

A. I. Nº - 277829.0047/13-9
AUTUADO - WCN COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - MAGDALA ROSA WOLNEY DE CARVALHO SCHMIDT
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 09.03.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº0011-04/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DOCUMENTOS FISCAIS FALSOS OU INIDÔNEOS. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. **b) MERCADORIA COM O IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Não restou demonstrado nos autos que as mercadorias estivessem enquadradas no regime de substituição tributária. Infração insubsistente. **c) SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO.** Indicado o cálculo da proporção entre as saídas tributadas e não tributadas em relação ao total de saídas, estabelecendo-se a proporcionalidade de forma a se efetuar o estorno de crédito de ICMS. Realizada correção no cálculo do imposto. Infração procedente em parte. **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ORIGINÁRIAS DE OUTRAS UNIDADES FEDERATIVAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** A As mercadorias relacionadas na autuação só estão enquadradas no regime de substituição tributária, quando destinadas para preparo de sorvetes em máquinas, nos termos do Protocolo ICMS 20/05 e do art. 353, II, “8”, “8.1”, do RICMS-BA/97. Considerando que não restou comprovado nos autos que as mercadorias foram adquiridas para uso em máquina de sorvete, não procede a acusação imputada ao autuado. Infração insubsistente. **4. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. OPERAÇÃO DE SAÍDA SUBSEQUENTE COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.** O contribuinte estornará o crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. **5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a). MATERIAIS DE USO E CONSUMO.** Infração não impugnada. **b) BEM DESTINADO AO ATIVO FIXO.** Infração caracterizada. **6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** Como foi constatada a falta de emissão de notas fiscais de saídas, mas as mercadorias estão enquadradas na antecipação tributária, deve ser exigida apenas multa por descumprimento de obrigação acessória. **b) 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, se o valor das saídas omitidas for superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das saídas não declaradas. Infrações caracterizadas. **7. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS.** Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infração subsistente em parte. **8. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS NÃO CONTEMPLADAS COM O BENEFÍCIO DO DECRETO Nº 7.799/00. CONTRIBUINTE SEM INSCRIÇÃO ESTADUAL.** Infração não impugnada. Rejeitadas preliminares de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 30/12/13 para exigir ICMS no valor total de R\$1.079.846,21, em decorrência das seguintes infrações:

- 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, emitidos por contribuintes não habilitados no cadastro de contribuintes de seus Estados de origem, constado mediante consulta ao sistema SINTEGRA, conforme cópias e demonstrativos anexos. Período: de março a dezembro de 2010. ICMS: R\$14.690,01. Multa: 60%.
- 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. Período: janeiro de 2010 a dezembro de 2011. ICMS: R\$99.547,78. Multa de 60%.
- 3 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Período: janeiro de 2010 a dezembro de 2011. ICMS: R\$37.861,20. Multa de 60%.
- 4 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas nos anexos 88 e 89 do RICMS-BA. Período: janeiro de 2010 a dezembro de 2012. ICMS: R\$505.089,65. Multa: 60%.
- 5 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Período: janeiro de 2010 a dezembro de 2011. ICMS: R\$58.302,27. Multa: 60%.
- 6 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento. Período: abril de 2010 a dezembro de 2011. ICMS: R\$591,88. Multa: 60%.
- 7 - Omissão de operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2010 e 2011. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no total de R\$100,00.

8 - Falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2010 e 2011), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. ICMS: R\$313.953,40. Multa: 100%.

9 - Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS. Período: novembro e dezembro de 2011. ICMS: R\$46.246,71. Multa: 60%.

10 - Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Consta que o autuado utilizou, na emissão de notas fiscais de venda a consumidor, o número de inscrição de contribuintes do ICMS, beneficiando-se, assim, da redução da base de cálculo prevista no Dec. 7799/00. Período: janeiro a novembro de 2011. ICMS: R\$1.373,31. Multa: 60%.

11 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de abril de 2010. ICMS: R\$2.090,00. Multa: 60%.

O autuado apresenta defesa (fls. 2105 a 2117) e, inicialmente, requer que, na lide, seja observado o princípio da verdade material. Discorre sobre esse princípio e transcreve doutrina.

Quanto à infração 1, afirma que as notas fiscais são legítimas e idôneas, tendo sido carimbadas nos postos fiscais, conforme fotocópias anexadas às fls. 2129 a 2137. Admite que, no aproveitamento dos créditos dessas notas, ocorreram pequenos erros de caráter formal, conforme relatado a seguir.

Nas Notas Fiscais n^{os} 17134 e 21118, emitidas pela AB Brasil Indústria e Comércio de Alimentos LTDA., por erro no registro de entrada, o número do CNPJ do fornecedor foi lançado equivocadamente, em vez de lançar o CNPJ constante das aludidas notas (60.943.551/0004-05) foi lançado um CNPJ antigo da AB Brasil, o qual se encontra baixado (71.948.699/0001-64). Diz que a autuante, ao consultar tal CNPJ lançado equivocadamente, encontrou o mesmo como baixado, considerando, assim, o fornecedor inapto e, conseqüentemente, glosando os créditos de ICMS das aludidas notas. Sustenta que, no entanto, os créditos existem e são válidos.

Diz que nas Notas Fiscais n^{os} 7790, 7479 e 7165 na há qualquer problema, tendo sido esses documentos fiscais carimbados nos Postos Fiscais. Menciona que, no momento das aquisições, a Kerry do Brasil LTDA., CNPJ 02.332.686/0001-43, estava regular junto ao Estado de origem. Assevera que o fato desse fornecedor vir a ficar inapto não desqualifica a aquisição e, assim, o crédito do ICMS é legítimo. Acrescenta que esse tem sido o entendimento pacífico dos tribunais superiores, conforme matéria veiculada em jornal (fl. 2139).

Reconhece a procedência da exigência fiscal quanto às Notas Fiscais n^{os} 16808, 19129, 19130, 192040 e 19205.

Solicita que a infração 1 seja julgada parcialmente procedente, abatendo-se os débitos referentes às Notas Fiscais n^{os} 17134, 21118, 7790, 7479 e 7165.

Quanto à infração 2, afirma que a autuante estaria certa se o impugnante tivesse realizado o pagamento antecipado do ICMS nas aquisições em tela. Assevera que as mercadorias constantes nesse item do lançamento estão classificadas nas posições 1806, 1901 e 2106 da NBM/SH, e não são destinadas a processo instantâneo de transformação em máquinas de sorvete do tipo “soft”, única exceção para pagamento antecipado. Conclui que, portanto, as mercadorias não estão sujeitas à antecipação do imposto nos termos do Protocolo ICMS 20/05. Diz que esse é o entendimento pacífico, conforme a Consulta número 03787520098 (fls. 2141 e 2142).

No que tange à infração 3, diz que a margarina que comercializa não pode ser considerada como item da cesta básica, pois: a) a quantidade acondicionada em cada embalagem supera as 500g

previstas em lei como parâmetro de classificação de item da cesta básica; b) todos os adquirentes são pessoas jurídicas que utilizam a margarina como matéria-prima para confecção de produtos de padaria e confeitaria. Diz que, portanto, por força do Dec. 7799/00, faz jus à utilização do crédito de ICMS calculado no mesmo percentual de 10% sobre o valor de entrada destas mercadorias em seu estabelecimento.

No que tange a manteiga, afirma que esse produto também é tributado com base no Dec. 7799/00, à alíquota de 10%. Diz que o cálculo para o estorno do crédito para este item é de 12% para 10%, e não de 12% para 7%, como alegado pela autuante.

Sustenta que a infração 3 deve subsistir parcialmente, já que faz jus à utilização dos créditos de ICMS no percentual de 10% e não 12%, como utilizado.

Relativamente à infração 4, diz que as mercadorias foram adquiridas da Kerry do Brasil Ltda. Ressalta que, como já demonstrado na infração 2, tais mercadorias estão classificadas nas posições 1806, 1901 e 2106 da NBM/SH, e não são destinados a processo instantâneo de transformação em máquinas de sorvete do tipo “soft”.

Menciona que, segundo a Consulta nº 03787520098, “a lógica da substituição tributária não se aplica a produtos que sejam majoritariamente utilizados como matéria-prima, alertando, inclusive, que o art. 355 do RICMS/BA, dispõe no seu inciso III, que não se aplica a substituição tributária quando a mercadoria se destinar a estabelecimento industrial para utilização como matéria-prima”.

Quanto à infração 5, admite que deixou de realizar parte do estorno em questão, porém ressalta que o montante calculado pela autuante está equivocado, pois: vários itens estão em duplicidade; o queijo adquirido dentro do Estado da Bahia a alíquota equivale a 12%; a entrada das devoluções de vendas interestaduais é com a alíquota de 12%, conforme a venda. Pede que seja recalculado o valor devido.

No que tange à infração 6, reconhece a procedência da autuação.

Relativamente às infrações 7 e 8, sustenta que nos exercícios anteriores de 2006, 2007, 2008 e 2009 foi autuado conforme os Autos de Infração nºs 232948.0212/10-2 e 206845.0024/11-3, sob a acusação de omissões de entradas de mercadorias, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques. Afirma que, por um erro de sistema, muitas notas fiscais de entrada não haviam sido lançadas, o que justificava a divergência entre entradas e saídas. Ressalta que, visando regularizar sua situação, resolveu aderir ao REFIS (Lei 12.903/13) e, assim, desistiu dos recursos alusivos aos citados Autos de Infração pretéritos. Destaca que, com a adesão ao REFIS, foram quitados todos os débitos cobrados nos Autos anteriores, inclusive, os incidentes sobre entradas omitidas, pelo que não há que se negar que para os anos de 2006, 2007, 2008 e 2009, os problemas referentes aos estoques foram regularizados.

Assegura que a presente autuação se refere aos exercícios de 2010 e 2011 e, devido ao curto espaço de tempo entre a adesão ao REFIS e a lavratura deste Auto de Infração, não teve tempo de corrigir os seus sistemas de controle de estoque, entradas e saídas, para adequá-los a nova realidade. Afirma que, por esta razão, foi constatada divergência de estoque, entradas e saídas.

Diz que a suposta “omissão de saída” teoricamente procede, porém não há o que se falar em falta de recolhimento do imposto quanto a estas diferenças, pois todo o imposto foi pago quando do reconhecimento das autuações anteriores e da adesão ao REFIS. Conclui que as infrações 8 e 9 [7 e 8] ficam prejudicadas, requerendo sejam julgadas improcedentes, já que a autuante não considerou as autuações anteriores referentes as mesmas diferenças de estoque, as quais foram reconhecidas e sanadas com o pagamento pela adesão ao REFIS, no final do ano de 2013.

Quanto à infração 9, afirma que não encontrou as divergências apontadas e que juntou ao processo cópia do Registro de Apuração de ICMS, comprovando que não existem divergências.

Reconhece como procedente a infração 10.

Impugna a infração 11 sob o argumento de que a alíquota de 17% aplicada pela autuante está equivocada, pois o valor a ser recolhido refere-se ao diferencial e não a alíquota cheia do ICMS.

Ao finalizar, requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente. Protesta por todos os meios de prova admitidos, especialmente a juntada de documentos em prova e contra prova, bem como a realização de perícia contábil caso seja necessário.

A autuante presta a informação fiscal (fls. 2150 a 2154) e, referindo-se à infração 1, afirma que as empresas constam como não habilitadas no cadastro de contribuintes conforme verificado no sistema SINTEGRA. Frisa que as Notas Fiscais nºs 16808, 19129, 19130, 192040 e 19205 foram emitidas pela empresa Comercial de Alimentos Pedrinhas do Imbuí Ltda., I.E. 68.469.407, que se encontra não habilitada desde 05/04/08, conforme consulta ao SINTEGRA (fl. 70).

Quanto à infração 2, ressalta que o contribuinte desenvolve atividades de comércio atacadista de gêneros alimentícios, e não industrial. Diz que, dessa forma, adquire, para revenda, mercadorias constantes dos Anexos 88 e 89 do RICMS-BA, sujeitas ao regime de substituição tributária, o que obriga o autuado ao recolhimento do imposto na entrada da mercadoria neste Estado, conforme disciplina o art. 352, II do RICMS-BA/97, cujo teor transcreve.

Relativamente à infração 3, argumenta que conforme o demonstrativo de fls. 108 a 113, as alegações do autuado não procedem, porque a norma pela qual se respalda em sua defesa não identifica o peso e sim o percentual de redução.

No que tange à infração 4, afirma que as mercadorias foram adquiridas para revenda, consequentemente, sempre que o autuado receber mercadorias sujeitas ao recolhimento da antecipação tributária deverá fazê-lo, já que estão classificadas no rol das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributadas, isso é, listadas nos Anexos 88 e 89 do RICMS-BA/97.

Quanto à infração 5, diz que a redução, conforme o Dec. 7799/00, se dá na base de cálculo do imposto e não na alíquota, como pode ser observado no demonstrativo de fls. 140 a 173. Menciona que como o autuado é beneficiado nas saídas de mercadorias com a redução da base de cálculo, nas entradas deverá proceder ao estorno nas mesmas bases, conforme determina o art. 6º desse citado diploma, cujo teor transcreve.

Em relação às infrações 7 e 8, esclarece que as autuações anteriores, em relação ao estoque, se fecham naqueles exercícios fiscalizados e homologados. Diz que as diferenças apuradas se restringem aos exercícios de 2010 e 2011, não se vinculando aos exercícios anteriores.

No tocante à infração 9, diz que as omissões de recolhimento do ICMS nos meses de novembro e dezembro de 2011 decorreram de utilização de créditos indevidos e injustificados em seu Livro de Registro e Apuração do ICMS que, deduzidas as parcelas da antecipação tributária parcial e do valor correspondente à dedução do Dec. 7799/00, repercutiu nos meses de novembro e dezembro de 2011, ocasionando imposto a recolher no montante apurado e identificado no auto.

Quanto à infração 11, diz que o demonstrativo de fl. 73 deixa claro como foi calculada a omissão de pagamento da complementação de alíquota de mercadorias destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, adquiridos em outras unidades da Federação (art. 5º, I, do RICMS-BA/97).

O processo foi convertido em diligência à IFEP COMÉRCIO, para que a autuante atendesse as solicitações elencadas a seguir.

- Infração 1: informasse aonde nos autos se encontrava o comprovante de que o emissor das Notas Fiscais nºs 7165, 7479 e 8890 estava irregular quando emitiu tais documentos.
- Infrações 2 e 4: que sejam acrescentadas aos demonstrativos de fls. 115/139 e 80/105 duas colunas, sendo uma com a NCM das mercadorias e outra com o nome do fornecedor.

- Infração 3: informe se efetivamente o autuado, no período em questão, era signatário do Termo de Acordo de que trata o Dec. 7799/00 e, caso positivo, que seja refeito o demonstrativo referente a essa infração considerando para o produto “manteiga” o crédito fiscal de 10% em vez de 7%.

No cumprimento da diligência (fls. 2169 e 2170), a autuante afirma que se equivocou quanto à infração 1, pois a Kerry do Brasil Ltda., IE 693006131.00-90, encontrava-se com a inscrição estadual baixada a partir de 13/09/11, conforme consulta ao Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (fl. 2222), ao passo que as notas fiscais em questão foram emitidas em 2, 9 e 22 de dezembro de 2010.

No que tange às infrações 2 e 4, apresenta os demonstrativos de fls. 2171 a 2184 e 2185 a 2210, incluindo a NCM e o nome dos fornecedores das mercadorias. Ressalta que o autuado desenvolve a atividade de comércio atacadista de gêneros alimentícios, e não industrial, adquirindo, para revenda, mercadorias constantes nos Anexos 88 e 89, portanto, sujeitas ao regime de substituição tributária, o que o obriga ao recolhimento do imposto na entrada das mercadorias neste Estado, nos termos o art. 352, II, do RICMS-BA/97, cujo teor transcreve.

Relativamente à infração 3, afirma que refez a apuração do imposto (fls. 2219 a 2221), atribuindo a redução de base e cálculo e modo que a carga tributária correspondesse a 12% para a manteiga, sendo que para a margarina a redução deverá proporcionar uma alíquota de 7%, conforme determina o art. 87, XXVIII e XXXI, do RICMS-BA/97. Ressalta que, por força do art. 6º do Dec. 7799/00, em relação ao produto manteiga, efetuou uma redução de 16,67% na base de cálculo, para que a carga tributária correspondesse a 10%.

Informa que o autuado é signatário de Termo de Acordo desde 24 de março de 2004, através o Processo 052571/2004-9.

Notificado acerca do resultado da diligência, o autuado se pronuncia às fls. 2233 e 2234.

Quanto às infrações 1 e 3, diz que a autuante reconheceu a improcedência da autuação, restando ser declarada tal improcedência por este colegiado.

No que tange às infrações 2 e 4, reafirma que pelos códigos NCMs especificados, verifica-se que as mercadorias estão classificadas nas posições 1806, 1901 e 2106 e foram adquiridas da Kerry do Brasil Ltda., não sendo destinadas a processo instantâneo de transformação em máquinas de sorvete do tipo “soft”, única exceção para pagamento antecipado.

Sustenta que tais mercadorias não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme esclarecido no Parecer da Gerência de Substituição Tributária (GERSU), o qual afirma que “*a lógica da substituição tributária não se aplica a produtos que sejam majoritariamente utilizados como matéria-prima (...)*”

Ressalta que, conforme o citado parecer da GERSU, a substituição tributária se aplica em função da mercadoria/produto, e não em razão do contribuinte, com tenta fazer crer a autuante.

Assevera que esse é o entendimento pacífico nas Secretarias de Fazenda de todas as unidades da Federação, inclusive do Estado da Bahia, conforme o parecer final no processo de consulta número 03787520098, da SEFAZ-BA.

Destaca que, portanto, as mercadorias constantes nas notas fiscais que geraram a suposta infração 2 não estão sujeitas ao regime de substituição tributária e, em consequência, correta foi a apropriação do crédito fiscal correspondente (infração 4).

Ao finalizar seu pronunciamento, o autuado reitera todos os termos da defesa inicial.

Tendo em vista que a autuante se encontrava em gozo de licença, o auditor fiscal José Roberto Oliveira Carvalho se pronunciou à fl. 2239, afirmando que o defendente não trouxe fato novo e, assim, mantinha os termos da diligência realizada.

Às fls. 2241 a 2246 dos autos, constam extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária) referente ao pagamento dos valores que foram reconhecidos como procedentes pelo autuado.

Após apreciação em pauta suplementar, o processo foi convertido em nova diligência à IFEP COMÉRCIO para que o autuante atendesse às seguintes solicitações:

1 – Quanto à infração 3, se pronunciasse acerca da ausência de informações nos demonstrativos elaborados na última diligência, relativamente ao exercício de 2010 e a parte do exercício de 2011.

1.1 – Que, caso necessário, seja feito o demonstrativo dessa infração abrangendo todo o período abarcado pela ação fiscal.

2 – No que tange à infração 5, seja verificado se efetivamente ocorreu a alegada duplicidade de lançamento e, caso positivo, que sejam efetuadas as devidas correções no levantamento.

Tendo em vista que a autuante não mais estava lotada na INFAZ ATACADO, foi designado o auditor fiscal José Roberto Oliveira Campos para o atendimento da diligência (fl. 2250-v).

No cumprimento da diligência, fl. 2252, referindo-se à infração 2, o auditor fiscal designado informou que analisou *“os demonstrativos de cálculos da planilha constante nas fls. 2219 a 2221 e o período de 2010 e os meses de janeiro e fevereiro/2011 ao calcular crédito fiscal de 10% para 7% foram zeradas as diferenças, portanto, os demonstrativos de apuração estão corretos e mantidos, não sendo mais necessário outro demonstrativo.”*.

Quanto à infração 5, afirmou que de fato ocorreram as duplicidades alegadas e além das informadas foram expurgadas as demais duplicidades existentes. Elaborou novos demonstrativos de cálculos para o ano de 2010 (fls. 2253 a 2260), no valor de R\$18.750,03, e para o ano de 2011 (fls. 2261 a 2271), no valor de R\$24.785,46, tudo conforme tabela sintética que apresentou à fl. 2252.

Notificado acerca do resultado da última diligência, o autuado se pronunciou à fl. 2277, reiterando os termos da impugnação. Protestou por todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente pela juntada de novos documentos e pela realização de perícia contábil.

Às fls. 2287 a 2291, foram acostados ao processo extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária), referentes ao pagamento da parte do Auto de Infração reconhecida como procedente.

VOTO

Inicialmente, indefiro o pedido para a realização de perícia, pois os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões e, além disso, as diligências já realizadas deixaram o processo em condições de julgamento.

Em sua defesa, o autuado reconhece como procedentes as infrações 6 e 10, tendo, inclusive, efetuado o pagamento dos valores correspondentes. Dessa forma, em relação a esses dois itens do lançamento não há lide e, em consequência, as infrações 6 e 10 subsistem integralmente.

Trata a infração 1 de utilização indevida de crédito fiscal, no valor total de R\$14.690,01, referente a documentos fiscais considerados inidôneos por terem sido emitidos por contribuintes não habilitados, conforme demonstrativo às fls. 67 a 69.

Ao contrário do entendimento esposado na defesa, o fato de uma nota fiscal inidônea ter sido carimbada em posto fiscal, quando as mercadorias se encontravam em trânsito, não possui o condão de torná-la idônea e, portanto, regular o crédito fiscal nela destacado. Feita essa observação, passo a analisar as notas fiscais elencadas na autuação, especificamente no demonstrativo gravado no CD-ROM de fl. 2093.

O documento de fl. 2134, acostado na defesa e não contestado pela autuante, comprova que a empresa emissora das Notas Fiscais n^{os} 17134 e 21118 (fls. 2129 a 2133), a AB Brasil Indústria e Comércio de Alimentos Ltda., CNPJ 60.934.551/0004-05, estava ativa no cadastro de contribuintes. Dessa forma, excluo da infração em tela os débitos referentes a essas duas notas fiscais, quais sejam; R\$ 439,14, no mês de março de 2010; e R\$ 1.085,69, no mês de abril de 2010.

Quanto às Notas Fiscais n^{os} 7790, 7479 e 7165 (fls. 2135 a 2137), o documento de fl. 2223, trazido aos autos pela autuante, comprova que a empresa emissora, a Kerry do Brasil Ltda., Inscrição Estadual 6930061310090, só teve a sua inscrição cadastral baixada em 13/09/2011. Considerando que a infração 1 abrange apenas o exercício de 2010, excluo da infração 1 os débitos referentes às notas fiscais emitidas por essa citada empresa: R\$2.674,70, no mês de setembro de 2010; R\$1.439,14, no mês de outubro de 2010; R\$ 6.075,34, no mês de novembro de 2010; e R\$2.295,00, no mês de dezembro de 2010.

Após as exclusões acima, a infração 1 resta caracterizada apenas em relação às Notas Fiscais n^{os} 16808, 19129, 19130, 19205 e 19204 – diga-se, de passagem, em relação a esses documentos fiscais o autuado, na defesa, reconheceu a procedência da autuação. A infração 1, portanto, subsiste em parte no valor de R\$ 281,00, sendo: R\$89,00, no mês de ocorrência de outubro de 2010; e R\$192,00, no mês de ocorrência de dezembro de 2010.

Na infração 2, o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com imposto pago por antecipação tributária. Em sua defesa, o autuado afirma que as mercadorias constantes nas notas fiscais estão classificadas nas posições 1806, 1901 e 2106 da NBM/SH, e não são destinadas a processo instantâneo de transformação em máquinas de sorvete do tipo “soft”. Faz alusão ao processo de consulta número 03787520098.

Antes de adentrar na efetiva situação tributária dos produtos relacionados na autuação, observo que há uma incoerência nesse item do lançamento: se em relação às operações em tela não houve o pagamento do ICMS devido por antecipação tributária (nem pelo remetente e nem pelo destinatário), não há como se afirma que o defendente tenha utilizado crédito fiscal referente a mercadorias adquirida com o pagamento do imposto por antecipação tributária.

Conforme o demonstrativo de fls. 114/129 e 2186/2210, as mercadorias relacionadas na infração 2, que são as mesmas da infração 4, são predominantemente guloseimas industrializadas destinadas à fabricação de sorvetes, classificadas nas NCMs 1806, 1901 e 2106.

As operações interestaduais com essas mercadorias, realizadas entre os Estados da Bahia, de São Paulo e de Minas Gerais, são disciplinadas pelo Protocolo ICMS 20/05. A seguir, transcrevo o disposto na cláusula primeira desse citado Protocolo:

***Cláusula primeira** Nas operações interestaduais com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, realizadas entre estabelecimentos localizados em seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista.*

§ 1º O disposto nesta cláusula aplica-se:

[...]

II - aos preparados para fabricação de sorvete em máquina, classificados nas posições 1806, 1901 e 2106 da NCM/SH.

A legislação do Estado da Bahia, no seu artigo 353, inciso II, itens “8” e “8.1”, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, assim dispunha:

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a 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:

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

8 - guloseimas industrializadas, a saber:

8.1 - sorvetes, picolés e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas - NCM 2105.00, 1806, 1901 e 2106;

Conforme esses dispositivos acima transcritos, os produtos da posição NCM 1806, 1901, 2105.00 e 2106 estão no regime de substituição tributária, quando forem destinados à utilização em máquinas de fabricação de sorvetes.

No caso em tela, a autoridade administrativa que efetuou o lançamento de ofício não comprova a ocorrência dessa condição para que citados produtos sejam enquadrados no regime de substituição tributária.

Visando manter a exigência fiscal, a auditora destaca que o autuado é um estabelecimento atacadista e, portanto, estariam os referidos produtos no regime de substituição tributária. Respeitosamente, divirjo desse entendimento da autuante, pois a situação tributária dos produtos é determinada em função da destinação dada a esses produtos, e no caso em tela a auditora fiscal não comprovou que os citados produtos eram para a fabricação de sorvetes em máquinas, como expressamente exige a legislação acima transcrita.

Saliento que a matéria atinente à situação tributária dos produtos em questão já foi objeto de decisões deste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos 0285-04/13 e 0174-02/13, sendo que, a seguir, transcrevo a ementa desse último:

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. VENDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS PELO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. *As mercadorias objeto da autuação só estão enquadradas no regime de substituição tributária, quando destinadas para preparo de sorvetes em máquinas, atribuindo-se ao sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do respectivo imposto, nos termos do Protocolo ICMS 20/2005. Não restou comprovado nos autos que as mercadorias foram adquiridas para uso em máquina de sorvete tipo “soft”, não cabendo, assim, a substituição tributária, em consonância com o Parecer nº 17.065/09 da DITRI. A previsão do acordo interestadual encontra ressonância na legislação interna deste Estado, pois, nos termos do inciso III do art. 355 do RICMS, não se faz a retenção do imposto quando a mercadoria se destina a estabelecimento industrial para utilização como insumo. Não há, portanto, previsão legal para que se atribua ao autuado a obrigação pela retenção do imposto na situação em exame. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.*

Por fim, ressalto que a análise dos demonstrativos elaborados pela autuante evidencia a existência de algumas operações referentes ao produto de NCM 1704.90.90, açúcar confeitado. Todavia, não há como se manter a autuação em relação a esse produto, pois as operações interestaduais com açúcar são regidas pelo Protocolo ICMS 21/91.

Em face ao acima exposto, a infração 2 não subsiste.

Relativamente à infração 3, não há como se acolher o argumento defensivo atinente à apresentação da margarina listada na autuação (em embalagem superior a 500 gramas), uma vez que tal produto não integra a “cesta básica”. Nos termos do art. 87, XXXI, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, as operações internas com margarina gozam de redução de base de cálculo, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7%, porém, esse dispositivo não faz

qualquer restrição quanto ao peso do produto. Dessa forma, fica afastado o argumento defensivo quanto a esse produto.

No que tange às operações com manteiga, o art. 87, XVIII, do RICMS-BA/97, previa uma redução de base de cálculo de 29,41%, de forma que a carga tributária equivalesse a 12%. Por seu turno, o art. 6º do Dec. 7799/00, do qual o autuado é beneficiário, limita o crédito fiscal a 10%. Assim, o esse argumento defensivo merece acolhimento e, em consequência, a autuante, atendendo solicitação de diligência, refez a apuração do imposto às fls. 2219 a 2221.

Considerando que o demonstrativo de fls. 2219 a 2221 não fazia alusão aos exercícios de 2010 e a parte do exercício de 2011, o processo foi convertido em nova diligência para que o autuante se pronunciasse sobre esse fato. O auditor fiscal designado para cumprir a diligência informou que analisou *“os demonstrativos de cálculos da planilha constante nas fls. 2219 a 2221 e o período de 2010 e os meses de janeiro e fevereiro/2011 ao calcular crédito fiscal de 10% para 7% foram zeradas as diferenças, portanto, os demonstrativos de apuração estão corretos e mantidos, não sendo mais necessário outro demonstrativo.”*.

Dessa forma, acolho os valores apurados na diligência efetuada pela autuante, os quais foram confirmados por um segundo auditor fiscal em nova diligência e, além disso, não foram impugnados pelo defendente. Assim, a infração 3 subsiste em parte no valor de R\$14.503,04, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado às fls. 2219 a 2221.

Cuida a infração 4 da falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas nos anexos 88 e 89 do RICMS-BA/97.

Argumenta o autuado que as mercadorias em tela estão classificadas nas posições nas posições 1806, 1901 e 2106 da NBM/SH, e não são destinadas a processo instantâneo de transformação em máquinas de sorvete do tipo “soft” e, portanto, não estão sujeitas à antecipação tributária nos termos do Protocolo ICMS 20/05. Faz alusão ao processo de consulta número 03787520098.

Os produtos relacionados na infração em comento são os mesmos da infração 2. Dessa forma, os mesmos argumentos expostos para aquela infração valem para a infração ora em análise.

As mercadorias relacionadas na autuação só estão enquadradas no regime de substituição tributária, quando destinadas para preparo de sorvetes em máquinas, nos termos do Protocolo ICMS 20/05 e do art. 353, II, “8”, “8.1”, do RICMS-BA/97. Considerando que não restou comprovado nos autos que as mercadorias foram adquiridas para uso em máquina de sorvete, não procede a acusação imputada ao autuado. Dessa forma, a infração 4 é insubsistente.

A infração 5 trata de falta de 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.

O autuado afirma que há vários itens lançados em duplicidade. Também diz que as aquisições internas e as devoluções de queijo são tributadas a uma “alíquota equivalente a 12%”.

Quanto à questão da “alíquota equivalente a 12%” nas operações internas com queijo, verifico que o procedimento da autuante foi correto, uma vez que ela reduziu a base de cálculo em 41,176% e, sobre a base reduzida, aplicou a alíquota de 17%, de forma que a carga tributária equivalesse a 12%. Assim, fica ultrapassado esse argumento defensivo.

No que tange à alegada duplicidade de lançamento, foi observado que em relação a várias notas fiscais há coincidência de produtos e de valores, o que poderia indicar duplicidade de lançamento. Dessa forma o processo foi convertido em diligência à INFAZ ATACADO para que fosse verificado se efetivamente ocorreu a alegada duplicidade e, caso positivo, que fossem efetuadas as devidas retificações no levantamento fiscal.

O auditor fiscal encarregado do cumprimento da diligência afirmou que, após examinar o levantamento realizado pelo autuante, constatou que efetivamente havia duplicidades de lançamentos. Assim, refez a apuração do imposto devido, efetuando as correções pertinentes, conforme demonstrativos retificados às fls. 2253 a 2260 (2010) e 2261 a 2270 (2011). Em decorrência dessas retificações, o valor devido na infração em comento passou para o total de R\$43.535,49.

Acolho o resultado dessa última diligência e, em consequência, a infração 5 subsiste em parte no valor de R\$43.535,49, ficando o demonstrativo de débito conforme as planilhas de fls. 2253 a 2270.

Quanto às infrações 7 e 8, o autuado afirma que nos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2009 foram objetos de autuações referentes a levantamentos quantitativos de estoques que apuraram omissões de entradas de mercadorias. Diz que os débitos referentes a essas autuações foram quitados quando aderiu ao REFIS. Sustenta que em razão do curto espaço de tempo entre o REFIS e a presente autuação, não corrigiu os seus sistemas de controles de estoques.

O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

Eventuais omissões apuradas em exercícios anteriores não possuem o condão de elidir as omissões detectadas nos levantamentos referentes aos exercícios tratados no presente Auto de Infração (2010 e 2011), uma vez que os levantamentos em questão são referentes a exercícios fechados e por espécies de mercadorias.

Fundando-se em documentação idônea, o lançamento tributário de ofício goza de presunção de certeza e, conforme prevê o art. 123 do RPAF/99, cabe ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do lançamento de ofício, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da intimação, no sentido de elidir a acusação fiscal. Tais provas não foram trazidas aos autos. Dessa forma, as infrações 7 e 8 subsistem integralmente.

Na infração 9, o autuado foi acusado de ter recolhido a menos ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS, nos meses de novembro e dezembro de 2011.

O autuado, em sua defesa, afirma que não encontrou as divergências apontadas pela autuante, conforme fotocópia do livro Registro de Apuração de ICMS que acostou ao processo.

O demonstrativo da apuração do imposto exigido na infração 9 está anexado à fl. 174 dos autos.

Segundo a cópia do livro Registro de Apuração de ICMS acostada às fls. 215/216 e 219/220, nos meses de novembro e dezembro de 2011, o autuado apurou ICMS a recolher nos valores de, respectivamente, R\$16.117,10 e R\$48.476,49.

Em relação ao mês de novembro de 2011, a infração imputada ao autuado não subsiste, pois o valor a recolher lançado no livro Registro de Apuração de ICMS (R\$16.117,10) está em conformidade com o recolhido que foi informado pela autuante (R\$16.142,65).

Quanto ao mês de dezembro de 2011, a acusação está caracterizada, uma vez que o ICMS a recolher lançado no livro Registro de Apuração de ICMS (R\$48.476,50) é inferior ao que, segundo a autuante, foi recolhido (R\$15.328,32), restando, assim, por recolher R\$33.148,18. Em sua defesa, o autuado não comprova que esses valores estejam equivocados e nem prova que recolheu a totalidade do valor lançado.

Assim, a infração 9 subsiste parcialmente, no valor de R\$33.148,18, no mês de ocorrência de dezembro de 2011.

Relativamente à infração 11, o autuado não nega a aquisição e nem questiona a destinação do bem. Argumento, porém, que na apuração do imposto não foi cobrada a diferença entre as alíquotas, mas sim a alíquota cheia.

Esse argumento defensivo não merece acolhimento, uma vez que o imposto foi apurado corretamente conforme se pode observar no demonstrativo anexado à fl. 73, onde está evidente que a exigência fiscal recai apenas sobre a diferença entre a alíquota interna (17%) e a interestadual (7%). Apenas por uma limitação do sistema automatizado emissor do Auto de Infração, no demonstrativo de débito de fl. 6 consta a alíquota de 17%. Desse modo, a infração 11 é subsistente.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para julgar procedentes as infrações 6, 7, 8, 10 e 11, procedentes em parte as infrações 1, 3, 5 e 9, e improcedentes as infrações 2 e 4, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INF	RESULTADO	VLR HISTORICO	VLR JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	14.690,01	281,00	100%
02	IMPROCEDENTE	99.547,78	0,00	-----
03	PROCEDENTE EM PARTE	37.861,20	14.503,03	60%
04	IMPROCEDENTE	505.089,65	0,00	-----
05	PROCEDENTE EM PARTE	58.302,27	43.535,49	60%
06	RECONHECIDA	591,88	591,88	60%
07	PROCEDENTE	100,00	100,00	-----
08	PROCEDENTE	313.953,40	313.953,40	100%
09	PROCEDENTE EM PARTE	46.246,71	33.148,18	60%
10	RECONHECIDA	1.373,31	1.373,31	60%
11	PROCEDENTE	2.090,00	2.090,00	60%
TOTAL		1.079.846,21	409.576,29	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **277829.0047/13-9**, lavrado contra **WCN COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$409.476,29**, acrescido das multas de 100% sobre R\$314.234,40, 60% sobre R\$95.241,89, previstas no artigo 42, incisos IV, “j”, VII, “a”, “b”, II, “a”, “b”, “f”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$100,00**, prevista no inciso XXII, do mesmo artigo e Lei, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2016

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA - JULGADORA

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA