição tributária o algodão para fins de limpeza e higiene (NCM 5601), juntamente com os demais produtos para fins medicinais, cirúrgicos ou dentários. Acerto fiscal também no que tange aos demais produtos incluídos no demonstrativo, inclusive 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 12.313/10, efeito a partir de 14.08.10.

A alegação defensiva de que deixaram de ser demonstrados os itens excluídos foi superada, após a diligência fiscal procedida pelo Auditor Fiscal, confirmando os valores da exclusão e efetuando a entrega dos comprovantes devidos, em relação ao algodão incluído, equivocadamente, no levantamento fiscal, no período da autuação. A exigência passa de R\$ 116.045,42 para R\$ 116.008,85.

Na infração 03, a acusação é da falta de recolhimento do imposto relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, nos exercícios fechados de 2008 e 2009, apurados mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, apurando-se omissões de saída e de entrada, mas levou-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Verifico os demonstrativos fiscais que demonstram a ocorrência da presente omissão gravados na mídia anexada ao presente PAF, cópia entregue ao contribuinte, conforme recibo de arquivos eletrônicos acostado à fl. 12, com valor que totaliza R\$ 151.401,26.

O levantamento quantitativo de estoque que se discute foi elaborado em observância às orientações contidas na Portaria 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.

Para os argumentos da defesa acerca do índice de quebras no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição ou da devolução de produtos pelo vencimento do prazo, não foram colacionadas provas, bem como que não foram emitidas as notas fiscais relativas às quantidades das mercadorias imprestáveis ou com prazo de consumo vencido, a fim de que fosse possível justificar, parcial ou totalmente, as diferenças detectadas por omissão de saídas de mercadorias no levantamento quantitativo de estoques.

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 em relação à falta de estorno de crédito. O demonstrativo fiscal exige imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, estando o levantamento adstrito a mercadorias normalmente tributáveis, não havendo, neste caso, a necessidade de exclusão de mercadorias subordinadas a outras situações, que exija aplicação de mecanismos de proporcionalidades.

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.

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.

Por fim, 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. Caracterizada a infração 03, no valor de R\$ 151.401,26.

Na infração 04, a exigência é feita a partir do mesmo levantamento de estoque, relacionada a falta de recolhimento do ICMS ST, 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.

Os demonstrativos quantitativos dos exercícios 2008 e 2009 relacionam mercadorias incluídas no regime da substituição tributária, a saber: refrigerantes, água mineral, biscoito, bombons, bacon defumando, entre outros, no valor de R\$ 1.606,99, no exercício de 2008 e R\$ R\$ 4.935,58, em 2009.

O agrupamento de itens é aplicado nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou quando comporte vários subgrupos ou diversas referências, do que não trata o caso em tela. Não houve, conforme alegou o autuado, qualquer conveniência no levantamento, uma vez que os demonstrativos em tela reuniram apenas as mercadorias enquadradas na substituição tributária, cujos resultados apontavam omissão de entrada. Caracterizada a infração 04, no valor total de R\$ 6.542,87.

Na última infração, a acusação é que o autuado deixou de recolher nos prazos regulamentares, o ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no valor de R\$ 13.873,96.

A apuração se refere ao ICMS devido nos estoques de bebidas quentes, no retorno de tais mercadorias ao regime da substituição tributária, em abril de 2009. O autuado confessa o recolhimento do valor em 6 parcelas, conforme DAES, que anexa aos autos.

O autuante acata os recolhimentos efetuados pelo estabelecimento totalizando R\$ 8.857,32, mais R\$ 1.048,10 relativo ao fundo de pobreza, incidente em tais produtos, totalizando R\$ 9.905,52, anotando a diferença de R\$ 3.968,44.

Verifico no levantamento fiscal, contido no CD de fl. 129, entregue ao contribuinte, conforme recibo de fl. 12, a discriminação dos diversos produtos (demonstrativo de saída de bebidas 2009) contido no CD de fl. 129, entregue ao contribuinte, conforme recibo de fl. 12.

Trata-se de levantamento dos estoques de bebidas quentes elaborado pelo autuado com base nos documentos fiscais do próprio estabelecimento (**CAMPARI, WHISKY, VINHOS, CONHAQUE, GIN, LICOR, RUM BACARDI, etc.**), elaborado para fins do recolhimento do ICMS exigido, tendo em vista o retorno dessas mercadorias ao Regime da Substituição Tributária, em conformidade com o Decreto 11.462, de 10.03.09, efeitos a partir de 01.04.09.

Não existe qualquer incerteza, imprecisão, presunção, como argui o impugnante, em suas razões, no levantamento das bebidas em estoque elaborado pelo Auditor Fiscal. Em havendo divergência com relação aos valores apurados pelo estabelecimento, caberia confrontar e apresentar de forma objetiva, clara, acompanhadas das provas, as razões de seu inconformismo. Assim, não agindo, aduziu ao levantamento fiscal que apurou valor total de ICMS a recolher no valor de R\$ 13.873,96.

Após a apresentação pelo sujeito passivo dos pagamentos regulares em 6 parcelas do valor que apurou, no total de R\$ 9.905,52, remanescente a diferença de R\$ 3.968,44.

Posto isso, resta caracterizada parcialmente a infração 05, no valor de R\$ 3.968,44.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232954.0008/11-5**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 299.447,18**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 3.968,44, 60% sobre R\$144.077,48 e de 70% sobre R\$151.401,26, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, alíneas “a” e “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR