

PROCESSO - A. I. Nº 206882.0701/12-2
RECORRENTE - SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (SOST COMERCIAL)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0162-05/14
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET - 04/09/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0250-12/15

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Razões recursais insuficientes para alterar a Decisão recorrida. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. APLICAÇÃO INDEVIDA DE BENEFÍCIO FISCAL. OPERAÇÕES DESTINADAS A CONTRIBUINTES: INSCRITOS NA CONDIÇÃO DE ESPECIAIS E ISENTOS. Nestes casos não cabe à redução da base de cálculo do imposto, pois o Decreto nº 7799/00 não beneficia as operações com todos adquirentes, mas “contribuintes”, definidos como tal pela legislação do imposto, ou seja, que pratique o ato da mercancia, da revenda dos produtos adquiridos, de forma a estimular o mercado interno, e não as que adquirirem mercadorias para fins de consumo próprio. Mantida a Decisão recorrida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA BENEFICIADA COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Razões recursais acolhidas. Item subsistente em parte. Modificada a Decisão. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Comprovado tratar-se de mercadorias tributadas e que deveriam ter o destaque do imposto. Razões recursais insuficientes para modificar o Acórdão recorrido. 5. DÉBITO DESTACADO A MENOS. Acolhida a alegação recursal. Item subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0162-05/14), que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o débito de R\$130.912,31, por meio do qual foram atribuídas ao sujeito passivo nove irregularidades, sendo objeto deste recurso as seguintes:

INFRAÇÃO 1: Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$36.112,61, acrescido de multa de 100%, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2011, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário.

INFRAÇÃO 2: Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$38.100,27, acrescido da multa de 60%, em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente a vendas de mercadorias destinadas a não contribuintes do ICMS, com utilização de benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00.

INFRAÇÃO 3: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$315,19, acrescido da

multa de 60%, referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.

INFRAÇÃO 7: Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$23.017,05, acrescido da multa de 60%, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

INFRAÇÃO 8: Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$243,76, acrescido da multa de 60%, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, efetuando o cálculo a menos do imposto em razão da aplicação errônea das alíquotas estabelecidas no Regulamento do ICMS, na apuração do imposto destacado no documento fiscal.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração procedente em parte, no valor de R\$119.885,68, após salientar que as infrações 4 e 9 são subsistentes, pois não foram defendidas, e, quanto à primeira infração, após excluir os valores correspondentes às mercadorias com substituição tributária e os enviados para consertos, concluir que remanesce o ICMS de R\$32.379,62.

Em relação à segunda infração, a decisão, não unânime, foi de que a exação é subsistente, pois as vendas a contribuintes na condição de especial ou isentos não gozam da fruição do benefício do Decreto nº 7799/00, pelo que o imposto devido foi calculado e recolhido a menos.

Inerente à terceira infração, a JJF concluiu ser subsistente, sob o entendimento de que “... os documentos apresentados às fls. 45/57 pelo impugnante não elidem o lançamento, porquanto comprovam a autuação, já que ficou descharacterizado o lançamento do crédito indevido; no tocante às mercadorias como arroz e feijão, reportados pelo contribuinte, não ficou evidenciado pela defesa, que embora não houvesse o destaque do imposto, não tivessem integrado o valor creditado pelas notas de aquisição, conforme sustentou a autuante.”

No tocante à sétima infração, a JJF aduziu que a defesa parcial se baseia em dois argumentos: saídas isentas de “folhas de louro” e venda para fora do Estado de mercadoria sujeita à substituição tributária, sem o destaque do ICMS normal, tendo a decisão firmado que a “folha de louro” é industrializada, logo, não se aplica a isenção proposta pelo impugnante em sua defesa. Quanto à questão das saídas para fora do Estado de mercadorias em que o imposto por substituição já foi pago, a JJF aduziu que tal hipótese está regulado no art. 374 do RICMS/BA 97, do que destaca que a autuante sustentou, na informação fiscal, que houve o creditamento do imposto, sem o respectivo débito nas notas de saída, fato que não foi contestado pelo autuado. Assim, a JJF concluiu pela procedência da infração, pois não foram elididos os valores protestados pelo impugnante, visto que, se houve o crédito destas operações, deveria haver o débito de forma a compensar o crédito utilizado.

Por fim, referente à oitava infração, assim decidiu a JJF:

Na infração 8, o contribuinte impugna o valor de R\$151,92 e reconhece o restante, no valor de R\$91,84, alegando erro na base de cálculo das notas fiscais nºs 95.550 e 113.464. Na nota fiscal nº 113.464, o valor calculado pelo impugnante é o mesmo do demonstrativo do autuante, R\$57,08, fl. 606 e a nota fiscal apresentada à fl. 883, destaca ICMS de mesmo valor (R\$57,08), porém não houve comprovação do pagamento correspondente, já que a autuante atribuiu como sendo apenas R\$40,29 em seu demonstrativo.

Na nota fiscal nº 85.550, fl. 882, o ICMS destacado é de R\$5.874,40 para uma base de cálculo de R\$34.555,27 enquanto a autuante atribuiu uma base de cálculo de R\$35.350,17. Somando-se os valores da nota fiscal, constato que o impugnante tem razão, já que as parcelas de cada item totalizam R\$34.555,27. O imposto devido é o mesmo que foi calculado pelo impugnante, devendo-se então, excluir R\$135,13 do lançamento, que resulta em R\$108,63 de imposto residual a ser cobrado, ficando demonstrado assim, que o impugnante tem razão parcial quanto aos fatos alegados. Infração 8 procedente em parte.

INFRAÇÃO 8	
jan/11	0
fev/11	3,86
mar/11	2,24
abr/11	16,79
nov/11	85,74
TOTAL	108,63

Por fim, a JJF vota pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, às fls. 958 a 979 dos autos, o recorrente, em relação à primeira infração, aduziu que efetuou duas entradas referentes ao compressor Danfos, sendo a primeira através da nota fiscal do fornecedor Devides e Vianna Ltda., que deu entrada direto no imobilizado, sem gerar estoque do item e crédito de ICMS. Já a segunda, em razão do produto apresentar defeito e, para emitir a nota fiscal de remessa para conserto, era necessário constar o item no estoque. Por isso, para realizar o cadastro do item (bem do ativo imobilizado), a própria SOST emitiu uma Nota Fiscal de Entrada de nº 155287, para então poder emitir nota fiscal de saída do item como “remessa para conserto”, conforme Nota Fiscal de nº 155289, às fls. 960 e 961 dos autos. Assim, o recorrente concluiu que do valor exigido de R\$36.112,61, “*O valor já acatado pela Auditora (R\$3.310,73), somados os bens do ativo imobilizado enviados para conserto no valor de R\$422,28, mais a redução da base de cálculo em 41,176% conforme Decreto 7799/00, reduz de modo que reconhecemos o valor R\$19.046,82 de ICMS a ser recolhido.*”

Inerente à segunda infração, aduziu que o art. 1º do Decreto nº 7799/00 lhe protege, pois determina que a base de cálculo poderá ser reduzida em 41,176% para as vendas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, não excluindo os Contribuintes Especiais ou de qualquer outro tipo, já que tal decreto não distingue o tipo de contribuinte, mas apenas exige que ele seja inscrito.

Quanto à terceira infração, o recorrente aduziu que não houve aproveitamento de crédito de ICMS dos produtos isentos, os créditos foram utilizados para produtos de tributação normal, conforme se comprova pelas cópias das Notas Fiscais nº^{os}: 113836, 114130, 115244, 1410 e 26799. Salienta que as Notas Fiscais de nº^{os}: 144097 e 145940 foram emitidas para neutralizar notas de devolução ao fornecedor de fora do Estado, pois uma operação anula a outra. Assim, diz reconhecer o erro referente ao crédito utilizado indevidamente de R\$9,45 na Nota Fiscal de Devolução de nº 160321.

No tocante à sétima infração, reitera que “folha de louro” é um produto isento, nos termos do art. 14, I, “a-5”, do RICMS/97. Também, em relação às vendas para fora do Estado de mercadoria sujeita a substituição tributária, não houve destaque do ICMS próprio por erro no sistema, porém, não houve prejuízo para o fisco nem tampouco benefício para a SOST, tendo em vista que o valor de destaque do ICMS próprio é compensado no recolhimento seguinte, nos termos do art. 374, III, do RICMS/97. Assim, sustenta que, nesse caso, não houve a antecipação, mas, também, não houve essa compensação.

Por fim, em relação à oitava infração, aduziu que, inerente à Nota Fiscal nº 113464, na planilha do fisco consta que o valor correto do ICMS é R\$57,08 e que foi recolhido R\$40,29. Assim, anexa cópia do referido DANFE que, segundo o recorrente, comprova o destaque do ICMS correto, não havendo diferença a pagar. Disse que o mesmo acontece com a Nota Fiscal nº 95550. Concluiu que a exação fica reduzida para R\$151,92.

Às fls. 983 a 987 do PAF, a PGE/PROFIS, através de seu Procurador, Dr. José Augusto Martins Junior, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, uma vez que, em relação ao pedido de aplicação do Decreto nº 7799/00 na primeira infração, não merece acolhida, pois, tratando-se de presunção a imputação não há como materializar no mundo real a operação ocorrida.

Inerente à segunda infração, também o opinativo é de que não há como aceder a tese recursal, pois o simples fato de se pedir um registro especial no cadastro de contribuintes não o torna um efetivo “contribuinte”, de acordo com o art. 121 do CTN e a jurisprudência do CONSEF.

Quanto à terceira infração, o parecer é de que não merece sufrágio o apelo, pois não trouxe o recorrente qualquer documento capaz de elidir a imputação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.

No tocante à sétima infração, a PGE/PROFIS sustenta que não há como acatar a tese de que a “folha de louro” seria um produto isento, pois se trata de alimento industrializado, por passar por um processo de desidratação e embalagem, não estando amparada pela citada isenção.

Referente à oitava infração, aduziu que se verifica nos autos que houve o creditamento do imposto, sem o correlato débito nas notas de saída, sendo subsistente a infração.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou procedente em parte, no valor de R\$119.885,68, o Auto de Infração, o qual fora lavrado para exigir o débito de R\$130.912,31, do qual o sujeito passivo reconheceu e recolheu o valor de R\$56.256,51 (fl. 913), insurgindo-se, em sua peça recursal, quanto ao valor remanescente.

Da análise das razões recursais depreendo que, em relação à infração 1, a qual se trata de omissão de saídas apuradas através de auditoria de estoque, descabe a pretensão do recorrente de excluir o item relativo ao compressor Danfos, pois, a Decisão da JJF já o havia feito, visto que, do valor original de R\$36.112,61, se excluiu o ICMS de R\$3.310,73, correspondente às mercadorias com substituição tributária, e de R\$422,28, relativo aos compressores enviados para consertos, remanescendo o ICMS de R\$32.379,62, conforme consignado no veredito.

Também não procede a pretensão recursal para redução da base de cálculo em 41,176%, conforme Decreto nº 7799/00, pois no cálculo original já havia sido considerada a aludida redução, em que pese de forma equivocada, visto que, da base de cálculo da *omissão de saídas* apurada de R\$515.374,16, conforme demonstrada às fls. 39 a 73 dos autos, foi considerada para efeito de exigência do ICMS devido à base de cálculo de R\$212.427,11, consoante fl. 1 dos autos, o que representa uma redução de 58,782%, ou seja, bem maior do que a pretendida pelo recorrente e a prevista no referido Decreto 7799/00.

Portanto, no caso de redução da base de cálculo de R\$515.374,16 em 41,176%, o valor imponível correto seria de R\$303.163,70 e o ICMS devido de R\$51.537,82, do qual, pelas razões anteriores, deduzidos dos valores de R\$3.310,73 e de R\$422,28, deveria ser exigido o ICMS de R\$47.804,81. Em consequência, se exigiu o valor a menor de R\$15.425,19 (R\$47.804,81 – R\$32.379,62), em razão de se aplicar a redução da base de cálculo para 41,176%, em vez de em 41,176%. Diante de tal fato, deverá a autoridade fiscal avaliar a possibilidade da recuperação deste imposto. Mantida a Decisão recorrida.

No que concerne à infração 2, o recorrente defende que o art. 1º do Decreto nº 7799/00 não exclui os Contribuintes Especiais do benefício fiscal de redução da base de cálculo em 41,176%, desde que inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Contudo, há de se ressaltar que o propósito do legislador baiano ao incrementar o benefício fiscal previsto no Decreto nº 7799/00 foi de fomentar e fortalecer o mercado atacadista da Bahia, o qual sofria sucessivas intervenções do mercado atacadista de outros Estados da Federação. O benefício fiscal visa condições tributárias igualitárias aos comerciantes varejistas localizados na Bahia nas suas aquisições internas junto ao setor atacadista baiano, em relação aos atacadistas de outros Estados. Logo, o Decreto nº 7799/00 não visa beneficiar as operações com todos adquirentes, mas com os contribuintes definidos como tal pela legislação do imposto, ou seja, que pratique o ato da mercancia, da revenda dos produtos adquiridos, de forma a estimular o mercado interno, e não as que adquirirem mercadorias para fins de consumo próprio, como no caso de especiais e isentos.

O art. 36 do RICMS/1997, conceitua *contribuinte do ICMS* como qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com *habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial*, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Neste contexto, não há como se aceitar a tese que o contribuinte que possui condição de especial e isentos são contribuintes do imposto.

Diante de tais considerações, a expressão “contribuintes inscritos no CAD-ICMS” não se reporta às pessoas naturais ou jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especiais nem tampouco às pessoas isentas de inscrição estadual, mas, sim, ao contribuinte que pratique o ato de

mercancia, sendo indevida a aplicação do benefício da redução da base de cálculo em 41,176% para cadastrados, à época, na condição de especiais, pois se referem a operações de circulação de mercadorias destinadas para consumidores finais.

Assim, comungo do entendimento exarado pela PGE/PROFIS de que o simples fato de se pedir um registro especial no cadastro de contribuintes, não torna o requerente um efetivo “contribuinte”, de acordo, com o conceito positivado no art. 121 do CTN e a jurisprudência do CONSEF. Mantida a Decisão.

No que tange à infração 3, na qual se exige o crédito indevido de ICMS de R\$315,19, decorrente de aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, conforme demonstrado às fls. 608 a 611 dos autos, o recorrente, às fls. 964 a 975 dos autos, comprova que não houve aproveitamento do crédito do ICMS relativo aos itens:

- “arroz” da Nota Fiscal nº 113836, no valor de R\$1,61, conforme exigido na infração (fl. 609);
- “arroz” da Nota Fiscal nº 114130, no valor de R\$18,51, conforme exigido na infração (fl. 609);
- “arroz” da Nota Fiscal nº 115244, no valor de R\$6,39, conforme exigido na infração (fl. 609);
- “sal” da Nota Fiscal nº 1410, no valor de R\$1,05, conforme exigido na infração (fl. 610);

Verifica-se que nesses itens não havia crédito do ICMS nas referidas notas fiscais e que o valor do ICMS creditado se refere a outras mercadorias constantes dos citados documentos, fato confirmado com as provas documentais acostadas às fls. 46 a 52 dos autos.

Também o recorrente comprova sua alegação de que as Notas Fiscais de nºs 144097 e 145940 tiveram seus créditos utilizados de R\$31,57 e R\$28,62 para neutralizar os correspondentes débitos das Notas Fiscais de Devolução nºs 141107 e 125831, destinadas aos fornecedores situados fora do Estado da Bahia.

Diante de tais considerações, remanesce para a infração 3 o *valor de R\$227,44*, sendo: R\$120,87 para o mês de junho/2011; R\$97,12 para o mês de agosto/2011 e R\$9,45 para o mês de novembro/2011.

Quanto à infração 7, exige-se o ICMS decorrente do recolhimento efetuado a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, do que, da análise das planilhas às fls. 459 a 599 dos autos, verifica-se tratar preponderantemente de folha de louro, orégano e alho, e esporadicamente de açúcar, bombom, chocolate, café, leite, água, etc.

Aduz o recorrente que a folha de louro é um produto isento, nos termos do art. 14, I, “a”, do RICMS e que as vendas para fora do Estado de mercadorias sujeitas a substituição tributária sem destaque do ICMS não ensejou prejuízo ao erário estadual, pois também não se creditou do ICMS que deveria ser destacado, conforme previsto, à época, no art. 374, III, do RICMS/97, de forma a anular o débito do imposto.

Há de se salientar que a folha de louro não está acobertada pela isenção, pois, a aludida previsão legal de tal benefício, à época, acobertava as saídas interna e interestadual de produtos em estado natural, resfriado ou congelado. Contudo, a folha de louro sofre o processo industrial de desidratação e embalagem. Em consequência, as saídas deveriam ter sido com incidência do ICMS, por não mais se encontrarem “in natura”.

Quanto às demais operações de vendas interestaduais de mercadorias, sob CFOP 6.403, o próprio recorrente admite que são operações tributadas, ao afirmar que “*as vendas para fora do Estado de mercadorias sujeitas a substituição tributária sem destaque do ICMS não ensejou prejuízo ao erário estadual, pois também não se creditou do ICMS que deveria ser destacado, conforme previsto, à época, no art. 374, III, do RICMS/97, de forma a anular o débito do imposto*”. Cabe ao contribuinte cumprir as normas regulamentares, sob pena de criar uma legislação própria e, em consequência, um descontrole do ente tributante. Assim, agindo à revelia das normas tributárias, assumiu o risco pela sua conduta, sendo devido o imposto destas operações e, posteriormente, após o devido recolhimento, se for de direito, o crédito fiscal correspondente. Contudo, não se pode aderir a um procedimento irregular e incerto da sua liquidez, ainda mais agravado pela

concomitância de estornos de débitos no livro RAICMS no período. Mantida a exação.

Por fim, no que diz respeito à infração 8, o recorrente se insurge unicamente em relação à exigência decorrente da Nota Fiscal de nº 113464, por ter a autuante, à fl. 606 dos autos, consignado o valor do ICMS correto de R\$57,08 e considerado como destacado pelo contribuinte o valor de R\$40,29, resultando na diferença de R\$16,79. Contudo, restou comprovado, à fl. 979 dos autos, que o sujeito passivo destacou o valor correto do ICMS de R\$ 57,08. Logo, cabe razão ao recorrente e, em consequência, o valor da infração que havia sido reduzido na Decisão recorrida para R\$108,63, após a exclusão de R\$16,79, relativo ao mês de abril/2011, passa a ser de R\$91,84, sendo: R\$3,86 em fevereiro/2011; R\$2,24 em março/2011 e R\$85,74 em novembro/2011.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$119.781,14, após as reduções dos valores das infrações 3 e 8, devendo-se homologar os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206882.0701/12-2, lavrado contra **SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (SOST COMERCIAL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$119.781,14**, acrescido das multas de 100% sobre R\$32.379,62 e 60% sobre R\$87.401,52, previstas no art. 42, incisos III e II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados, pelo órgão competente desta Secretaria de Fazenda, os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de agosto de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. DA PGE/PROFIS