

A. I. Nº - 293872.0001/14-0
AUTUADO - SADIA S.A.
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 09.09.2015

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0161-05/15

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENERGIA ELÉTRICA. Estabelecimento comercial não pode usar crédito por aquisição. Infração comprovada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DE ICMS NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. Diligência constatou que houve saídas para consumidores finais, o que diminuiu o valor originariamente exigido. Infração procedente em parte. 3. BENEFÍCIO FISCAL. DEC. Nº 7.799/2000. USO INDEVIDO. VENDA A NÃO CONTRIBUINTES DE ICMS E VENDAS A CONTRIBUINTES INAPTOSS OU DESABILITADOS. Há distinção entre contribuinte de fato e de direito do ICMS. A inscrição no CAD-ICMS necessariamente não atribui à pessoa a condição de contribuinte do ICMS que é taxativamente definida na LC Nº 87/96 (art. 4º) e Lei nº 7.014/96 (art. 5º). 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DOCUMENTOS FISCAIS. MAIOR VALOR MONETÁRIO – O DAS SAÍDAS. b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não há protesto dos valores exigidos. Os dados do levantamento fiscal estão lastreados nos documentos fiscais e arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte. Infrações caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pleito de diligência e perícia, com relação à infração 3. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/03/2014, reclama ICMS no total de R\$676.105,04, imputando ao autuado as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 (01.02.18) - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias. Trata-se de utilização indevida de crédito de ICMS originado de aquisição de energia elétrica. Infração Demonstrada no Anexo I deste Processo Administrativo Fiscal. Valor Histórico: R\$ 175.303,96 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 (07.02.03) - Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Valor Histórico: R\$120.795,05 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 (03.02.06) - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Contribuinte signatário do Termo de Acordo Atacadista (Decreto nº nº 7.799/00), com direito a redução de base de cálculo nas saídas de mercadorias exclusivamente

para contribuintes deste Estado. Neste caso, houve vendas internas para não contribuintes do ICMS. Valor Histórico: R\$76.467,49 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 (04.05.02) - Falta de recolhimento do imposto relativo a 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 levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis. Para manter a mesma unidade de medida foi feita a conversão dos produtos em CAIXAS para KG, de acordo com o relatório de conversão de produtos, enviado pelo contribuinte e anexo a este PAF. Exercício de 2010. Infração demonstrada no Anexo IV. Valor Histórico: R\$294.291,31 - Multa de 100%;

INFRAÇÃO 5 (04.05.11) - Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Refere-se à retenção de substituição tributária das mercadorias omitidas, apuradas no Levantamento Quantitativo dos Estoques. Valor Histórico: R\$9.247,23 - Multa de 60%;

O contribuinte por meio de patrono legalmente constituído apresenta defesa às fls. 267 a 285, e em preliminar assinala a sua tempestividade. Passa a apontar que as infrações foram lavradas com base em premissas equivocadas, e assim, a infração 1 que traz a acusação de creditamento indevido do ICMS em decorrência da aquisição de energia elétrica, a qual, não foi utilizada no processo produtivo, já que a atividade principal do estabelecimento estaria relacionada ao comércio atacadista, não deve prevalecer. Discorda de tal entendimento da fiscalização, vez que por força do Decreto nº 4.544/2001, o Regulamento do IPI - RIPI, art. 9º, III, sua atividade equipara-se a estabelecimento industrial.

Assim a energia elétrica adquirida enquadra-se perfeitamente na hipótese descrita no art. 20, c/c art. 33, II, "b" da Lei Complementar nº 87/96. Diz que tal equiparação, a bem da verdade não seria necessária posto que a energia elétrica adquirida, cujos créditos foram glosados, é inteiramente consumida no processo produtivo, principalmente no resfriamento e na refrigeração das câmaras frigoríficas para congelamento e conservação dos produtos, durante a fase de armazenamento. Aduz que o congelamento dos produtos assim como a manutenção a uma temperatura de -18°C (para armazenagem) e de -12°C (para transporte), fazem parte integrante do processo de industrialização. Salienta que durante o processo de preparo dos alimentos para comercialização, há diferentes etapas relacionadas ao resfriamento dos respectivos produtos, as quais, além de revelarem-se indispensáveis no processo fabril do estabelecimento, efetivamente alteram as características fisioquímicas dos produtos de forma a preservá-los para a venda e o consumo. Diz que não há dúvidas que, na presente hipótese, ocorre o aperfeiçoamento dos produtos para o consumo, através do seu resfriamento em diferentes etapas. Traz decisão recente do E. Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina, o qual teve como parte interessada a própria impugnante, reconhecendo como parte da atividade industrial do estabelecimento, o processo de resfriamento, portanto passível de aproveitamento de créditos de ICMS decorrente da aquisição de energia elétrica. (AP. Cível nº 2012.069990-7 e 2012.069989-7. Desembargador Francisco Oliveira Neto).

Traz o conceito de Marco Aurélio Greco, sobre o alcance da industrialização, e o destinatário da mesma a utiliza como alavanca de seu processo produtivo, como faz a impugnante em seu estabelecimento. Menciona o posicionamento do Estado do Rio de Janeiro, em que, a aquisição de energia elétrica, mesmo que não seja destinada diretamente à industrialização, confere ao contribuinte o direito de creditar-se da parcela do imposto suportado na aquisição das mesmas.

Quanto à infração 2, aduz que em nenhum momento o auditor fiscal demonstrou a condição dos destinatários das mercadorias comercializadas pelo estabelecimento, o que põe em cheque toda

metodologia utilizada pelo fisco para a apuração da exigência fiscal. Diz que promove saídas para diversos destinatários, dentre os quais, consumidores finais das mercadorias remetidas, fato que retira a sua responsabilidade em recolher o ICMS antecipadamente, posto que sequer ocorrerá operação subsequente. Cita alguns destinatários que, inequivocadamente, são consumidores finais de mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado em operações objeto do presente Auto de Infração.

Ressalta que também promove saídas de mercadorias a diversos detentores de regimes especiais de tributação do ICMS os quais lhes garantem a condição de contribuintes substitutos nas operações internas. Nesse sentido aduz que caberia ao fiscal investigar a efetiva condição destes destinatários, ainda mais que a atividade de fiscalização é vinculada. Nesse sentido menciona o voto do Conselheiro José Antonio Marques Ribeiro, no Acórdão CJF nº 0100-12/13, deste CONSEF. Pede a nulidade da presente autuação, com base no art. 18, II, “a” do RPAF/99, ou mesmo baixado em diligência para que se investigue e esclareça sobre a real condição dos destinatários das mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado.

Quanto à infração 3, analisando o teor do Anexo III do presente Auto de Infração, percebe-se que o fiscal deixou de relacionar os destinatários das mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado, o que constitui cerceamento de defesa e nulidade do lançamento. Pede que seja baixado em diligência, para que se investigue e esclareça sobre a concessão de tratamento tributário especial aos respectivos destinatários, relativo à atribuição aos mesmos da condição de contribuinte substituto do ICMS, sob pena de nulidade, nos termos do art. 18, II, “a” do RPAF/99.

No que concerne à infração 4, reclama da metodologia empregada pela fiscalização para a apuração da infração, posto que seguiu parâmetro diverso daquele utilizado pela impugnante no seu registro de estoque, contrariando o disposto no art. 3º, incisos I e II da Portaria nº 445/98, já que deve respeitar a unidade de medida já adotada pelo contribuinte no seu registro de estoque. Afirma que a fiscalização efetuou o levantamento de estoque a partir da contagem dos produtos pela unidade “Caixa”, enquanto que registra-os em Kilogramas. Apresenta anexa a consolidação quantitativa do seu estoque, ao longo do período autuado, de forma a comprovar que não existe qualquer diferença. Deduz que a autoridade fiscal limitou-se a analisar os registros de entradas e de saídas, bem como o estoque, sem atentar para a verificação do efetivo recolhimento do ICMS no competente registro de apuração do imposto. Aponta que o preço médio eleito pela fiscalização não pode servir de parâmetro para a base de cálculo presumida da exigência em tela. Cita que no arbitramento há a obrigação de motivar e expor quais os critérios e a metodologia utilizados. Traz o entendimento doutrinário sobre a questão do arbitramento. Considerando a juntada aos autos dos demonstrativos contábeis de controle de estoque, bem como por falhas detectadas no valor da base de cálculo presumida, pede o cancelamento da exigência fiscal. Tece as mesmas razões de defesa com relação à infração 5.

Pede perícia fiscal, notadamente com relação às infrações 4 e 5, quando indica assistente técnico. Aduz que os quesitos formulados pela impugnante encontram-se no Anexo destas razões, fl. 286.

Por último requer o cancelamento do Auto de Infração e a produção de prova documental suplementar.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 359 a 363, e rebate as razões de defesa. Assim, quanto à infração 1, sustenta que os argumentos do autuado não devem ser acolhidos, tendo em vista que sua atividade principal é o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, conforme banco de dados da SEFAZ/BA. O crédito mencionado na infração está diretamente ligado à fase industrial e não comercial das mercadorias, e tratando-se de energia elétrica entrada no estabelecimento, o uso do crédito fiscal ocorrerá a partir de 01/01/2011. (Lei nº 7.014/96, art. 29. Parágrafo i, inciso III, “b”.). Quanto às alegações de que os processos de resfriamento, congelamento e conservação fazem parte do processo de industrialização, entende que não são fases de industrialização, por que não modificam a natureza dos produtos, e podem ser

encontrados em qualquer tipo de comércio, com o propósito de acondicionamento ou transporte, sem nenhum tipo de transformação da matéria prima em produto acabado. Mantém a infração.

Na infração 2, que se refere à falta de retenção do ICMS por substituição tributária, relativo às operações internas, de produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, suíno e aves, em estado natural, refrigerado e congelado, quando da saída das mercadorias do estabelecimento, motiva o não acolhimento das razões de defesa. Salienta que a base de cálculo para fins de retenção deve ser a prevista no art. 61 do RICMS/97.

Na infração 03 em que o autuado requer a manutenção do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00, em relação a todas as operações que tiveram como destinatários estabelecimentos dedicados ao ramo de hotelaria, hospedagem, bares e restaurantes, mas o autuado efetuou vendas para isentos, ou seja, não inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, o que não faz jus à redução prevista no Decreto nº 7.799/00. Assim, não acata os argumentos do defendant.

Nas infrações 04 e 05, informa que o levantamento fiscal foi efetuado com base nos inventários de mercadorias, fls. 91 a 262 do PAF, além dos arquivos magnéticos monitorados e validados, fornecidos pelo contribuinte via SINTEGRA. Não há nenhum fundamento de que houve arbitramento, posto que todas as mercadorias estão identificadas, de acordo com seus códigos.

Quanto à unidade de medida, foi solicitado ao autuado a unificação das unidades de medidas, mas o mesmo argumentou dificuldade para recuperar dados antigos. Em razão disso apresentou uma tabela de conversão, para que fossem transformadas as caixas em Kilogramas, conforme documentos acostados aos autos, fls. 50 a 61. Assim foram feitas as transformações, de modo a equalizar a movimentação das mercadorias em uma única unidade de medida. Foram disponibilizadas ao contribuinte, por meio de arquivos eletrônicos, devido ao grande volume de registros, cópias de todas as planilhas e demonstrativos que embasaram a ação fiscal, conforme recibo anexo, fl. 12. O levantamento de estoques foi embasado na Portaria nº 445/98, Informa que quando verificou os valores de movimentação de estoques apresentados na defesa, observou que não estão embasados em documentos fiscais, e deixou de constar diversas movimentações de mercadorias que interferem no estoque da empresa durante o decorrer do exercício fiscal, a exemplo das devoluções de compras e vendas. Mantém as infrações.

A 5^a Junta de Julgamento Fiscal deliberou que o presente PAF fosse diligenciado à INFRAZ de origem, para com relação à infração 2, fossem identificados os destinatários das mercadorias, constantes das notas fiscais relacionadas à infração, ou apresentasse o espelho dos respectivos documentos fiscais em meio magnético, excluindo hospitais, clínicas, pessoas físicas, e demais consumidores finais.

Em cumprimento ao solicitado, o autuante apresenta a informação de fls. 373/374, na qual informa que entende que a sujeição passiva como responsável pela retenção e recolhimento do ICMS por substituição tributária relativa à operação subsequente ocorre quando há alienação de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sem qualquer indicação de finalidade, cuja base de cálculo para fins de retenção deve ser feita com base no art. 61 do RICMS.

1. Foram identificados os destinatários das mercadorias sem retenção do ICMS, no período, por nota fiscal/inscrição estadual/CNPJ e Razão Social.
2. Foram excluídos da exigência fiscal as saídas internas destinadas às clínicas, hospitais e pessoas físicas, de acordo com o demonstrativo, em CD anexo.

Elaborou novos demonstrativos de débito, com a redução do valor do ICMS exigido para R\$103.690,33, para a infração 2.

A empresa BRF S/A., já qualificada nos autos do presente processo, científica da manifestação do autuante, em cumprimento à diligência solicitada pela 5^a Junta de Julgamento Fiscal, reclama que não obstante tenha sido excluída parte da exigência relativa às operações com clínicas, hospitais e pessoas físicas, observando a planilha elaborada pelo auditor, não é possível

identificar a descrição da atividade econômica de diversos destinatários, constando apenas no documento a inscrição estadual, CNPJ e razão social dos mesmos. Diz que a presente autuação ainda carece da certeza necessária à produção de seus regulares efeitos, uma vez que não é possível identificar a efetiva condição destes destinatários. Requer seja complementada a presente diligência, para que se investigue e esclareça sobre a real atividade econômica das mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado.

O autuante vem informar que considerando que o autuado não apresentou qualquer documento fiscal que justifique alteração dos valores já apurados pela diligência fiscal, conforme documentos e CD anexos, fls. 373 a 379 do PAF.

VOTO

Constatou que no presente Auto de Infração o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu as infrações, as fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos específicos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o fundamento de direito. Deste modo, encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, II, “a” e “b”, do RPAF/99, indefiro o pedido de diligência com relação à infração 3, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do meu convencimento, por ser destinado a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente, e o de perícia, porque a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos e é desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Ultrapassada a preliminar, passo ao exame de mérito.

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

O sujeito passivo sustenta a tese de que as câmaras frigoríficas nas quais é consumida energia elétrica são extensão do processo de fabricação de seus produtos, e estes, por se tratar de gêneros alimentícios, só estarão aperfeiçoados para serem consumidos se forem apresentados sob certas condições nas aludidas câmaras frigoríficas. Contudo, verifica-se que se trata de estabelecimento inscrito no cadastro de contribuintes da Secretaria da Fazenda deste Estado, no segmento de comércio atacadista de produtos alimentícios. De fato, para a conservação dos produtos é necessária a utilização de câmaras frigoríficas, o que não caracteriza o estabelecimento como industrial, como requer o defendant.

Assim, resta caracterizada a infração, haja vista que a Lei nº 7.014/96, no art. 29, § 1º, III, “b”, somente permitiu o crédito de energia elétrica por empresas comerciais a partir de 1º de janeiro de 2011, hoje estendido para o ano de 2020. Este órgão julgador não tem competência para apreciar a constitucionalidade do direito posto.

Prevê o art. 29 da supracitada lei:

“Art. 29 ...

§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:

...

III - tratando-se de entrada de energia elétrica no estabelecimento:

a) a partir de 1º novembro de 1996;

1 - quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

2 - quando consumida no processo de industrialização;

3 - quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação de serviço destinada ao exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

b) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas hipóteses de entrada de energia elétrica no estabelecimento não indicadas na alínea anterior;"

Infração procedente.

A infração 2 decorreu da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Consoante o art. 353, II, item 9 do RICMS, o sujeito passivo é responsável pela retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. Trata-se de operações internas de produtos comestíveis resultante do abate de gado bovino, suíno e aves, em estado natural, refrigerado e congelado, produtos enquadrados no regime de substituição tributária.

O defensor argumenta que promove saídas para consumidores finais, e, neste caso, não teria responsabilidade em recolher o ICMS antecipadamente, posto que nessa hipótese, sequer ocorrerá operação subsequente.

Para sanear esta irregularidade na apuração da infração, o presente PAF foi diligenciado ao autuante, para que procedesse aos ajustes necessários, retirando tais casos do demonstrativo originário, tais como hospitais, clínicas, pessoas físicas, dentre outros.

Em atendimento o autuante excluiu as operações de saídas efetuadas para não contribuintes do ICMS, do que resultou o demonstrativo de fl. 375 (sintético) e cópia do analítico, também entregue em CD constante na fl. 379 do PAF.

O sujeito passivo reclama que na diligência não foi excluída a saída efetuada para a JDM TRANSPORTES LTDA. EPP, por meio da Nota Fiscal nº 789372, como trazida na peça de defesa, (fl. 276). Em atendimento ao pleito, na sessão de julgamento, foi aberto o CD de **fl. ____** relativo à planilha desta infração e ficou constatado que neste documento fiscal consta as saídas de mais de 50 Kgs de alimentos, o que denota quantidade adquirida para comercialização por parte do transportador rodoviário em questão.

Quanto ao argumento de que não foi possível a identificação dos destinatários, por não constar a atividade econômica nas planilhas apresentadas pelo diligente, o refuto, haja vista que por meio do CD que traz o resultado da diligência, que fora devidamente entregue ao autuado, existe a identificação de cada nota fiscal objeto da autuação. Sendo documento que se encontra de posse do sujeito passivo, perfeitamente identificável os destinatários, caberia ao impugnante apontar quais notas fiscais remanesceram na diligência, de forma indevida, o que não foi feito. Dessa forma acato o resultado da diligência, e a infração teve seu valor reduzido para R\$103.690,33, conforme o seguinte demonstrativo de débito:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de calcula	Alíq.	ICMS
31/01/2010	09/02/2010	13.097,41	17%	2.226,56
28/02/2010	09/03/2010	12.364,59	17%	2.101,98
31/03/2010	09/04/2010	63.916,47	17%	10.865,80
30/04/2010	09/05/2010	32.041,88	17%	5.447,12
31/05/2010	09/06/2010	31.517,94	17%	5.358,05
30/06/2010	09/07/2010	30.630,88	17%	5.207,25
31/07/2010	09/08/2010	84.824,88	17%	14.420,23
31/08/2010	09/09/2010	64.498,47	17%	10.964,74
30/09/2010	09/10/2010	87.668,65	17%	14.903,67
31/10/2010	09/11/2010	38.858,29	17%	6.605,91
30/11/2010	09/12/2010	54.420,06	17%	9.251,41
31/12/2010	09/01/2011	96.103,59	17%	16.337,61
TOTAL				103.690,33

Infração procedente em parte.

A infração 3 decorreu do recolhimento a menor do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Sendo o contribuinte signatário do Termo de Acordo Atacadista, (Decreto nº 7.799/00), com direito a redução de base de cálculo nas saídas de mercadorias exclusivamente para contribuintes deste Estado. A acusação versa que houve vendas internas para não contribuintes do ICMS.

O contribuinte é signatário do Termo de Acordo Atacadista, com direito à redução da base de cálculo em 41,176% nas saídas para contribuintes em plena atividade mercantil. Conforme especificado nos demonstrativos apresentados no CD Anexo ao PAF, bem como no Anexo III do PAF, o sujeito passivo efetuou vendas para empresas em cujas notas fiscais constam no campo da inscrição estadual a situação de ISENTO, ou seja, não inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia.

O benefício fiscal contempla apenas as vendas destinadas a contribuintes inscritos no cadastro de Contribuintes do Estado, portanto, não pode ser acolhida a pretensão da defendant, no sentido de não prevalecer a acusação fiscal, face às vendas internas realizadas para não contribuintes do imposto.

Ressalta ainda a defendant que as empresas com as atividades citadas, a exemplo de hotéis e construtoras são contribuintes do ICMS.

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

Conforme art. 149 do RICMS-BA, a inscrição no “*Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) tem por finalidade a habilitação para o exercício dos direitos relativos ao cadastramento e o registro dos elementos de identificação, localização e classificação do sujeito passivo e seus respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas*”. Portanto, como se vê da finalidade expressa no dispositivo legal, não apenas podem se inscrever no CAD-ICMS, contribuintes do ICMS. A propósito, o inciso V, do art. 150 do RICMS/BA, dita que se inscreverão, antes de iniciarem suas atividades, na condição de contribuinte especial, **as pessoas jurídicas não obrigadas a se inscreverem, mas que, por opção própria, requerem inscrição:** 1 - as empresas legalmente habilitadas a operar como arrendadoras nas operações de arrendamento mercantil (“leasing”); 2 - as empresas de construção civil, quando não consideradas legalmente contribuintes do ICMS (art. 36 e art. 543); 3 - os estabelecimentos gráficos quando confeccionarem, exclusivamente, impressos mediante encomenda direta dos respectivos clientes.

Tal entendimento se consolida através de diversos pareceres proferidos pela Diretoria de Tributação da SEFAZ respondendo a consulta de contribuintes atacadistas, conforme publicado no site dessa Secretaria, a exemplo dos de nºs 2068/07, 2315/07 e 16265/08, abaixo reproduzido, que, se referindo a não aplicação do benefício da redução de base de cálculo nas vendas efetuadas a Órgãos Públicos, serve para aclarar o entendimento relativo à condição de contribuinte, constante do Decreto nº 7.799/00:

“PARECER Nº 16265/2008 DATA: 28/08/2008.

ICMS. Consulta. O benefício previsto no Dec. nº 7.799/00 aplica-se exclusivamente às saídas internas efetuadas pelo estabelecimento atacadista com destino a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, ou seja, às saídas internas destinadas a pessoas físicas ou jurídicas que pratiquem operações e/ou prestações sujeitas à incidência do imposto estadual.

A consultente, empresa acima qualificada, atuando neste Estado no comércio atacadista de equipamentos elétricos de uso pessoal e doméstico (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à questão a seguir transcrita:

"Adquirimos recentemente o Termo de Acordo Atacadista e gostaríamos de saber se podemos nos beneficiar com a redução de base de cálculo nas vendas efetuadas a Órgãos Públicos que não são contribuintes do ICMS."

RESPOSTA:

Em resposta à orientação solicitada, ressaltamos que o art 1º do Dec. nº 7.799/2000, que disciplina a aplicabilidade do benefício da redução de base de cálculo nas operações efetuadas por atacadistas baianos, assim estabelece expressamente:

"Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:(...)".

Vê-se, assim, da leitura do dispositivo legal acima transrito, que o benefício ali previsto aplica-se exclusivamente às saídas internas efetuadas pelo estabelecimento atacadista com destino a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, ou seja, às saídas internas destinadas a pessoas físicas ou jurídicas que pratiquem operações e/ou prestações sujeitas à incidência do imposto estadual.

Nesse contexto, e considerando que os Órgãos Públicos, em princípio, não se caracterizam como contribuintes do ICMS, visto que não praticam operações ou prestações de serviços que constituam fatos geradores deste imposto, as saídas internas de mercadorias efetuadas pela Consulente com destino a tais entidades não estão alcançadas pelo benefício previsto no Dec. nº 7.799/00.

Ressalte-se, por fim, que a Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na resposta à presente consulta, ajustando-se à orientação recebida e, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, dentro do prazo de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta, nos termos do art. 63 do Regulamento do Processo

Administrativo Fiscal - RPAF (Dec. nº 7.629/99).

É o parecer.

Parecerista: CRISTIANE DE SENA COVA

GECOT/Gerente: 28/08/2008 – ELIETE TELES DE JESUS SOUZA

DITRI/Diretor: 28/08/2008 - JORGE LUIZ SANTOS GONZAGA”

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

"Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:

...
§ 3º Estende-se o tratamento tributário previsto neste artigo às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único deste decreto destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial." (grifo do relator).

Assim, em se tratando de benefício fiscal a interpretação da redução deve ser dada restritivamente (art. 111, II, do CTN). Como o contribuinte autuado não está enquadrado sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo único do Decreto nº 7.799/00, tal como previsto no § 3º do art. 1º da mencionada norma, não há previsão legal para que o benefício se estenda aos não contribuintes inscritos no CAD-ICMS deste Estado, na condição de especial. Portanto, ainda que o autuante tivesse indicado o CNPJ dos destinatários,

nas planilhas relativas à infração, tal como reclamado pela sociedade empresária, o benefício do Decreto nº 7.799/00, não se estenderia para os não contribuintes, inscritos na condição de ESPECIAL, posto que a atividade econômica deste estabelecimento da SADIA S/A., não estaria incluso na hipótese do § 3º do art. 1º acima transrito. Daí a não necessidade de uma diligência como requerido pelo autuado.

Infração procedente.

As infrações 4 e 5 se referem a exigência de imposto em face de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas, apurado por levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (infração 04) e por falta de retenção e consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias da ST, sem emissão de documentos fiscais, também apurado por levantamento quantitativo de estoque.

O autuado as impugna argumentando que a metodologia adotada pela fiscalização seguiu parâmetro diverso do adotado no seu registro de estoque; que a unidade utilizada foi caixa, enquanto que registra em quilogramas. Também que o autuante não teria atentado para a Portaria nº 445/98, nem o preço médio pode servir de parâmetro para a base de cálculo presumida.

Não acolho tais argumentos face aos esclarecimentos trazidos pelo autuante na informação fiscal, que segue:

"O levantamento fiscal foi efetuado com base nos inventários de mercadorias, fls. 91 a 262 do PAF, além dos arquivos magnéticos monitorados e validados, fornecidos pelo contribuinte via SINTEGRA. Não há nenhum fundamento de que houve arbitramento, posto que todas as mercadorias estão identificadas, de acordo com seus códigos.

Quanto á unidade de medida, foi solicitado ao autuado a unificação das unidades de medidas, mas o mesmo argumentou dificuldade para recuperar dados antigos. Em razão disso apresentou uma tabela de conversão, para que fossem transformadas as caixas em Kilogramas, conforme documentos acostados aos autos, fls. 50 a 61. Assim foram feitas as transformações, de modo a equalizar a movimentação das mercadorias em uma única unidade de medida. Foram disponibilizadas ao contribuinte, por meio de arquivos eletrônicos, devido ao grande volume de registros, cópias de todas as planilhas e demonstrativos que embasaram a ação fiscal, conforme recibo anexo., fl. 12. O levantamento de estoques foi embasado na Portaria nº 445/98 e ainda informa o autuante que quando verificou os valores de movimentação de estoques apresentados na defesa, observou que não estão embasados em documentos fiscais, e deixou de constar diversas movimentações de mercadorias que interferem no estoque da empresa durante o decorrer do exercício fiscal, a exemplo das devoluções de compras e vendas."

Assim, o levantamento quantitativo de estoque foi efetuado com base nos procedimentos trazidos pela Portaria nº 445/98, e em nenhum momento as infrações estão relacionadas ao arbitramento da base de cálculo, como faz supor a defesa. A base de cálculo foi encontrada com base no art. 60, do RICMS/97, e o preço médio foi encontrado com base nas saídas praticadas pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria foi comercializada no exercício objeto da autuação, qual seja 2010.

Compulsando os autos constato que o levantamento fiscal tem base nos inventários apresentados pelo autuado. Os arquivos magnéticos retratando a escrita fiscal do autuado foram monitorados e validados e em confronto com os dados constantes dos documentos fiscais de entrada e saída e livros de inventário, efetuou-se a auditoria mediante o roteiro citado o qual especifica as mercadorias na forma codificada pelo próprio autuado. Estes demonstrativos constam às fls. 28/64. Cópias desses demonstrativos, papéis de trabalho analíticos elaborados na ação fiscal foram entregues ao autuado, inclusive do CD que consta dos autos fl. 13 (recibo de fl. 12). Dos autos também constam os inventários feitos pelo autuado (fls. 90 a 262).

Quanto aos valores apontados pelo autuado, nas planilhas de fls. 341 a 354, nada esclarecem ou apontam divergências com os levantados pela fiscalização, os quais foram baseados nos registros fiscais da sociedade empresária. Portanto não possuem o condão de modificar as quantidades das

mercadorias entradas e saídas, bem como dos estoques apontados pelos demonstrativos dos Anexos IV e V do PAF.

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

Infrações procedentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293872.0001/14-0, lavrado contra SADIA S.A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$659.000,32**, acrescido das multas de 60% sobre R\$364.709,01 e de 100% sobre R\$294.291,31, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “e”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2015.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATORA

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR