

PROCESSO - A. I. N° 277829.0036/12-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - DISALLI COM DE ALIMENTOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0018-01/15
ORIGEM - INFAS ATACADO
INTERNET - 14/08/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0186-11/15

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQÜENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. GLOSA PROPORCIONAL. Demonstrado nos autos que as mercadorias haviam sido devolvidas. Infração inexistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. MULTA. Cabível a exigência de multa de 60% sobre o valor do imposto não recolhido por antecipação, conforme o art. 42, II, § 1º, da Lei nº 7.014/96. Autuado consegue comprovar a não incidência da antecipação em relação ao pescado merluza e materiais que não foram adquiridos para comercialização. Infração subsistente em parte. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das entradas. Refeitos os cálculos, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Infração caracterizada em parte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela referida 1ª Junta de Julgamento Fiscal com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou Parcialmente Procedente a exigência fiscal.

O lançamento de ofício foi lavrado em 28/12/2012, para exigir ICMS e multa no valor de R\$144.509,83, em razão do suposto cometimento de 03 infrações, todas objeto do Recurso, a seguir transcritas:

Infração 01 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução em decorrência de adesão ao termo de acordo previsto no Decreto nº 7799/2000, conforme demonstrativos anexos. Valor R\$1.436,11 - Multa de 60%.

Infração 02 - Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente nos meses de maio, julho, setembro e dezembro/2010, conforme demonstrativos anexos. Valor R\$1.287,44 - Multa de 60%.

Infração 03 - 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 entrada- 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, demonstrativos anexos. Valor R\$141.786,28 - Multa 60%.

Houve apresentação de Defesa administrativa às fls. 1745/1752 (volume IV) pugnado pela nulidade e procedência parcial das infrações, bem como Informação Fiscal às fls. 3310/3311 (volume VIII), acatando parcialmente os argumentos defensivos.

O feito foi convertido em diligência (fls. 3331 e 3332) para a INFRAZ de origem, no intuito de que fosse analisados vários documentos e argumentos defensivos, inclusive, no que tange a infração 3, inclusive a documentação relacionadas às efetivas operações de movimentação no estoques.

Em resposta foi elaborado novo demonstrativo de estoques (fls. 3335 a 3344), além de mídia CD com todos os cálculos elaborados, apontando uma redução significativa na infração 3.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 1ª JJF, que decidiu, de forma unânime, pela Procedência Parcial do Auto de Infração conforme o seguinte voto, *in verbis*:

VOTO

Lavrado o presente Auto de Infração para constituir crédito tributário em face às irregularidades descritas e relatadas na inicial dos autos, que objeto da apreciação nas linhas procedentes.

Preliminarmente, sobre o efeito suspensivo requerido pelo autuado, após a apresentação de suas razões de defesa, sabe-se que o efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário é consequência direta da impugnação contra lançamento de ofício, garantido durante todo o curso do processo administrativo, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN, art. 151, III). Os valores permanecerão com a exigibilidade suspensa, sendo vedada sua inscrição em dívida ativa.

Na primeira infração o contribuinte autuado é acusado de ter deixado de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução em decorrência de adesão ao termo de acordo previsto no Decreto nº 7799/2000, conforme demonstrativos anexos, no valor de R\$1.436,11.

A alegação defensiva é que após minuciosa análise da planilha fiscal, elaborou DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO ESTORNO DE CRÉDITO CONFORME DECRETO 7799/2000, anexado aos autos, contestando as irregularidades com relação ao filé merluza, queijos e manteigas, charque e batata palito, não restando valor a ser estornado.

A Auditora Fiscal reconhece os equívocos cometidos em relação ao filé de merluza, charque e queijos quando adquiridos no Estado, além da batata palito; os demais produtos serão mantidos, haja vista que foram adquiridos em outras unidades da Federação com alíquota de 12%.

No demonstrativo fiscal que sustenta a exigência, fls. 16/18, foram discriminados diversos produtos, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, determinando o estorno de crédito fiscal proporcional à parcela do imposto reduzida, conforme previsto na legislação do ICMS.

Esta questão encontra-se pacificada na jurisprudência do CONSEF que tem decidido pelo estorno de crédito fiscal proporcional à redução da base de cálculo das saídas, matéria objeto de apreciação, como entende, inclusive, a Procuradoria Fiscal desse Estado - PGE/PROFIS, acompanhando Decisão do Supremo Tribunal Federal – STF, que a redução de base de cálculo equivale à isenção parcial e, portanto, dentro da hipótese prevista para o estorno do crédito conforme a Lei Complementar do ICMS nº 87/96.

Nessa quadra, além da lógica em que se insere a questão, o art. 100 do RICMS/BA, conforme citado pelo Auditor Fiscal, é efetivamente adequado à questão em lide:

Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

(...)

II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;

As disposições contidas no Decreto 7.799/00, no que se refere ao estorno parcial dos créditos proporcionais, através de Termo de Acordo firmado pelo contribuinte, é o próprio fundamento de validade do estorno exigido, na presente autuação. A Lei do ICMS do Estado da Bahia, nº 7.014/96, estabeleceu o mencionado procedimento, nos termos do art. 30, inciso I, considerando que a redução de base de cálculo equivale à isenção parcial. Posição que restou confirmada através da Lei nº 11.899/10, que acrescentou o § 8º ao art. 29 da Lei 7.014/96, esclarecendo que: “quanto à utilização do crédito fiscal relativo à mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga”.

No caso concreto, no entanto, o contribuinte procedeu ao estorno dos créditos, tanto é assim que a exigência, na realidade, repousa no estorno que teria sido feito a menor pelo autuado. Ocorre que em algumas operações discriminadas no demonstrativo fiscal, a exigência não resiste, porque incidiu sobre file de merluza (mercadoria com saída isenta, cujo crédito fiscal não foi apropriado pelo autuado); queijos e manteigas (alíquota escriturada, na aquisição, 12%; o demonstrativo de débito considerou 17%); operações com charque, cuja alíquota utilizada foi 7%, também fiou a margem do mencionado estorno.

Dessa forma, o direito assiste ao autuado. O estorno proporcional foi feito corretamente, conforme estabelece a legislação de regência e a infração 01 é insubstancial.

Infração 2, multa percentual por pagamento a menor do ICMS antecipação parcial, no valor total de R\$ 1.287,44, conforme demonstrativos de fls. 20/48.

Nas razões, o autuado admite o recolhimento a menor do imposto e, em consequência, sujeitou-se à incidência da aludida multa. Contudo, com relação a faixa de gôndolas, filmes plásticos, etiqueta adesivas, alega que não houve a incidência do imposto, uma vez que se trata de materiais promocionais e não destinados à comercialização. File de merluza, mercadoria com isenção de ICMS, não cabe a exigência. Diz que o valor devido é R\$ 646,44, conforme demonstrativo que acosta aos autos, fls. 1756/1773 (volume V).

O direito assiste ao autuado acerca da exigência inerente ao File de Merluza, lançado no demonstrativo fiscal, em dezembro de 2010, no valor de R\$1.020,63.

Segundo disposição da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 60/91, que dispõe sobre tratamento tributário nas operações com pescados, os Estados e Distrito Federal ficaram autorizados a conceder isenção de ICMS, nas operações com pescados, contudo, excetua expressamente a concessão de isenção do ICMS para o pescado merluza, objeto da autuação em análise, conforme a seguir descrito:

Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações internas com pescado, exceto crustáceo, molusco, adoque, bacalhau, merluza, pirarucu, salmão e a rã.(Grifos acrescidos).

A autorização da isenção alcança as operações internas. A cláusula segunda do citado convênio autoriza a redução de 40% da base de cálculo nas operações interestaduais, para produtos que gozam de isenção. A legislação do Estado da Bahia recepcionou a matéria, no art. 14, XIII (Decreto nº 6.284/97), e tratou a matéria da forma seguinte:

XIII - de 01/10/91 até 30/04/99, nas saídas internas de pescados, exceto em se tratando de (Convs. ICMS 60/91, 148/92, 121/95 e 23/98):

- a) crustáceos, moluscos, adoque, bacalhau, merluza, pirarucu, salmão e rã;
- b) operação que destine o pescado à industrialização;
- c) pescado enlatado ou cozido;

Especificamente, o pescado filé de merluza / peixe merluza foi tributado na alíquota 0% (redução de 100% na base de cálculo), em conformidade com o Decreto nº 7.577, de 25/05/99 (prorrogado por prazo indeterminado pelo Decreto nº 8.665/03), sendo, revogado, no entanto, a partir de 27/03/2008, na vigência do Decreto nº 10.984/08, que alterou o RICMS/BA vigente e reduziu a base de cálculo das operações internas com pescados, excetuando apenas os crustáceos, moluscos e rã (art. 87, inciso XXXVI).

A partir da vigência do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, em 01.04.2012, a legislação baiana estabeleceu o instituto da isenção, nas saídas internas de pescados, conforme dispositivo a seguir transcrito:

Art. 265. São isentas do ICMS: (...)

II – as saídas internas: (...)

- e) pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, sendo que o benefício previsto nesta alínea não se aplica ao pescado enlatado, cozido, seco ou salgado;(Grifo acrescido)

Dessa forma, logra êxito o argumento de defesa do autuado, na afirmação da não incidência da antecipação parcial nas aquisições de pescado merluza.

Corretas igualmente as alegações da defesa relativas à exigência da antecipação na entrada de faixa de gôndolas e etiqueta adesivas, respectivamente, nos valores de R\$2,62 (maio de 2010) e R\$36,21 (setembro de 2010), excluídos do demonstrativo fiscal de fls. 20/48, não porque tais materiais foram recebidos como bonificação, mas porque não se tratam de mercadorias adquiridas para comercialização.

Sabe-se que a mercadoria bonificada será sempre equivalente a um desconto condicionado, devendo fazer parte da base de cálculo do tributo (art.54, RICMS/BA, Decreto 6.284/97).

Posto isso, o lançamento de ofício deve ser modificado para excluir os valores a seguir descritos:

- 1 - Em maio de 2010, R\$2,62, relativo a faixa de gôndolas diferença a recolher R\$53,77 - R\$2,62 = R\$51,15 x 0,60 = R\$30,69;
- 2 - Em setembro de 2010, R\$36,21, relativo a etiqueta adesivas diferença a recolher R\$423,59 - R\$36,21 = R\$387,38 x 0,60 = R\$232,42;
- 3- Em dezembro de 2010, R\$1.020,63, relativo ao pescado merluza diferença a recolher R\$1.025,69 -

R\$1.020,63 = R\$5,06 x 0,60 = R\$3,04

Assim sendo, por tudo exposto, a infração 2 resta parcialmente caracterizada, no valor de R\$651,77, conforme quadro abaixo:

mai/10	30,69
jul/10	385,62
set/10	232,42
dez/10	3,04
Total	651,77

A infração 03 exige a falta de recolhimento de ICMS constatada em levantamento quantitativo de estoques, tendo em vista a apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, valendo o valor das entradas (maior expressão monetária), 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.

O valor do ICMS exigido, R\$141.786,28, conforme demonstrativos anexados aos autos.

O autuado questiona a auditoria de estoque, tendo em vista a existência de operações que implicaram as omissões apuradas e não foram devidamente tratadas, inclusive, duplicitade na operação triangular envolvendo a DISALLI; exemplifica a comercialização de charque nas notas fiscais nº 1496 e 43634, além dos pescados, cujas entradas são isentas, na forma da legislação.

Após a diligência fiscal, designada com o fito de esclarecer tais questões, a Auditora Fiscal, responsável pelo lançamento de ofício, procedeu aos ajustes no levantamento de estoque, cujas cópias dos demonstrativos foram anexadas aos autos, fls. 3335/3344 (volume VIII), reduzindo a exigência para R\$2.813,73, relativa à omissão das saídas, prevalecendo como maior expressão monetária sobre a omissão das entradas.

Dante da exposição retro referenciada, acato o novo demonstrativo fiscal para considerar subsistente em parte a exigência, no valor de R\$2.813,73, objeto de pagamento por parte do autuado, conforme documento extraído do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT.

O Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE, no valor global de R\$3.465,50, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

É como voto.

Ao final do seu voto, a 1ª JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20.12.11.

VOTO

Reparo algum merece a Decisão de piso.

A desoneração ocorrida na infração 1 se deu pelo próprio reconhecimento da Fiscal Autuante em relação ao filé de merluza, são mercadorias isentas, consoante o art. 265 do RICMS/BA, bem como o charque que já tem alíquota reduzida de 7% nas vendas internas, conforme o artigo art. 268, XXVII, RICMS/BA.

Quanto aos queijos, a própria Fiscal Autuante revisou o erro no demonstrativo original que considerou a alíquota de 17%, ao invés dos 12% previstos no art. 266, XIX do RICMS/BA, gerando a diferença lançada.

Nesta mesma toada, foi a Decisão da JJF, abrangendo todos os produtos da infração, como a batata palito, cuja alíquota foi de 10%, na compras e nas vendas.

Assim sendo, entendo que a infração 1 é insubstancial, consoante julgamento de piso.

Na infração 2 a desoneração se deu, pois, a JJF entendeu que não cabia antecipação parcial sobre o filet de merluza por força da isenção estabelecida pela legislação na época dos fatos geradores.

Realmente, ao tempo das operações alcançadas pelo presente lançamento, o filet de merluza tinha alíquota 0% por força da redução da base e cálculo prevista no Decreto nº 7.577/99 ou foi considerada mercadoria isenta pelo art. 87, inciso XXXVI.

Assim, correta a Decisão de que não há incidência da antecipação parcial nas aquisições de pescado merluza.

Já em relação às mercadorias faixa de gôndolas e etiqueta adesivas, as mesmas foram consideradas como bens adquiridos sem fins de comercialização, operações que não incide a

antecipação parcial.

Portanto, as exclusões efetuadas pela JJF relativas a faixa de gôndolas, etiquetas adesivas e filet de merluza estão corretas.

Infração 2 é parcialmente procedente, consoante julgamento de piso.

No que tange a infração 3, lançada pela suposta falta de recolhimento de ICMS constatada em levantamento quantitativo de estoques, apontando omissão de entradas, o Sujeito Passivo alegou que houve o cômputo de operações em duplicidade, falta de consideração de operações que não constituem vendas (transferências do depósito fechado para matriz, CFOP 1906, e da matriz para o depósito, CFOP 5905), perdas (CFOP 5927 e 5949) e erros nos quantitativos iniciais.

Ademais, a empresa apresenta em sua defesa, demonstrativo apontando várias inconsistências que levaram a 1ª JJF a conversão do feito em diligência, fls. 3331 e 3332. Tal diligência foi deferida para que fossem apurados se os dados obtidos pelo SINTEGRA estavam coerentes com os dados dos livros fiscais do contribuinte, como também se houve o cômputo de várias operações que não constituíam venda, como transferências de entrada e saída para depósito fechado e perdas, conforme explicitou o Recorrente na manifestação de fls. 1745 a 1752.

Em resposta à solicitação da 1ª JJF, foram acatadas pela própria Auditora Fiscal, a Sra. Magdala Rosa Wolney de Carvalho Schmidt, as argumentações da manifestação do Contribuinte de fls. 1745 a 1752 quanto à infração 03, com a consequente apresentação de novo demonstrativo fiscal, fls. 3335/3344 (volume VIII), apontando a redução do débito para R\$2.813,73.

Diante da diminuição realizada pela própria Fiscal Autuante, entendo correta a desoneração elaborada pela JJF.

Pelo tudo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo inalterada a Decisão de piso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 277829.0036/12-9, lavrado contra DISALLI COM DE ALIMENTOS LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$2.813,73, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual de 60%, no valor de R\$651,77, prevista no inciso II, "d", do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de julho de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS