A. I. Nº - 209470.0001/13-0
AUTUADO - FRIGOFRIOS COMÉRCIO DE FRIOS E CARNES LTDA. - ME
AUTUANTE - JOSÉ ADELIAS AMORIM BOTELHO
ORIGEM - INFAZ ITAPETINGA
INTERNET - 01.12.14

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0228-02/14

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **b.1)** MERCADORIAS DO REGIME NORMAL DE TRIBUTAÇÃO; **b.2)** MERCADORIAS DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O imposto lançado em função da omissão de entradas não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, e esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas. As demais infrações resultam da solidariedade em decorrência da aquisição de mercadorias sem nota fiscal. Acatadas parcialmente as razões defensivas. Refeitos os cálculos, para correção de erros do levantamento quantitativo. Caracterizadas em parte as infrações. **2.** OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. PRODUTOS RESULTANTES DO ABATE DO FRANGO E DE AVES**.** Comprovado que as mercadorias foram objeto de saída tributada mediante a emissão de notas fiscais, não se admite que a autuada mude o tratamento tributário apenas quando emita ECF. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 14/06/2013, exige ICMS no valor de R$437.547,26, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: 04.05.05 - Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2012, apurada através de levantamento quantitativo de estoques. Valor da Infração: R$ 13.827,64. Multa proposta de 100%;

Infração 02: 04.05.08 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e,

conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, em 2012. Valor da Infração: R$ 263.076,27. Multa proposta de 60%.

Infração 03: 04.05.09 - 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 adicionado, deduzida parcela do tributo calculada a titulo de credito 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 tributaria, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, em 2012. Valor da Infração: R$ 13.763,54. Multa proposta de 60%;

Infração 04: 02.01.03 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de maio a dezembro de 2012. Valor da Infração: R$ 146.879,81. Multa proposta de 60%. Consta que "saídas de mercadorias tributadas pela ECF, com alíquota zero".

Constam dos autos: Intimações para Apresentação de Livros e Documentos (folhas 07 a 12); CD-ROM (folha 13); Demonstrativos de Débito (folhas 14 a 46); Recibos de arquivos eletrônicos (folha 50); Intimações para comparecimento à inspetoria (folha 53); Impugnação (folhas 55 a 226); informação fiscal (folhas 229 a 411); ciência da informação fiscal e respectivo AR (folhas 413 a 414); solicitação de diligência (folhas 416 a 417); cumprimento da diligência (folha 420 a 494); ciência da diligência (folha 496).

Às folhas 55 a 226, a autuada apresenta impugnação, deduzindo as razões que seguem.

Quanto à primeira infração, afirma que, apesar de estar classificada como infração 01, essa cobrança é, na verdade, uma cobrança levada a efeito em conseqüência do errôneo levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, originário da infração 02. Assegura que, ambas, são totalmente improcedentes.

Quanto à infração 02, a autuada transcreve o texto dos artigos 344 a 347 do Regulamento do ICMS/BA, em apoio à idéia de que as mercadorias vendidas fora do estabelecimento, mesmo por meio de veículo, não têm o condão de baixar o estoque, ficando essa operação para as notas fiscais de remessa das mercadorias a serem comercializadas e as de retorno das mercadorias não vendidas.

Alega que essa disposição regulamentar não foi obedecida pelo autuante, erro esse que custou à autuada essa cobrança absurda e indevida de ICMS. Para demonstrar os erros praticados, informa que juntou, ao processo, os demonstrativos onde se encontram relacionadas todas as notas fiscais correspondentes às vendas em veículos, nota por nota, produto por produto, além de algumas notas fiscais de entrada de mercadorias que não foram lançadas no levantamento fiscal e outras que foram lançadas em duplicidade, além de outras que foram lançadas incompletas ou em produtos diferentes, conforme relação que acosta à folha 60.

Arremata a sua peça defensiva neste ponto, afirmando que os demais erros praticados pelo Fiscal Autuante estão devidamente apontados nos demonstrativos acostados.

Quanto à infração 03, afirma que, a exemplo da cobrança classificada como infração 01, essa cobrança é, na verdade, uma cobrança levada a efeito em conseqüência do errôneo levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, originário da infração 02. Afirma que, ambas, são totalmente improcedentes.

Alega que os erros não ficam somente em torno do levantamento fiscal levado a efeito. Segundo a autuada, a autoridade fiscal ainda cobra de maneira totalmente errada e absurda o ICMS sobre a venda de mercadorias com o imposto pago antecipadamente, cuja venda se deu através de ECF.

Quanto à infração 04, argumenta que a discriminação das mercadorias, as quais o autuante diz que houve erro na determinação da alíquota em 2012, trata-se de mercadorias cujo imposto fora

pago pelo regime de substituição e ou de antecipação tributária, todas elas constantes do anexo 1, itens 34 e 35 do regulamento do ICMS/BA.

Face ao exposto, defende que deverá ser julgada totalmente improcedente a cobrança perpetrada pelo autuante, haja vista que o ICMS foi totalmente pago antecipadamente, estando, portanto totalmente desoneradas as operações realizadas.

Alega, ainda, que o autuante pratica uma inusitada forma de apurar preço médio. Chama a atenção para o fato de que, ao tentar demonstrar a apuração do preço médio do produto "ASA DE PERU", que havia lançado como asa de peru na nota fiscal 16478, a qual correspondia a 50 caixas de charque (ponta de agulha 6x5 jerked beef), o autuante apurou o preço de R$ 240,00, o quilo de asa de peru, preço que foi utilizado por ele, autuante, para calcular a base de cálculo de 217 Kgs, apurando o valor astronômico de R$ 52.080,00.

Face às razões expostas, espera a autuada que, após cumpridas as formalidades que o caso requer, esse colegiado determine a retificação dos valores quantitativos e, conseqüentemente, dos valores da base de cálculo do ICMS cobrado quanto às supostas entradas de mercadorias das infrações 01, 02 e 03; bem como que determine, ainda, a exclusão dos valores do ICMS cobrados na infração 04, por se tratar de mercadorias com imposto pago antecipadamente, para finalmente julgar improcedente o auto de infração em discussão.

Nestes Termos, pede e espera deferimento.

O autuante presta informação fiscal às folhas 229 a 411, tecendo as considerações a seguir.

Explica que, como é sabido, toda ação fiscal inicia-se com a intimação para a apresentação dos livros e documentos, não sendo diferente com a autuada. Alega, entretanto, que a empresa não deu cumprimento à primeira intimação (fl.07), nem à segunda (fl.08) e muito menos à terceira (fls.09 a 12). Informa que, após a lavratura da Notificação Fiscal pelo não cumprimento das referidas intimações, deu prosseguimento com a Auditoria através dos arquivos magnéticos, onde de acordo a legislação deveria refletir o movimento da autuada.

Informa que procedeu aos trabalhos de auditoria, detectando através de levantamento de estoques uma diferença (omissão de entradas), por tratar-se de mercadorias da Substituição Tributária, afirma que é cabível a constituição dos créditos tributários afincados no auto de infração, conforme infrações 01, 02 e 03 (fls. 01 a 02). Informa, ainda, que foi apurada também a saída de mercadorias tributáveis via ECF sem a devida tributação, infração 04, (fl.02).

Explica que, com o advento da defesa, que trouxe documentos e também a autuada apresentou os livros, pode constatar as distorções existentes entre as notas fiscais de saídas e o livro registro de saídas em relação ao CFOP mencionado na defesa (5104). De posse da documentação, informa que fez os devidos ajustes, bem como os lançamentos das notas fiscais de entradas faltantes, gerando portanto novo resultado do crédito reclamado, sem contudo alterar a infração (omissão de entradas).

Quanto à infação 04, afirma que foi aplicada alíquota zero indevidamente. Alega que não procede o argumento da defesa, pois todas as mercadorias levantadas neste roteiro são tributadas.

Tendo em vista os fatos apresentados bem como os documentos anexados neste processo, conclui, afirmando que tem a consciência de que o crédito tributário novamente apurado é legítimo e portanto o auto de infração é procedente e para que produza os efeitos legais foram elaborados e anexados novas planilhas e novo demonstrativo de débito (folhas 232 a 238).

Às folhas 413 e 414, a autuada foi cientificada da informação fiscal.

Às folhas 417 e 418, a 2ª JJF decidiu baixar o presente processo em diligência com vistas a que o autuante anexasse, ao presente PAF, o CD com cópia de todos os demonstrativos fiscais auxiliares que foram objeto de alteração, em decorrência do refazimento do lançamento, de forma a que seja dada clara compreensão (ao autuado e aos julgadores) das modificações introduzidas nos arquivos que inicialmente instruíram o presente auto de infração.

Às folhas 421 a 493 (verso), o autuante cumpriu a diligência.

À folha 495, consta intimação expedida, dando ciência ao sujeito passivo do conteúdo da diligência.

Esse é o relatório.

VOTO

Preliminarmente, constato que o imposto e sua base de cálculo foram explicitados de acordo com os demonstrativos de débito (folhas 14 a 46). Houve, ademais, indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da indicação dos dispositivos da legislação infringidos, os quais guardam correspondência com os dispositivos regulamentares próprios. Entendo, portanto, que o presente processo se encontra revestido das formalidades legais.

No mérito, noto que as infrações 01, 02 e 03 decorrem de uma origem comum, qual seja, do fato de existir, em estoque final, quantidade de mercadorias em número superior àquele registrado pela escrita fiscal da empresa. Assim, farei o julgamento em conjunto, acompanhando o tratamento dispensado pela defesa. Levando a termo este esforço, abordo inicialmente a infração 02, pois nela se encontra a base da imputação feita em relação às infrações 01 e 03.

Quanto à infração 02, a autuada se opõe ao lançamento, apontando diversos erros no levantamento fiscal, conforme quadro demonstrativo à folha 60, mediante o qual identifica as compras e vendas incluídas ou excluídas indevidamente.

Em sua informação fiscal, o autuante admite a existência de erros, conforme trecho da sua peça informativa, à folha 230, abaixo transcrito.

> "Com o advento da defesa, que trouxe documentos e também a autuada apresentou os livros, podemos constatar as distorções existentes (grifos acrescidos) entre as notas fiscais de saídas e o livro registro de saídas em relação ao CFOP mencionado na defesa (5104). ..."

Mais adiante, informa que refez os demonstrativos de débito, conforme a seguir.

> "... De posse da documentação, informa que fez os devidos ajustes, bem como os lançamentos das notas fiscais de entradas faltantes, gerando portanto novo resultado do crédito reclamado, sem contudo alterar a infração (omissão de entradas)."

Assim, o autuante reduziu o valor lançado na infração 02, de R$ 263.076,27 para R$ 23.407,63, conforme folha 232.

Cientificada, inicialmente, da informação fiscal (folhas 413 a 414) e, posteriormente, do cumprimento da diligência (folha 496), a autuada deixou transcorrer o prazo sem que se manifestasse.

Ora, considerando que o refazimento do lançamento atendeu ao pleito do contribuinte, deduzido em sede de impugnação, bem como que o sujeito passivo não se manifestou, em que pese tenha sido instado a fazê-lo, por duas vezes, entendo que o seu silêncio representa a concordância tácita com os novos números encontrados pelo fiscal. Por isso, entendo que se encontra caracterizada a infração. Tenho por parcialmente procedente a infração 02, no montante de R$ 23.407,63, em conformidade com o novo demonstrativo de débito, acostado às folhas 235 e 236.

Considerando que as infrações 01 e 03 representam uma mera conseqüência da constatação da omissão de entradas de mercadorias, entendo que restaram igualmente caracterizadas por extensão do tratamento conferido à infração 02. Tenho, assim, por parcialmente procedentes as infração 01 (R$ 828,85) e 03 (R$ 2.977,21), em conformidade com os demonstrativos de débito às folhas 233 e 234 (infração 01) e folhas 237 e 238 (infração 03).

Quanto à infração 04, a autuada contesta sob a alegação de que as mercadorias objetos da autuação referem-se, todas, a "produtos enquadrado no regime de substituição ou antecipação tributária", estando, portanto, com a fase de tributação encerrada, conforme se pode depreender da leitura de trecho de sua defesa, á folha 61, abaixo transcrito.

> "Vê-se claramente que a discriminação das mercadorias as quais o autuante diz que houve erro na determinação da alíquota - 2012, se trata de mercadorias cujo imposto fora pago pelo regime de substituição e ou de antecipação tributária, todas elas constantes do anexo 1, itens 34 e 35 do regulamento do ICMS/BA."

Em sua informação fiscal, o autuante não acata as razões defensivas, alegando que todas as mercadorias são tributadas, conforme se lê à folha 230, abaixo reproduzido.

> "...não procede o argumento da defesa, pois todas as mercadorias levantadas neste roteiro são tributadas."

A questão, portanto, consiste no correto enquadramento a ser dado às mercadorias descritas na relação "ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA – 2012", acostada às folhas 23 a 26 pelo autuante. Defende a autuada que se trata de mercadorias constantes do Anexo 1 do RICMS, itens 34 e 35, enquanto que o autuante assevera que são mercadorias tributáveis.

Analisando o item 34 do RICMS/12, é possível constatar que lá se encontra prevista a regra da substituição tributária em relação a "Produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino e suíno em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos salgados ou temperados, exceto charque - 0201; 0202; 0203; 0206;0209 e 0210", conforme se pode depreender da leitura do seu texto original, cuja redação era a vigente à época dos fatos.

> "Produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino e suíno em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos salgados ou temperados, exceto charque - 0201; 0202; 0203; 0206; 0209 e 0210" (Redação originária da coluna 'Mercadoria – NCM' do subitem 34, efeitos até 31/12/13)"

A redação do item 35 segue o mesmo padrão conforme a seguir.

> "Produtos comestíveis resultantes do abate de aves - 0207 e 0210"

Como se pode ver, o regime da substituição tributária não alcança todos os itens de mercadoria resultantes do abate de gado e de aves, mas apenas aqueles cujo CFOP se encontra relacionado nas normas acima. Considerando que o regime de ST confere um tratamento especial dentro do sistema comum do ICMS, deve-se, por isso, interpretar essa norma de forma literal, sendo vedado estender um tratamento que desiguala para as demais espécies de mercadorias.

Examinando as peças que compõem o presente processo, é possível perceber que os itens autuados pelo preposto fiscal foram objeto de operações de saída, mediante a emissão de nota fiscal pela empresa Frigofrios (a autuada), conforme se pode constatar a partir da leitura das cópias às folhas 239 a 295.

Consultando as cópias dos documentos fiscais citadas, é possível constatar que tais mercadorias foram tributadas normalmente nas notas fiscais seguintes: 00898 (empanado de frango, folha 253), 1464 (mortadela suína, folha 273), 292036 (presunto, folha 276), 334781 (mortadela de frango e lanche, folha 277), 1459 (apresuntado, folha 289), 1461 (hamburger, folha 292), 1461 (corvina salgada, folha 293), 1462 (lingüiça de frango, salsicha e calabresa defumada fina, folha 294), e 1462 (lingüiça frescal, folha 295).

Os documentos citados foram emitidos pela própria autuada, o que é revelador de que o tratamento tributário a ser dispensado a tais produtos é o de tributação normal. Não é possível, portanto, admitir-se que o tratamento tributário nas operações acobertadas por ECF seja distinto daquele conferido às demais operações praticadas pela própria empresa, mediante a emissão de notas fiscais.

Entendo, por isso, que a infração encontra-se caracterizada.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração. As infrações 01, 02 e 03 em conformidade com os demonstrativos de débito às folhas 233 e 234 (infração 01), folhas 235 e 236 (infração 02) e folhas 237 e 238 (infração 03). Já a infração 04 é totalmente procedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 209470.0001/13-0**, lavrado

contra **FRIGOFRIOS COMÉRCIO DE FRIOS E CARNES LTDA. - ME,** no valor de **R$174.093,50,** acrescido das multas de 100% sobre R$24.236,48 **e** de 60% sobre R$149.857,02 previstas no art. 42, incisos III e II, alíneas "d" e "a" da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento recorre de Ofício desta decisão, para uma das Câmaras deste Conselho, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, alterado pelo Decreto n.º 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2014.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR