

A. I. Nº - 293872.0004/15-8
AUTUADO - DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA.
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28.09.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0162-04/16

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA ESCRITA FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Comprovada a falta de escrituração de notas fiscais referentes a operações de devoluções de mercadorias tributáveis. Adequação da multa ao novo percentual de 1% previsto pela Lei nº 7.014/96, Art. 42, inciso IX. Retroatividade benéfica da lei. Art. 106, II do CTN. Superada a arguição de nulidade. Acusação subsistente. 2. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE SIGNATÁRIO DE TERMO DE ACORDO – DECRETO 7.799/00. O produto iogurte não se encontra na substituição tributária interestadual, apenas na substituição interna deste Estado. Inexistência de celebração de convênio ou de protocolo pelo Estado da Bahia com outros estados, *ex-vi* item 21, do Anexo 1 do RICMS/BA-2012. Acusação insubsistente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS. a) OMISSÃO DE SAÍDAS. b) MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O livro Registro de Inventário destina-se a registrar as mercadorias existentes fisicamente no estabelecimento na data do encerramento do balanço. As mercadorias em trânsito devem constar do inventário, separadamente, em destaque, no citado livro fiscal. As operações de devoluções de mercadorias impróprias para o consumo, ocorridas mediante emissão de notas fiscais regulares, deverão ser objeto de registro na escrita fiscal do destinatário. Acolhidos os argumentos do autuado para efeito de cômputo no levantamento do estoque das operações relacionadas nos CFOP 5949 e 6949. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 15/12/2015 objetivando reclamar crédito tributário na ordem de R\$145.308,03 em decorrência das seguintes imputações:

1 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeitas(s) a tributação sem o devido registro fiscal. Estão incluídas neste Processo Administrativo Fiscal, como demonstração, algumas cópias de notas fiscais sujeitas à tributação do ICMS e não lançadas na escrita fiscal do contribuinte, conforme ANEXO I. Foi exigida a multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias, determinada pelo Art. 42, Inciso IX da Lei nº 7.014/96. Foi anexado ao Auto de

Infração e também fornecido ao contribuinte, um CD AUTENTICADO, contendo os relatórios gerados nesta infração, em função do grande volume de registros. Foi aplicada penalidade no valor de R\$71.897,31.

2 - Efetuou estorno de débito de ICMS no total de R\$9.620,36 em desacordo com a legislação deste imposto. Contribuinte signatário do Termo de Acordo do Decreto 7.799/00. Efetuou estornos de débitos referentes às operações interestaduais de mercadorias da substituição tributária, vedado pelo Art. 2º e Art. 4º do referido Decreto, resultando em um estorno de débitos a maior que o devido, conforme relatório das mercadorias não vinculadas ao Termo de Acordo supracitado e Livro de Apuração do ICMS anexos a esta infração. Infração demonstrada no ANEXO II deste PAF. Foi anexado ao Auto de Infração e também fornecido ao contribuinte, um CD AUTENTICADO, contendo os relatórios gerados nesta infração, em função do grande volume de registros. Foi aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96.

3 - Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$57.333,02 relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas 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. Infração demonstrada no ANEXO III deste PAF. Foi anexado ao Auto de Infração e também fornecido ao contribuinte, um CD AUTENTICADO, contendo os relatórios gerados nesta infração, em função do grande volume de registros. Foi aplicada multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

4 - Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, no valor de R\$6.457,34, 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. Infração demonstrada no ANEXO IV deste PAF. Foi anexado ao Auto de Infração e também fornecido ao contribuinte, um CD AUTENTICADO, contendo os relatórios gerados nesta infração, em função do grande volume de registros. Foi aplicada multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea "e" da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através do seu patrono, ingressou com impugnação ao lançamento, fls. 94 a 116, aduzindo inicialmente a tempestividade da defesa e, após proceder a uma síntese da autuação, apresentou, em seguida, também uma síntese dos argumentos defensivos que explanou, ingressando após nas Razões de Direito conforme se verifica a seguir.

Quanto a infração 01, que trata de falta de escrituração das notas fiscais de entradas, alega ausência de informações relativas ao número da chave de acesso, vez que as constantes da planilha elaborada pela Fiscalização estão erradas pois possuem somente 40 dígitos, quando deveriam conter 44. Com isso, diz que ao tentar localizar as referidas notas fiscais no site do Portal da Nota Fiscal Eletrônica, utilizando as respectivas chaves de acesso, constantes da referida planilha, apareceu mensagem de erro. Desta maneira, sustenta que sem o correto número da chave de acesso, fica impossibilitado de se defender, uma vez que não consegue saber de qual nota fiscal se trata, pois não há como confirmar se tal operação de fato ocorreu, se houve a entrega das mercadorias, ou se a operação e a própria nota fiscal foram canceladas.

Diante do fato exposto, considera restar demonstrado o cerceamento ao seu direito de defesa, e requer que seja cancelado este item do auto de infração, pontuando que caso assim não se entenda, requer sejam apresentados os corretos números das chaves de acesso das notas fiscais constantes da planilha, com a reabertura do prazo para a apresentação de Impugnação Administrativa.

Quanto a infração 02, referente a estorno de débitos, pontuou o autuado que de acordo com a autuação teriam sido efetuados estornos de débitos aproveitando-se dos benefícios do Decreto nº 7.799/00, em operações sujeitas ao regime de substituição tributária, em desacordo com o disposto nos arts. 2º e 4º, do Decreto nº 7.799/00, os quais transcreveu.

Tendo em vista a acusação, diz que passa a demonstrar que as operações autuadas não estavam sujeitas ao regime de recolhimento do ICMS-ST e que, conforme se depreende da planilha elaborada pelo autuante, os produtos autuados são classificados como iogurtes, sobremesas lácteas, leites fermentados e outros leites.

Menciona que o Anexo I, do RICMS/BA faz uma compilação de todos os produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, prevendo o Protocolo ou Convênio aplicável para cada um deles, enquanto que o Item 11 do Anexo I, do RICMS/BA, prevê a aplicação do regime de ICMS-ST especificamente para os produtos alimentícios, mas não prevê a sua aplicação para iogurtes, sobremesas lácteas, leites fermentados e outros leites.

Diz que para que o regime de substituição tributária seja aplicado nas operações interestaduais, é necessário que exista acordo celebrado entre o Estado de origem e o Estado de destino, conforme dispõe o art. 9º, da LC 87/96, sendo que dessa forma, tendo em vista que inexistia qualquer acordo celebrado pelo Estado da Bahia para a aplicação do regime de substituição tributária para os produtos autuados nem, sequer, previsão no RICMS/BA para tanto, não há como se admitir a afirmação feita pelo autuante.

Pontua, ainda, que o pressuposto adotado pelo autuante para a lavratura do Auto de Infração (vedação do art. 4º, do Decreto 7.799/00, em razão de as operações estarem sujeitas ao regime de substituição tributária) não procede, por ausência de expressa disposição legal para a cobrança de ICMS-ST nas operações com iogurtes, sobremesas lácteas, leites fermentados e outros leites, razão pela qual requer a improcedência desta infração.

Quanto ao levantamento quantitativo de estoque passa a arguir a improcedência do levantamento fiscal sustentando que as diferenças apuradas em seu estoque não representam omissão de saída de mercadorias do seu estabelecimento, mas mero descompasso formal entre as informações constantes dos registros de entradas e os registros de movimentação do seu estoque.

Cita que o autuante apurou, no período de 31.12.2011 a 31.12.2012, o seu estoque inicial, adicionou as mercadorias que entraram em seu estabelecimento, subtraiu as mercadorias que saíram e, também, o montante das mercadorias registradas no estoque final, dizendo que em termos contábeis, o resultado dessa operação deveria ser igual a zero. Ou seja, o valor do estoque inicial, somadas as entradas e subtraídas as saídas, deve ser igual ao valor do estoque final, observando que, como nos seus registros da o valor desta conta, nos produtos listados no relatório fiscal, era sempre superior a zero, o autuante considerou que as entradas de mercadorias registradas nos seus arquivos eram superiores às suas saídas e, neste sentido, presumiu que teria promovido saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Afirma que, para melhor compreensão da autuação, elaborou duas planilhas exemplificativas, fl. 102, utilizando os produtos NESTON BEBIDA LACTEA POLPA 6X600G BR (Código 12023063) e MOLICO LEIFERMENTADO PPATRISABOR6X600GBR (Código 12064883), com base nos números apontados pela própria Fiscalização, pontuando, ainda, que de acordo com as mencionadas planilhas acima, teria registrado em sua documentação fiscal um número maior de entrada de mercadorias do que o número de saídas e, por isso, o autuante considerou que as diferenças de 7.292 e de 1.708, respectivamente, representavam a saída de produtos sem a emissão das respectivas notas fiscais.

Desta forma, afirma que as referidas diferenças apuradas em seu estoque não decorrem da saída de mercadorias sem emissão de notas fiscais, de modo que o auto de infração deve ser integralmente cancelado.

Assim, pontua que tendo em vista a grande quantidade de produtos que foi objeto do levantamento fiscal, a grande quantidade de documentos fiscais e o fato de que a origem das diferenças apuradas pela Fiscalização é praticamente a mesma para todos os produtos, a desconstituição total do lançamento poderá ser feita utilizando o mesmo raciocínio aplicado para os dois produtos eleitos como exemplo na presente defesa: (i) NESTON BEBIDA LACTEA POLPA 6X600G BR (Código 12023063) e (ii) MOLICO LEIFERMENTADO PPATRISABOR6X600GBR (Código 12064883).

Com isso, afirma que a primeira parte das diferenças apuradas pela Fiscalização reside no fato de que o levantamento fiscal, baseado no confronto das mercadorias registradas no inventário com as mercadorias registradas nos arquivos magnéticos de entradas e de saídas, acabaram por não considerar que algumas mercadorias estavam em trânsito em 31.12.2011 (estoque inicial de 2012) e em 31.12.2012 (estoque final de 2012), ou seja, na data de 31.12.2011, momento em que foi apurado o estoque inicial de 2012 pela Fiscalização, havia mercadorias que estavam em trânsito, e, por isso, a sua entrada no estabelecimento de destino já tinha sido registrada no inventário, mas, como a mercadoria estava em trânsito, não houve lançamento nos registros magnéticos de entrada em seu estabelecimento.

Da mesma maneira, diz, na data de 31.12.2012, momento em que foi apurado o estoque final de 2012 pela Fiscalização, havia mercadorias que estavam em trânsito, e, por isso, a sua entrada no estabelecimento de destino já tinha sido registrada no inventário, mas, como a mercadoria estava em trânsito, não houve lançamento nos seus registros magnéticos de entradas.

Explica que toda vez que efetua transferência de mercadorias entre os seus estabelecimentos, já registra no livro de saída do estabelecimento remetente a saída da mercadoria e efetua o lançamento no inventário da baixa da mercadoria no estoque, enquanto que no estabelecimento de destino, efetua o lançamento somente no inventário, para o registro das novas mercadorias neste estabelecimento de destino, contudo, o lançamento no registro de entradas só é realizado quando da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento de destino, uma vez que a sua entrada física neste estabelecimento não se dá exatamente no mesmo momento da sua saída do estabelecimento de origem.

Afiança que no presente caso, tem-se justamente a situação em que o estabelecimento de destino já havia registrado no inventário as mercadorias enviadas pelo remetente, mas, como estas mercadorias não haviam chegado ao destino, ainda não havia ocorrido o seu lançamento no registro de entrada, sendo que, neste sentido, quando as mercadorias efetivamente entraram no estabelecimento de destino, foram emitidas e escrituradas as respectivas notas fiscais de entrada, de maneira que ficou parecendo, nas apurações fiscais, que a Impugnante tinha em seu estabelecimento de destino mais mercadorias do que supostamente deveria, contudo, aquelas mercadorias que estavam em trânsito em 31.12.2011 e em 31.12.2012, que não foram registradas no livro fiscal de entrada em 2011 e 2012, respectivamente, mas foram registradas no inventário de 2011 e 2012, respectivamente, são exatamente as mesmas mercadorias que foram registradas no livro de entradas no período de 2012 e 2013, respectivamente.

De acordo com os argumentos acima, passa a explicar sua interferência ao relação aos produtos NESTON BEBIDA LACTEA POLPA 6X600G BR (Código 12023063) e MOLICO LEIFERMENTADO PPATRISABOR6X600GBR (Código 12064883), trazidos a título exemplificativo, para concluir que as diferenças em questão referem-se somente a produtos que foram escriturados no inventário, mas por estarem em trânsito nas datas acima referidas, não foram lançados nos registros de entrada, razão pela qual deveria a Fiscalização, em seu levantamento fiscal, ter excluído do estoque inicial apurado em 31.12.2011 estas mercadorias que estavam em trânsito e só entraram no seu estabelecimento em 2012, bem como, deveria excluir do estoque final de 31.12.2012 as mercadorias que estavam em trânsito nesse dia e só entraram em seu estabelecimento no período de 2013.

Requer a juntada de planilha identificando as notas fiscais que se referem às mercadorias que estavam em trânsito, demonstrando a composição das diferenças em questão (doc. 03), bem como dos seus registros de movimentação dos estoques e dos seus registros de entrada (docs. apresentados em CD), razão pela qual solicita a determinação da recomposição do levantamento fiscal, nos termos acima expostos.

O segundo argumento trazido pelo autuado em relação ao levantamento quantitativo de estoque, diz respeito ao fato de que com alguns dos seus clientes possui acordo em que se obriga a ressarcir-los, caso a mercadoria vendida possua qualquer tipo de problema, citando que este ressarcimento pode ser feito em dinheiro ou em entrega de novas mercadorias, para repor aquelas anteriormente vendidas com algum tipo de problema, sendo que, nestes casos e para que os seus

clientes tenham direito ao ressarcimento mencionado, é necessário que destruam a mercadoria avariada na sua presença.

Menciona que feita a destruição da mercadoria, os seus clientes emitem notas fiscais de devolução que são registradas nos seus livros fiscais e arquivos magnéticos, sendo que tais notas fiscais só são utilizadas para registrar a operação em questão, contudo, como a mercadoria é imediatamente destruída pelo seu cliente e não retorna ao seu estabelecimento, não é registrada em seu estoque.

Observa, ainda, que apesar de haver emissão de nota fiscal de entrada, as mercadorias de fato não ingressaram em seu estabelecimento e, por isso, nas apurações fiscais, ficou parecendo que teria mais mercadorias entradas em seu estabelecimento do que efetivamente ocorreu na realidade, asseverando que neste sentido, deveria o autuante, quando da realização do levantamento fiscal, desconsiderar a entrada destas mercadorias no seu estabelecimento.

Após apresentar exemplos utilizando os mesmos produtos já mencionados, ressalta que quando as mercadorias foram devolvidas pelos clientes e como ocorreu a sua destruição imediata, não houve apropriação do crédito pelo retorno da mercadoria em questão, não obtendo qualquer tipo de vantagem fiscal.

Requer a juntada de planilha identificando todas as notas fiscais que se referem às mercadorias em questão, demonstrando, assim, a composição das diferenças (doc. apresentado em CD em razão do tamanho do arquivo), e pugna pela recomposição do levantamento fiscal levando-se em consideração estas diferenças, cancelando-se integralmente a autuação.

Como terceiro argumento, diz que na elaboração do levantamento fiscal o autuante acabou não considerando as notas fiscais de saídas emitidas com o CFOP nº 5949 e 6949, as quais são utilizados para acobertar saídas de mercadorias não especificadas nos demais códigos de operações, e que tais operações representam, efetivamente, a saída de mercadorias do estabelecimento e, por isso, registra a sua baixa no seu estoque.

Cita exemplos e requer a juntada de planilha com a descrição de todas as notas fiscais com os CFOPs 5949/6949 não considerados pela Fiscalização (doc. 04), ao tempo em que solicita que seja determinado a recomposição do levantamento fiscal, para que sejam consideradas as saídas das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais com CFOPs 5949/6949.

Em seguida apresenta as planilhas abaixo, que foram elaboradas fazendo a recomposição do levantamento fiscal, levando em consideração todas as diferenças acima apontadas para os dois produtos utilizados exemplificativamente: (i) NESTON BEBIDA LACTEA POLPA 6X600G BR (Código 12023063) e (ii) MOLICO LEIFERMENTADO PPATRISABOR6X600GBR (Código 12064883).

Assim, com relação ao produto (i) NESTON BEBIDA LACTEA POLPA 6X600G BR (Código 12023063), conforme se depreende da planilha abaixo, afirma que consegue comprovar a origem de toda a diferença apurada pela Fiscalização, demonstrando, assim, que não houve a saída de mercadorias de seu estabelecimento sem a emissão dos respectivos documentos fiscais.

(i) NESTON BEBIDA LACTEA POLPA 6X600G BR (Código 12023063)			
Pontos da Defesa	Origem da Diferença	Tipo de Lançamento	Quantidade de Unidades do Produto
II.3.2.A	Transferências em trânsito em 31.12.2011	Estas mercadorias não deveriam ser consideradas parte integrante do estoque inicial em 31.12.2011	11.700
II.3.2.A	Transferências em trânsito em 31.12.2012	Estas mercadorias não deveriam ser consideradas parte integrante do estoque final em 31.12.2012	-5.850
II.3.2.B	Mercadoria Destruída pelo Adquirente que não retorna	A entrada destas mercadorias deveria ser desconsiderada	1.442
Total			7.292
Diferença Apurada no Levantamento Fiscal			7.292
Nova Diferença com os Ajustes			0

Por igual, com relação ao produto (ii) MOLICO LEITE FERMENTADO PPATRISABOR6X600GBR (Código 12064883), afirma que também consegue comprovar a origem de toda a diferença apurada pela Fiscalização:

(ii) MOLICO LEIFERMENTADO PPATRISABOR6X600GBR (Código 12064883)			
Pontos da Defesa	Origem da Diferença	Tipo de Lançamento	Quantidade de Unidades do Produto
II.3.2.A	Transferências em trânsito em 31.12.2011	Estas mercadorias não deveriam ser consideradas parte integrante do estoque inicial em 31.12.2007	2.340
II.3.2.A	Transferências em trânsito em 31.12.2012	Estas mercadorias não deveriam ser consideradas parte integrante do estoque em 31.12.2012	-1.170
II.3.2.B	Mercadoria Destruida pelo Adquirente que não retorna	A entrada destas mercadorias deveria ser desconsiderada	346
II.3.2.C	Saídas com os CFOPs 5949 e 6949	A saída destas mercadorias deveria ser considerada	192
Total			1.708
Diferença Apurada no Levantamento Fiscal			1.708
Nova Diferença com os Ajustes			0

Cita e transcreve, em seu socorro, jurisprudência deste órgão julgador a respeito da matéria em discussão, requer conversão do feito em diligência para que se apurem a origem das diferenças autuadas, levando em conta os pontos mencionados.

Em conclusão requer com relação ao item II.1 da defesa (falta de escrituração de notas fiscais), que seja decretado o cancelamento do lançamento, tendo em vista o cerceamento ao seu direito de defesa e, caso assim não se entenda, que sejam apresentadas as informações completas das notas fiscais autuadas, devendo ser reaberto o prazo para a apresentação de Impugnação.

Com relação aos demais itens, diz que restando demonstrada a improcedência do Auto de Infração ora combatido, requer que seja determinado o cancelamento do crédito tributário lançado, com os seus respectivos consectários legais, requerendo ainda, que seja oportunamente intimada para a realização de sustentação oral, nos termos do art. 163, do Decreto 7.629/99, protestando pela posterior juntada de documentação complementar, caso haja necessidade e que todas as intimações sejam encaminhadas ao seu estabelecimento no seguinte endereço: Quadra 11, Lote 01, Sala 03, s/n, Centro Industrial, Simões Filho-BA.

O autuante prestou informação fiscal, fls. 146 a 150, pontuando em relação a infração 01 que o autuado em sua defesa, alegou que a fiscalização não forneceu o número completo da chave de acesso das notas fiscais autuadas, tendo em vista que as mesmas deveriam conter 44 dígitos e não 40 dígitos, impedindo que se pudesse exercer o direito de defesa em sua plenitude.

Explica que nesta infração, o autuado deu entrada em seu estabelecimento, de mercadorias sujeitas à tributação do ICMS sem o devido registro em sua escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias, tendo o autuado recebido um CD contendo o demonstrativo detalhado de todas as notas fiscais não registradas no exercício, inclusive com o número da nota fiscal, CNPJ do emitente, data da emissão, valor, etc., entretanto, devido a uma falha no sistema de fiscalização da SEFAZ, houve um truncamento no relatório das chaves de acesso das notas fiscais autuadas, apresentando somente 40 dígitos quando o correto seria 44 dígitos.

Diante disto, diz que está anexando a presente Informação Fiscal e entregue ao contribuinte, novo demonstrativo das notas fiscais autuadas contendo as chaves de acesso com as codificações corretas, e sugere a reabertura do prazo de defesa, para que o contribuinte possa se manifestar,

querendo. Esclarece, ainda que o novo demonstrativo com o número completo das chaves de acesso, consta do CD AUTENTICADO anexado a esta Informação Fiscal e também será entregue uma cópia ao contribuinte, em razão do grande volume de registros.

Quanto a infração 02, diz que reclama o estorno de débitos do ICMS a maior que o devido, em razão do contribuinte ter incluído no cálculo do benefício fiscal, referente ao Decreto nº 7.799/00, operações interestaduais com mercadorias da substituição tributária prevista no RICMS/BA.

Cita que em sua peça defensiva, o autuado argumenta que as operações autuadas não estavam sujeitas ao regime do ICMS/ST, afirmando que na planilha elaborada pela fiscalização, os produtos autuados são classificados como iogurtes, sobremesas, leites fermentados e outros.

Sustenta que a alegação do autuado não merece acolhimento, pois, o Termo de Acordo Atacadista previsto no Decreto nº 7.799/00, no qual o autuado é signatário, prevê no seu art. 4º que *"a redução da base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica as operações com mercadorias enquadradas na substituição tributária."*

Observa que foi anexado ao PAF e também entregue ao contribuinte, um CD contendo dois demonstrativos referentes a esta infração (fls. 09 e 10), sendo que o primeiro demonstrativo, denominado "relatório estorno de débitos 2012" apresenta as saídas interestaduais de mercadorias beneficiadas pelo Decreto nº 7.799/00. Este relatório refere-se as mercadorias contempladas pelo benefício fiscal e os valores mensais devidos de estorno de débitos de 2012.

Já o segundo demonstrativo, denominado "Relatório estorno de débitos 2012-Mercadorias não Vinculadas", demonstra as operações de saídas interestaduais de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST e não beneficiadas pelo Decreto nº 7.799/00. Este relatório apresenta as notas fiscais de mercadorias que o autuado incluiu indevidamente na apuração dos estornos mensais de débitos.

Afirma que é possível verificar que todas as mercadorias constantes do Relatório de mercadorias não vinculadas são Iogurtes e, conforme o Anexo I, item 21 do Regulamento do ICMS/2012, o referido produto está incluído na substituição tributária da Bahia, sendo, portanto, indevido o estorno de débito equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas saídas interestaduais que realizar.

Mantém a infração 02 em sua integralidade.

Quanto a infração 03 diz que o autuado argumenta em sua peça defensiva que as diferenças apuradas no estoque não decorreram de saídas de mercadorias sem emissão de notas fiscais. Utiliza dois produtos como referência: *neston bebida lactea polpa 6x600g br (código 12023063) e molico leifermentado ppatriabor6x600gbr (código 12064883)*, informando que a origem das diferenças apuradas pela Fiscalização é praticamente a mesma para todos os produtos.

A este respeito esclarece que o levantamento quantitativo dos estoques por espécie de mercadorias, baseado nos livros e documentos fiscais apresentados pela empresa, foi elaborado em total obediência ao determinado na Portaria SEFAZ nº 445/98. Foram verificadas todas as planilhas, registros de movimentação de estoques e registros de entradas apresentados em CD pelo autuado, em sua peça defensiva.

Enfrentando os argumentos defensivos pontua o que segue:

1) Transferências em trânsito de mercadorias entre os estabelecimentos. Após sintetizar os argumentos defensivos afirma que estes não devem prosperar, pois, se fossem acatadas as suas alegações, os seus livros de inventários inicial e final, não mereceriam fé, uma vez que não refletem os estoques inicial e final mantidos pela empresa. Destaca que a fiscalização do ICMS é subordinada à Lei e não aos sistemas de controles internos das empresas, os quais, poderiam e poderão ser alterados ao talante das conveniências e necessidades, como por exemplo, justificar uma flagrante omissão de saídas de mercadorias tributadas.

Observa que o Art. 330 do RICMS/BA estabelece que: *"O livro Registro de Inventário, destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as*

mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço”.

Nesta ótica diz que é possível concluir que embora as notas fiscais tenham sido emitidas pelas empresas remetentes no final de 2011 e 2012, as mercadorias delas constantes somente deveriam ser registradas no registro de inventário de mercadorias do destinatário quando do seu efetivo ingresso no estabelecimento, salvo se mencionadas separadamente, em 2012, como *"mercadorias em trânsito ou em poder de terceiros"*, (§2º, Art. 330 do RICMS). Ressalta, ainda, que os estoques das mercadorias constantes da Auditoria Fiscal foram apurados dos livros Registro de Inventário Inicial e Final de 2012, apresentados pela empresa à SEFAZ/BA, conforme cópias às fls. 46 a 67 deste PAF.

2) Mercadorias destruídas pelo adquirente que não retorna. Neste tópico diz que foram analisadas as notas fiscais de devolução de mercadorias apresentadas pelo autuado em CD e constatou-se que em nenhuma delas existe referência a indicação de que se trata de operações de devolução simbólica de mercadorias, em razão de não estarem em condições de consumo e terem sido destruídas fora do estabelecimento.

Pontua que o RICMS/2012 orienta o contribuinte sobre qual o procedimento a ser adotado nas devoluções de mercadorias, tanto pelas empresas adquirentes que emitem as notas fiscais de devolução, como pelas empresas que emitiram as notas fiscais de saídas das referidas mercadorias, sendo que, no presente caso, quando do registro da entrada das mercadorias nos livros fiscais e arquivos magnéticos, simultaneamente, o contribuinte deveria efetuar o lançamento a título de baixa de estoque decorrente da perda, deterioração ou destruição destas mercadorias, através do código CFOP “5927” com a finalidade de regularizar o seu estoque.

Posiciona-se pela manutenção das notas fiscais de devolução no levantamento quantitativo dos estoques.

3) Indevida desconsideração das operações de saídas com os CFOP “5949” e “6949”. Em relação a este item diz que após analisar as notas fiscais constantes da planilha em CD apresentada pelo autuado em sua peça defensiva (doc.04), concluiu pela procedência dos argumentos defensivos. Dessa forma, as notas fiscais com os CFOPs “5949” e “6949” serão incluídas no novo cálculo do levantamento quantitativos dos estoques das infrações 03 e 04.

Com isso, ao incluir os CFOPs “5949” e “6949” no levantamento dos estoques de mercadorias do exercício de 2012, ocorreu uma redução da infração 03 para o valor de R\$42.680,51, enquanto que o novo demonstrativo das omissões de mercadorias, juntamente com os relatórios das notas fiscais de entradas, saídas e preços médios constam do CD AUTENTICADO anexado a esta Informação Fiscal e também será entregue uma cópia ao contribuinte, em razão do grande volume de registros.

No tocante a infração 04 que se refere à falta de recolhimento do ICMS, na condição de substituto tributário, das mercadorias (iogurtes) saídas sem emissão de documentos fiscais, apuradas mediante levantamento quantitativo dos estoques. Diz que as correções efetuadas no levantamento dos estoques de mercadorias do exercício de 2012, reduziram as saídas de mercadorias da substituição tributária sem emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente, o valor da infração. Dessa forma, o valor da infração 04, após a retificação, passa para R\$ 2.967,16, enquanto que o novo relatório gerado nesta infração consta do CD AUTENTICADO anexado a esta Informação Fiscal e também será entregue uma cópia ao contribuinte.

Em conclusão pugna para que sejam julgadas totalmente procedentes as infrações 01 e 02 e parcialmente procedentes as infrações 03 e 04 nos valores de R\$42.680,51 e R\$2.967,16, respectivamente.

Devidamente cientificado o autuado acerca da informação fiscal, fls. 155 e 156, houve manifestação pelo mesmo conforme consta às fls. 158 a 160, mencionando que nas “Informações

Fiscais”, o autuante juntou aos autos planilha com os números completos das chaves de acesso das notas fiscais, possibilitando-lhe que pudesse exercer o seu direito de defesa.

Assim, após as verificações efetuadas constatou que as notas fiscais não escrituradas referem-se à devoluções de mercadorias pelos seus clientes e que, conforme já explanado na Impugnação, com alguns dos seus cliente possui acordo em que se obriga a ressarcir-los, caso a mercadoria vendida possua qualquer tipo de problema, dizendo que este ressarcimento pode ser feito em dinheiro ou em entrega de novas mercadorias, para repor aquelas anteriormente vendidas com algum tipo de problema.

Pontua que nestes casos, para que os seus clientes tenham direito ao ressarcimento acima mencionado, é necessário que destruam a mercadoria avariada na sua presença da Impugnante e que, feita a destruição da mercadoria, os seus clientes emitem notas fiscais de devolução. Contudo, nas operações ora autuadas, além de as mercadorias não terem sido registradas no seu estoque, as notas fiscais não foram escrituradas no livro Registro de Entradas, uma vez que não houve o efetivo retorno físico das mercadorias.

Diz que se registrasse estas notas no livro Registro de Entradas sem que houvesse ocorrido a entrada física das mercadorias geraria divergências no seu estoque, assim como ocorreu em outras situações, afirmando que tais notas fiscais de devoluções não deveriam ser lançadas no livro Registro de Entradas já que não houve o retorno físico das mercadorias, e que não há motivos para a aplicação de multa em razão da falta de escrituração das notas fiscais. Ao final repete argumentos já trazidos quando da impugnação inicial.

O autuante voltou a se manifestar à fl. 165, destacando que reitera os argumentos apresentados na Informação Fiscal e esclarece que nas notas fiscais autuadas não constam qualquer referência de que se tratam de operações simbólicas ou de que as mercadorias foram destruídas no estabelecimento do adquirente, conforme cópias anexadas às fls. 11 a 19. Com isso, diz que pelo fato do autuado não ter apresentado em sua última manifestação qualquer documento fiscal que justifique alteração nos valores já apurados, encaminhou os autos para julgamento.

À fl. 167, a autuada ingressou com petição requerendo a juntada “*da documentação comprobatória da restituição dos valores pela Requerente aos clientes da empresa (Doc. 01), decorrente das mercadorias destruídas por eles, que não retornaram ao estabelecimento da Impugnante...*”. Às fls. 169 a 188, constam “Notas de Crédito” emitidas pelo autuado em nome do cliente Cencosud Brasil.

VOTO

Inicialmente verifico que o autuado requereu a nulidade da infração 01, sob o argumento de que os números das chaves de acesso constantes das planilhas elaboradas pelo autuante estavam incompletos, ao indicar apenas 40 dígitos ao invés dos 44 existentes, situação esta que lhe impossibilitou de processar as devidas conferências, causando-lhe, destarte, cerceamento ao direito de defesa.

Esta situação foi reconhecida pelo autuante, que elaborou nova planilha com os números chave corretos e após inseri-los em *compact disk* fez a respectiva entrega ao autuado, com reabertura do prazo de defesa, o que foi feito. Sanada, portanto, esta questão, considero superada a arguição de nulidade suscitada pela defesa.

Quanto ao mérito da infração 01, esta se refere a falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias tributáveis em sua escrita fiscal, situação que resultou na aplicação de penalidade no valor de R\$71.907,31.

A este respeito, quando da manifestação do autuado acerca da informação fiscal, ele pontuou que essas notas fiscais se referem a devoluções de mercadorias impróprias para o consumo, as quais são destruídas pelos clientes em sua presença, sendo estes ressarcidos do respectivo valor,

através de pagamento em espécie ou reposição de novos produtos, apresentando como comprovação do ressarcimento, algumas notas de crédito emitidas em favor dos clientes.

Diz que pelo fato dessas mercadorias não retornarem fisicamente ao seu estabelecimento, não as registrou em seu estoque e nem no livro Registro de Entradas, fato este que implica em reconhecimento explícito de que realmente não escriturou tais mercadorias.

Inicialmente, pontuo que, o RICMS/BA, tanto o atual como o anterior estabelece que:

Art. 217. *O livro Registro de Entradas, modelos 1 e 1-A, destina-se à escrituração (Conv. S/Nº, de 15/12/70):*

I - das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento;

Desta maneira, não se sustenta o argumento defensivo de que se fossem registradas estas notas em seu livro Registro de Entradas sem que houvesse a entrada física da mercadoria geraria divergências em seu estoque, porque em primeiro lugar a escrituração de notas fiscais de entradas a qualquer título, é obrigatório.

Ademais, o registro destas notas nenhum problema traria ao autuado, ao contrário, só lhe beneficiaria, pois possibilitava a recuperação do débito concernente a operação anterior e, em seguida, deveria ser emitida nota fiscal para efeito de baixa do estoque, pelo valor de aquisição, para fim de estorno do crédito fiscal originário. E, caso fossem emitidas notas fiscais com encaminhamento de novas mercadorias em substituição as anteriores, os registros na escrita fiscal e no estoque (baixa) ocorreriam normalmente.

Aliás, analisando os DANFe juntados aos autos às fls. 15 a 19, verifiquei que não se referem apenas a devoluções de mercadorias, tem-se operação de compra de brinde corporativo, devolução de mercadoria sem cadastro e devolução de mercadorias impróprias para consumo, porém, em nenhuma delas, consta a indicação de que as mercadorias foram destruídas.

Portanto, pelo fato das notas fiscais se referirem a operações tributáveis, o registro das notas fiscais na escrita fiscal é obrigatório, sendo que o descumprimento dessa obrigação de natureza acessória, passível de penalidade prevista pelo Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, corretamente aplicada pelo autuante. Observo, ainda que as cópias reprográficas de notas de crédito trazidas pelo autuado em sua defesa, fls. 169 a 188, são insuficientes para justificar a não escrituração dos documentos fiscais objeto da autuação.

Entretanto, vejo que esta infração 01 trata de penalidade por descumprimento de obrigação acessória prevista pelo inciso IX, art. 42 da Lei nº 7.014/96, cuja percentual de 10% foi alterado para 1% de acordo com a modificação introduzida pela Lei nº 13.461 de 10/12/15. Nesta condição, com fundamento no inciso II do art. 106 do CTN, faço a adequação da infração 01 para o percentual da multa de 1%, ficando portanto, o valor original de R\$71.897,31 alterado para R\$7.189,73, restando, contudo, subsistente a infração 01.

A infração 02 trata de estorno de débitos do ICMS a maior que o devido, em razão do contribuinte ter incluído no cálculo do benefício fiscal referente ao Decreto nº 7.799/00, operações interestaduais com mercadorias da substituição tributária prevista no RICMS/BA.

A autuada argumentou que as operações autuadas não estavam sujeitas ao regime do ICMS/ST, afirmando que na planilha elaborada pela fiscalização, os produtos autuados são classificados como iogurtes, sobremesas, leites fermentados e outros.

O autuante, por sua vez sustenta que a alegação do autuado não merece acolhimento, pois, o Termo de Acordo Atacadista previsto no Decreto nº 7.799/00, no qual o autuado é signatário, prevê no seu art. 4º que *"a redução da base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica as operações com mercadorias enquadradas na substituição tributária"*, destacando que no curso da ação fiscal elaborou dois demonstrativos referentes a esta infração (fls. 09 e 10), sendo que no primeiro demonstrativo, denominado *"relatório estorno de débitos 2012"* constam as saídas interestaduais de mercadorias beneficiadas pelo Decreto nº 7.799/00, enquanto que o

segundo demonstrativo, fls. 24 e 25, denominado "*Relatório estorno de débitos 2012-Mercadorias não Vinculadas*", demonstra as operações de saídas interestaduais de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST e não beneficiadas pelo Decreto nº 7.799/00, base para a autuação.

As ocorrências pertinentes a presente infração estão relacionadas aos meses de julho/2012 a dezembro/2012, portanto, na vigência do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012. Assim é que, analisando a legislação pertinente, vejo que o Art. 289 do referido Regulamento estabelece que "*Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento*", enquanto que o mencionado Anexo 1 do Regulamento do ICMS/2012, redação vigente de 01/04/12 a 31/12/12, aponta no rol das mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária o produto iogurte, em seu item 21, indicando ainda os percentuais de MVA a serem empregados, entretanto, em relação a este produto, está explícito que não possui acordo interestadual.

Assim, à luz do quanto consta no referido Anexo 1, inexistente qualquer acordo celebrado pelo Estado da Bahia para a aplicação do regime da substituição tributária para o produto iogurte, bem como inexistente previsão no RICMS/BA nesse sentido.

Desta maneira, considerando que para que o regime da substituição tributária seja aplicado nas operações interestaduais é necessário que exista acordo celebrado entre os estados, origem e destino, conforme dispõe o Art. 9º da LC 87/96, não procede a exigência fiscal constante neste item da autuação.

Infração 02 insubsistente.

As infrações 03 e 04 tratam do levantamento quantitativo de estoque, sendo que a de número quatro por ser consequência da de número três, as analisarei em conjunto.

Apesar de ressaltar o esforço do autuado para demonstrar que não ocorreram as infrações constantes das acusações, vejo inicialmente que, como muito bem pontuado pelo autuante, a autuada considerou, de forma exemplificativa, dois produtos como referência aos seus argumentos, demonstrando, ao final, de acordo com seu entendimento, a inexistência de divergência em seu estoque.

O autuante, por sua vez, pontuou que o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias foi efetuado com base nos livros e documentos fiscais apresentados pelo autuado e em total obediência às normas estabelecidas pela Portaria nº 445/98.

Isto posto vejo que os argumentos defensivos centram-se em três ponderações a saber:

I – Transferências em trânsito de mercadorias entre os estabelecimentos: neste tópico o autuado afirma que grande parte das diferenças apuradas reside no fato de que o levantamento fiscal, baseado no confronto das mercadorias registradas no inventário com as mercadorias registradas nos arquivos magnéticos de entradas e de saídas, deixou de considerar que algumas mercadorias estavam em trânsito em 31.12.2011 (estoque inicial de 2012) e em 31.12.2012 (estoque final de 2012).

Ora, é sabido que o livro Registro de Inventário destina-se a arrolar as mercadorias, matérias primas, materiais de embalagem, etc., existentes no estabelecimento na data do encerramento do balanço. Portanto, não poderia o autuado fazer constar em seu inventário mercadorias que ainda não se encontravam fisicamente em seu estabelecimento na data do encerramento do balanço, exceto se houvesse um lançamento destacado como sendo "*mercadorias em trânsito*", a fim de que não fossem consideradas no levantamento. Desta maneira entendendo estar correto o procedimento do autuante ao considerar como estoques inicial e final as mercadorias que se encontravam efetivamente escrituradas no livro Registro de Inventário, não podendo o autuante, excluir do seu levantamento fiscal, em relação ao estoque inicial de 2011 as mercadorias ditas em trânsito, bem como, por igual, do estoque final de 2012, pois se assim tivesse procedido estaria alterando o livro Registro de Inventário quanto a escrituração levada a efeito pelo autuado. Não acolho este argumento defensivo.

II – Mercadorias destruídas pelo adquirente, as quais não retornam ao seu estabelecimento. Esta questão já foi enfrentada quando analisamos a infração 01. Sem dúvida alguma, o autuado, neste caso, adota um procedimento à margem do que recomenda a legislação tributária no tocante as devoluções de mercadorias. Os documentos fiscais relativos as devoluções, mesmo que as mercadorias não retornem ao estabelecimento do autuado, deveriam ser regularmente escriturados, pois assim certamente os fizeram os remetentes, enquanto que as novas mercadorias repostas ocorreriam através de novo documento fiscal, lembrando, ainda, que as mercadorias impróprias para o consumo, ditas devolvidas, deveriam ser objeto de baixa no estoque, para efeito de regularização fiscal. Também não acolho este argumento defensivo.

III – Indevida desconsideração das operações de saídas com os CFOPs 5949 e 6949: Neste tópico o autuante analisou a documentação trazida pela autuada e, após constatar que se referem a operações que efetivamente representam saídas de mercadorias do estoque, acolheu, corretamente, o argumento defensivo, reduzindo, em consequência a infração 03 para o valor de R\$42.680,51 e a infração 04 para o valor de R\$2.967,16, razão pela qual, estas infrações remanescem parcialmente subsistentes.

No tocante a conversão do feito em diligência a considero desnecessária pois o próprio autuado declara que as demais divergências tem origem nos mesmos motivos acima mencionados, portanto não acrescentaria nada de novo.

Quanto a mencionada jurisprudência de órgão administrativos da Bahia, trazidos pela autuada na peça defensiva vejo que em nada lhe socorre pois, apesar de se referirem a levantamento quantitativo de estoque, abordam questões diferentes das que aqui se enfrenta.

Por fim, o pedido de sustentação oral se reflete em um pleito desnecessário ante a existência de previsão legal para esse fim, esclarecendo, ainda, que as pautas de julgamento são publicadas no Diário Oficial do Estado e no próprio site da SEFAZ, enquanto que o próprio sistema envia automaticamente e-mail para o endereço eletrônico do autuado que estiver cadastrado na SEFAZ, enquanto que as intimações obedecem ao disposto pelo Art. 108, I do RPAF/BA.

Em conclusão voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, sendo R\$7.189,73 referente a infração 01, R\$42.680,51 referente a infração 02 e R\$2.967,16 para a infração 03.

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 **293872.0004/15-8** lavrado contra **DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$45.647,67** acrescido das multas de 100% sobre R\$42.680,51 e de 60% sobre R\$2.967,16 previstas pelo Art. 42, incisos II “f” e “e”, e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$7.189,73**, prevista pelo inciso IX do referido dispositivo legal, com a adequação procedida com base no Art. 106, I do CTN, e dos acréscimos moratórios conforme previsão pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento 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, em 08 de setembro de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR