

PROCESSO - A. I. Nº 298616.0003/15-1
RECORRENTE - J MACEDO S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0050-02/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/02/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0024-12/17

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. Falta de recolhimento em decorrência de omissão de saídas apurada mediante levantamento quantitativo de estoque. Rejeitado a prejudicial de decadência e o pedido de perícia fiscal. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente, o Auto de Infração em epígrafe, lavrado 30/09/2015 que exige ICMS no valor total de R\$250.410,11, em decorrência do cometimento de uma única infração, conforme segue:

Infração 01 – 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 em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis.

O impugnante apresentou defesa às fls.86 a 97. Já o autuante detalhou a Informação Fiscal às fls. 155 a 158 e nessa esteira, a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que votou por unanimidade pela Procedência do Auto de Infração, nos seguintes termos:

VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Não concordo com a alegada decadência pelo autuado do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no ano de 2010 com base no § 4º do art. 150 do CTN. Jurisprudência do STJ aponta para a aplicação do disposto no inciso I do art. 173 do CTN para contagem do prazo decadencial quando não há declaração das operações realizadas nem pagamento do imposto. A reclamação no presente Auto de Infração refere-se a falta de recolhimento em decorrência de omissões de saídas de mercadorias tributadas apurado mediante levantamentos quantitativos de estoque por espécie de mercadoria. Assim, a contagem do prazo decadencial extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A verificação de perdas, furtos e quebras de cada produto em estoque deve ser acompanhada pelo estorno dos créditos relativos às unidades que deixaram de ser vendidas, conforme exigido no inciso V do art. 100 do RICMS/97. A operacionalização desse estorno deve ocorrer mediante emissão de documento fiscal, nos termos do art. 102 do RICMS/97, que acarretaria na consequente baixa do estoque perdido e evitaria uma eventual verificação de diferenças quantitativas no estoque.

Ainda que possua lógica, não podemos reconhecer como justa a associação das saídas de resíduos a produtos avariados quando não é observada a legislação quanto ao estorno dos respectivos créditos fiscais. Reconhecer como verdadeira esta associação significa admitir ação dolosa de apropriação indevida de crédito fiscal, do qual o Estado não pode mais reclamar em relação aos fatos ocorridos em 2010. Na hipótese de ser verdadeira a associação dos resíduos ao produto avariado, a possibilidade de utilização de algum crédito fiscal vinculado a esses produtos avariados seria proporcional ao valor atribuído pelo autuado ao subproduto resultante que, conforme afirmado por ele próprio, era “bastante reduzido”. Assim, concluo que a associação das saídas de resíduos aos produtos avariados fica prejudicada quando não se comprova o devido estorno do respectivo crédito fiscal.

Não deve ser aplicada a redução de base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00 pois este tratamento não é aplicado a qualquer saída praticada pelo autuado. A verificação do atendimento dos requisitos necessários para fruição do benefício do referido decreto fica prejudicada quando não se emite o documento fiscal.

Não acato o pedido de realização de perícia fiscal pois não existe motivação para refazimento dos demonstrativos de apuração do imposto reclamado e não há verificação no local que possa evidenciar fatos ocorridos nos anos de 2010 e 2011.

*Voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.*

Inconformado com o resultado do julgamento de primeira instância, o autuado interpôs Recurso Voluntário tempestivo às fls. 175 a 191, repetindo as mesmas alegações de primeira instância, para fins de requerer a desconstituição do lançamento tributário em questão.

Em tese de preliminar, alega que os créditos tributários decorrentes de fatos geradores anteriores a setembro/2010 estariam fulminados pela decadência. Explica que, para os tributos sujeitos à lançamento por homologação, a exemplo do ICMS, caso não haja manifestação do fisco, acerca do lançamento efetuado pelo contribuinte no prazo máximo de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, o crédito tributário deve ser extinto, não havendo mais qualquer possibilidade de lançamento para a respectiva competência. Transcreve o §4º do Art. 150 do CTN com intuito de fundamentar a sua posição.

Entende desta forma, que o fato de haver a decadência de parte do período autuado, acaba por macular todo o levantamento fiscal do ano de 2010, visto que o método utilizado, de levantamento quantitativo de estoque por exercício fechado, não permite identificar em quais competências ocorreram as supostas saídas sem notas fiscais.

Quanto ao mérito, explica o recorrente se tratar de um Centro de Distribuição (CD), que tem o fim precípuo de armazenar os produtos produzidos por indústrias com a finalidade de encaminhá-los para outras unidades, filiais ou clientes.

Destaca que os produtos que transitam pela empresa autuado são de gêneros alimentícios, em sua maioria produtos derivados do trigo, mistura para bolo, mistura para pão, gelatinas, fermentos e pós para preparação de sobremesas. Em decorrência do manuseio e do armazenamento é comum que algumas embalagens findem por rasgar ou amassar, podendo ocorrer também de alguns produtos ficarem fora do prazo de validade antes mesmo de serem comercializados. Tais acontecimentos inviabilizam por completo a venda das mercadorias na condição em que se encontram (avariadas ou vencidas).

Por esta razão, explica que para que possam ser comercializadas, faz-se necessária a transformação das mercadorias avariadas ou vencidas em resíduo, que é um subproduto utilizado na fabricação de ração animal, vendido por preço ínfimo se comparado ao valor dos produtos avariados ou vencidos. Nesse contexto, a fiscalização que culminou no Auto de Infração em tela, constatou a omissão de entradas de resíduos e a omissão de saída de produtos acabados.

Ilustrativamente, demonstra a transformação de gelatinas avariadas e vencidas em “resíduo de gelatina” no ano de 2010: 6.149,72kg de gelatinas avariadas, caracterizadas como omissão de saída, que foram transformados em resíduo de gelatina, tendo originado o total de 3.369,42kg de resíduo de gelatina, esta por sua vez caracterizada como omissão de entrada, produto este que a empresa deu saída, mas obviamente não deu entrada, pois não há compras de resíduo e nem é intenção do autuado comercializar este produto, de modo que essas saídas decorrem tão somente das perdas decorrentes da armazenagem.

Admite que o único equívoco do autuado foi de não operacionalizar fiscalmente essas transformações, o que teria evitado a presente autuação, no entanto todo o procedimento ficou registrado em sua escrituração contábil e todas as saídas de resíduo foram acompanhadas de notas fiscais.

Entende como um verdadeiro absurdo, a pretensão do CONSEF, de que a empresa seja compelida

ao pagamento de Auto de Infração decorrente de infração não cometida (omissão de saídas), unicamente por restar impossibilitado o lançamento de novo auto contra a infração que poderia ter sido como cometida pelo contribuinte (falta de estorno), já que o período autuado encontra-se decaído.

Pede que, caso não seja acatada a alegação acima, que comprova a transformação das mercadorias supostamente revendidas sem nota fiscal em resíduo, o que se admite apenas por amor ao debate, conclui-se que está incorreta a quantificação do presente Auto de Infração, uma vez que o autuado é beneficiada pela redução da base de cálculo do ICMS em 41,176%, nas saídas internas das referidas mercadorias, conforme o Termo de Acordo e Compromisso firmado com a SEFAZ da Bahia combinado com as disposições do Decreto nº 7.799/2000.

Essa condição foi totalmente ignorada pelo fisco na quantificação das supostas omissões, conforme se percebe pela mera análise perfunctória das planilhas que acompanham o presente Auto de Infração onde consta coluna intitulada “RED. BC” (redução de base de cálculo), zerada para todos os períodos e produtos autuados. Alega que o Decreto nº 7.799/00 em momento algum determina a não aplicação da base de cálculo reduzida em casos de não emissão de documento fiscal, não devendo prosperar, portanto, a explicação dada pelos julgadores de piso.

Por fim, pede pela realização de perícia fiscal, nos termos do Art. 145 do RPAF/BA/99, apontando os quesitos que pretende ver esclarecidos.

A PGE/PROFIS emitiu Parecer jurídico, às fls. 196 a 199.

Explica que, assim como votou os julgadores de piso, a contagem do prazo decadencial extingue-se a partir de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

Entende que não deve prosperar a tese recursal de que as saídas omitidas decorrem grande parte da perda de produtos e mercadorias que são transformadas em resíduos de produtos avariados, quando não é observada a legislação quando se trata de estorno dos respectivos créditos fiscais.

Conclui que o CONSEF não poderá acatar as demais alegações e o pedido de perícia já que não há motivação para nova apuração, as provas estão em poder do próprio contribuinte, que não se desincumbiu da sua obrigação de apresentá-la no tempo oportuno.

Opinou pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário, nos termos do Art. 119, §1º do COTEB.

VOTO

Temos sob julgamento o Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração epígrafado, que cobra a ocorrência de uma única infração, pela falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos e sem a respectiva escrituração, nos anos calendários de 2010 e 2011.

Trata-se de levantamento quantitativo de estoque, por espécie de mercadoria, em exercício fechado. A título de exemplificação, em 2010 o valor da omissão de saída foi de R\$1.081.619,49 (base de cálculo), enquanto o valor da omissão de entrada foi de R\$421.725,98. Já em 2011 tivemos R\$391.381,61 em omissão de saída contra R\$224.516,54 das entradas omitidas, por esta razão, foi levado em conta, para os dois períodos apurados, o de maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

O Recorrente inicia sua súplica recursal tratando das preliminares, alegando que os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores anteriores a setembro/2010 estariam fulminados pela decadência, levando-se em conta que o ICMS é tributo lançado por homologação e em havendo o pagamento pelo contribuinte, fica constatado que o AIIM, lavrado em 30/09/2015, apresenta-se

indevido. Para fundamentar o seu pedido transcreve o Parágrafo 4º do Art. 150 do CTN.

Por outro lado, dispõe o §2º do art. 39 do RPAF/BA/99 sobre a matéria:

Art. 39. O Auto de Infração conterá:

IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:

a) a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela;

§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.

Podemos interpretar a norma regulamentar transcrita acima e aplicá-la ao levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, como o levado a efeito neste processo, isso porque o livro de inventário do Contribuinte foi apurado e escriturado considerando a periodicidade anual, o que impossibilita a apuração mensal das omissões, conforme requer o Recorrente.

Portanto, não há como dar guarida à tese recursal referente à sua preliminar, quanto à ocorrência de decadência ou a possibilidade de apuração mensal das omissões.

No que tange ao mérito, o Recorrente que atua como Centro de Distribuição (CD), armazenando produtos alimentícios de suas indústrias, com a finalidade de encaminhá-los para outras unidades, filiais ou clientes, alega que em decorrência de sua atividade é comum de alguns produtos ficarem fora do prazo de validade, antes mesmo de serem comercializados e que tais acontecimentos inviabilizam por completo a venda das mercadorias na condição em que se encontram (avariadas ou vencidas). Desta forma, para que essas mercadorias possam ser comercializadas, procede com a transformação dessas em resíduo, que é um subproduto utilizado na fabricação de ração animal, vendido por preço ínfimo se comparado ao valor dos produtos avariados ou vencidos.

Em sua tese recursal, o autuado admite o erro da não emissão dos documentos fiscais de perda (baixa de estoque) e o consequente não estorno dos créditos apropriados no momento da entrada das mercadorias em seu estabelecimento. Admite também que comercializa os resíduos por um preço ínfimo, sendo assim fica evidente que o sujeito passivo teve um ganho tributário indevido, já que se creditou do ICMS pelas entradas das mercadorias adequadas para revenda, sendo que ao não emitir as notas de perda, acabou por não estornar esse mesmo ICMS creditado na origem, recolhendo o imposto pelas saídas dos resíduos por um valor bem abaixo.

Não é que a autuação foi capitulada errada. Acontece que com a falta de emissão das notas fiscais de baixa, por perda, deterioração ou avaria, o sujeito passivo não deixou evidenciado esta ocorrência, impedindo assim a caracterização adequada da situação para que o autuante registrasse a cobrança pelos estornos. Em resumo, deveria o autuado ter emitido tanto as notas de baixa, quanto as notas de entrada dos resíduos por ele mesmo transformado. Por não ter seguido essa etapa, restou constatadas as omissões de entrada e saída demonstradas no presente lançamento e por não haver demais discordâncias pelo autuado quanto aos valores e quantidades omitidas (com exceção dos exemplos do material avariado e do resíduo), entendo que a infração está corretamente caracterizada.

Por fim, quanto ao pedido de aproveitamento do benefício de redução da base de cálculo em 41,176% sobre o valor monetário da omissão registrada no AIIM (base de cálculo), por ser detentor do termo de acordo com o estado conforme dispõe o Decreto nº 7.799/00 (Decreto dos Atacadistas), entendo que o benefício oferecido no dispositivo legal só se aplica para as saídas com a respectiva emissão das notas fiscais, destinadas à contribuinte, não sendo, portanto, aplicável nas infrações de omissões de saídas conforme a infração está caracterizada. Abaixo reproduzo o disposto no Art. 1º do referido Decreto, para fundamentar esta tese:

“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 (...)."

E com fulcro no art. 147, inciso II, "a" do RPAF/99, indefiro a solicitação de perícia, pois a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos. Os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.

Por todo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e homologar a Decisão de Primeira Instância, que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298616.0003/15-1**, lavrado contra **J MACEDO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$250.410,11**, acrescido de multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS