

PROCESSO - A. I. Nº 269352.0044/15-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDOS - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0147-03/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 26/04/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 000061-11/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Contribuinte apresenta elementos na defesa que elidem parcialmente o valor originalmente cobrado comprovando que algumas das mercadorias arroladas no levantamento fiscal foram normalmente tributadas nas saídas. Infração parcialmente subsistente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÕES TANTO DE SAÍDAS QUANTO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS DO REGIME NORMAL DE TRIBUTAÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS SAÍDAS. Os argumentos trazidos pelo autuado não elidem as infrações apuradas por levantamento quantitativo de estoque na forma da Portaria nº 445/98, com base na Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte autuado. Infração subsistente. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. a) ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração subsistente. b) ERRO NA APLICAÇÃO DE ALÍQUOTAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O autuado apresenta comprovação da existência no levantamento fiscal de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sendo reconhecida pelo autuante que procedeu às exclusões correspondentes, reduzindo o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a nulidade argüida. Indeferido o pedido de perícia técnica. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em face da Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/06/2015 para cobrar ICMS, no valor de R\$6.476.408,77, em decorrência do cometimento de quatro infrações, abaixo colacionadas, *in litteris*:

Infração 01 - 01.02.05. Utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$206.602,43, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - 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 nos exercícios fechados de 2012 e 2013, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Exigido o valor de R\$2.688.261,81, acrescido da multa de 100%. Demonstrativo às fls. 16 a 43;

Infração 03 - 03.02.05. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2013, ante da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias Exigido o

valor de R\$2.421.471,17, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 46 a 59;

Consta que “A empresa aplicou redução de base de cálculo sem previsão legal ou aplicou em percentual maior que o devido, notadamente para os produtos Notebook, Computadores, Composto Lácteo, Leite Longa Vida Fabricado fora do Estado e Leite de Soja.”.

Infração 04 - 03.02.02. Recolhimento a menos o ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no período de janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$1.160.073,36, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 72 a 75.

Em sede de Defesa (fls. 104 a 136), o Autuado aduziu nulidades e rebateu o mérito de todas as infrações.

Em seguida, houve apresentação de Informação Fiscal, fls. 204 a 206, acolhendo parte das alegações recursais das infrações 1 e 4.

Após novas manifestações de ambas as partes e depois de concluída a instrução, a 3ª JF julgou Procedente em Parte o Auto de Infração ora apreciado, conforme os argumentos abaixo transcritos, *in verbis*:

VOTO

Inicialmente constato que não deve prosperar a preliminar de nulidade suscitada pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal.

Articulada sob o fundamento de que a exigência fiscal tem por base um demonstrativo fiscal, no qual apresenta o número da nota fiscal, o produto e seus respectivos valores, dentre outros dados, sem, no entanto, apresentar os documentos fiscais mencionados, o autuado aduziu que ocorreria o descumprimento do inciso VI, do art. 38 do RPAF-BA/99 e que foram afrontados os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa. Ao contrário do que tenta insinuar o impugnante, constato que todos os elementos informativos, sem exceção, enumerados no aludido dispositivo regulamentar constam dos autos. Em especial, verifica-se que os demonstrativos que apuram as infrações objeto da autuação explicitam a origem dos elementos utilizados na apuração dos valores exigidos, indicando, inclusive a fonte dos dados, qual seja, a Escrituração Fiscal Digital - EFD do próprio estabelecimento autuado. Ademais, ante a desenvoltura com que refutou os pontos que se insurgiu da autuação, resta patente nos autos que o impugnante compreendeu perfeita e integralmente a acusação fiscal ao articular suas razões de defesa. Portanto, não há que se falar em apresentação de notas fiscais cuja origem decorre das operações registradas em sua escrita fiscal no período fiscalizado e, muito menos, que fica prejudicada a verificação da materialidade dos valores exigidos.

Em suma, resta evidenciado nos autos que a autuação exprime com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, lastreada na indicação dos fatos, normas e documentos, bem como em demonstrativos de apuração discriminando a apuração da exigência, assim como indica o supedâneo jurídico. Logo, inexiste na peça acusatória qualquer óbice ao pleno exercício do direito de defesa e do devido processo legal, atendido que foram os da legalidade, da equidade, da segurança jurídica e da verdade material.

Nestes termos, o PAF afigura-se revestido das formalidades legais e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, que pudesse inquiná-lo de nulidade autuação, portanto considero ultrapassada a preliminar de nulidade suscitada.

Fica também indeferido o pedido de perícia técnica formulado pelo sujeito passivo, com fulcro no art. 147, inciso II, alíneas “a” e “b”, do RPAF-BA/99, por serem desnecessários conhecimentos técnicos para o deslinde das questões, e pelo fato de os elementos acostados aos autos serem suficientes para formar convicção em relação aos itens constantes do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

No mérito o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações à legislação do ICMS, consoante descrição enunciada pormenorizadamente no preâmbulo do relatório.

O mérito do item 01 da autuação versa sobre a utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária.

O impugnante contestou sob a alegação de que não estão sujeitas ao regime de substituição tributária as operações arroladas no levantamento fiscal que apurou a exigência da infração 01 atinentes aos seguintes produtos: Mistura para Bolo, Colchas de Cama, Danoninho para Beber e Castanha de Cajú.

Os autuantes ao procederem a informação concordaram que os itens, Mistura para Bolo e Colchas de Cama e excluíram do levantamento fiscal e mantiveram os demais itens reduzindo valor da exigência para R\$189.045,96, conforme demonstrativo à fl. 426.

Em manifestação sobre a informação fiscal o impugnante reconheceu que, efetivamente os itens, Danoninho para Beber e Castanha de Cajú, estão alcançados pela substituição tributária, portanto não passível de

creditamento, no entanto, pondera que as operações com estas mercadorias foram normalmente tributadas nas saídas, não causando prejuízo ao Erário, carregando aos autos cópias de notas fiscais para comprovar sua alegação.

Os autuantes informaram que da análise realizada nas operações da empresa em suas emissões de notas fiscais eletrônicas incluindo as notas fiscais acostadas aos autos, resta confirmado que realmente o defendente tributou nas saídas destes produtos não ocorrendo assim prejuízo para o Estado. Revelam que geraram novo demonstrativo, fl. 479, com a exclusão destes itens do levantamento fiscal, resultando na redução do débito para R\$100.443,46.

Depois de examinar os elementos atinentes a esse item da autuação constato que comprovadas as alegações apontas pelo impugnante e promovidas as correspondentes exclusões do levantamento fiscal pelos autuantes que refizeram o demonstrativo de débito, acolho o valor do débito remanescente da autuação consoante demonstrativo acostado à fl. 479.

Assim, concluo pela subsistência parcial da infração 01 no valor de R\$100.443,46.

Infração 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, conforme demonstrativo às fls. 16 a 43.

O impugnante pugnou pela improcedência desse item da autuação asseverando que o levantamento quantitativo de estoques realizado pelos autuantes incorreu em dois equívocos: i) - nas operações com produtos da linha branca alcançadas pelo Dec. nº 7.663/2011, considerou as entradas em duplicidade do mesmo produto e não considerou a sua saída, não observando que não ocorrera circulação de mercadoria, mas operação ficta, em cumprimento à exigência do aludido decreto; e ii) não considerou a baixa de estoques em decorrência de perdas normais de mercadorias decorrentes de sua comercialização e armazenagem, por deterioração, danificação, perde de validade, etc.

Os autuantes mantiveram a autuação explicando que, em relação a alegação de que não foram consideradas as devoluções ficta dos produtos da “linha branca”, explicando que nos demonstrativos, “Infração 02_Auditoria de Estoques_Relação de CFOP_2012” e “Infração 02_Auditoria de Estoques_Relação de CFOP_2013”, onde se relacionam todos os CFOPs considerados e os não considerados na Auditoria de Estoques, se observa claramente que consta dentre os utilizados os referentes às devoluções, quais sejam, 5.202 - Dev. de compra para comerc. e 6.202 - Dev. de compra para comerc. Sustentam que nenhum impacto houve na auditoria de estoques a realização das devoluções simbólicas referidas pela empresa, por conta da redução do IPI da “linha branca”, pois foram registradas normalmente, bem como as entradas fictas mencionadas, anulando qualquer possibilidade de diferença por este motivo. Destacaram ainda que a empresa também recebeu cópia deste dito demonstrativo, o que pode ser verificado das fls. 28 e 29, bem como dos relatórios do DVD anexo, que também foi recebido pela impugnante.

Ao compulsar as peças que compõem esse item verifico que não procede as alegações defensivas uma vez que, como observaram os autuantes em sede de informação fiscal na lista de CFOPs acostadas às fls. 42 e 43, contemplaram todas as operações que envolveram as operações com os produtos “linha branca”, não resultando, portanto, em qualquer impacto em decorrências das devoluções simbólicas e das entradas fictas.

Ademais, resta patente que, apesar de alegar terem sido consideradas no levantamento quantitativo de estoques entradas em duplicidade do mesmo produto e não considerado a sua saída, não observando que não ocorrera circulação de mercadoria, o autuado não comprovou de forma inequívoca sua assertiva, eis que não carregou aos autos, sequer por amostragem, a identificação de notas fiscais arroladas no levantamento fiscal que materializasse sua alegação.

No que diz respeito à alegação defensiva que não foram consideradas no levantamento as perdas normais ocorridas nas operações de comercialização e armazenagem, saliento que é indubitoso que na atividade do estabelecimento autuado ocorrem perdas inerentes ao manuseio, comercialização e armazenamento das mercadorias objeto da autuação, entretanto, não bastam serem plausíveis e terem efetivamente ocorrido, é imprescindível que o estabelecimento adote os procedimentos legalmente preconizados na legislação de regência para que sejam reconhecidas.

No caso de ocorrência de perdas, roubo, perecimento, extravio, sinistro ou deterioração de mercadorias há previsão específica na legislação vigente à época dos fatos geradores e o procedimento a ser adotado ante tais fatos está disciplinado no art. 312, do RICMS-BA/12, in verbis:

“Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

[...]

IV - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.

[...]

§ 2º A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de crédito”, explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Débito do Imposto - Estornos de Créditos”

Observo que o defendente não trouxe aos autos qualquer elemento que provasse sua alegação e estivesse em consonância com os dispositivos acima transcritos, logo, também não pode ser acatado o argumento de que as diferenças apontadas seriam decorrentes de perdas, quebras ou extravios inerentes a sua atividade como grande lojista atuante na rede de varejo.

Ficou também evidenciado nos autos, consoante explicação dos autuantes em sede de informação fiscal, e não contestada pelo defendente, que as operações cujos CFOPs, fls. 42 e 43, contemplam os procedimentos adotados para o devido registro de eventuais baixas por perdas, roubo, perecimento, extravio, sinistro ou deterioração de mercadorias, foram incluídas no levantamento quantitativo de estoques.

O autuante constatou omissões de operações de entradas e saídas de mercadorias apuradas através de levantamento quantitativo de estoques, que resultaram na exigência do imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de saídas, conforme preconizado no art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, devendo ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas, cuja base de cálculo afigura-se definida no art. 23-B da Lei 7.014/96.

Constato que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido as irregularidades lançadas na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos que motivem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame.

O contribuinte de posse dos demonstrativos do levantamento fiscal, não comprovou a emissão dos documentos fiscais relativos às mercadorias objeto da imputação, e que constam nos mencionados levantamentos realizados, e não apontou objetivamente, nem comprovou erros numéricos relacionados aos demonstrativos elaborados pela Fiscalização.

Em suma, como o defendente não carrou aos autos qualquer prova inequívoca de procedência ao registro em sua escrituração fiscal dessas ocorrências, conforme expressamente determina o art. 312, inciso IV, e §2º do RICMS-BA/12, não há como elidir a acusação fiscal lastreada no levantamento fiscal elaborado com base em sua EFD.

Logo, ante o exposto, e constando que o levantamento quantitativo de estoques nos exercícios fechados de 2012 e 2013 foi realizado de acordo com a orientação expressa e disciplinada pela Portaria 445/98, concluo pelo acerto da autuação e considero subsistente a infração 02.

Infração 03 - recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, por ter aplicado redução de base de cálculo sem previsão legal ou aplicou em percentual maior que o devido, notadamente para os produtos Notebook, Computadores, Composto Lácteo, Leite Longa Vida Fabricado fora do Estado e Leite de Soja, conforme demonstrativo às fls. 46 a 59.

Em sede de defesa o impugnante apenas questionou a inclusão no levantamento fiscal do produto Leite Longa Vida. O argumento articulado para refutar esse item da autuação gravitou exclusivamente em torno da alegação de que a legislação tributária estadual viola a vedação constitucional disposta no art. 150, inciso V, e art. 152, da CF/88, atropela o pacto federativo, tornado ilíquida a exigência fiscal, pois o Estado da Bahia, ao impor diferentes situações de tributação para o mesmo produto, está desconsiderando a hierarquia das normas legais vigentes e os princípios basilares do direito.

O inciso XXIX do art. 268 do RICMS-BA/12 é taxativo ao preconizar a redução da base de cálculo “das operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento)”.

Ressalto a impossibilidade legal de enfrentar as alegações alinhadas pelo defendente, todas de cunho atinente a inconstitucionalidade da norma estadual posta, por faltar competência a este Órgão julgador, consoante expressa determinação do inciso I do art. 167 do RPAF-BA/99.

Assim, não acolho as razões de defesa e considero correto o lançamento em relação a esse item da autuação. Aliás, esse tem sido o entendimento prevalente sobre a matéria em reiteradas decisões deste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos JFJ nº 293-02/12 e JFJ nº 56-05/14.

A infração 03 é subsistente.

Infração 04. Recolhimento a menos o ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, consoante demonstrativo às fls. 72 a 75.

O defendente aponta que os produtos, CASE NOTEBOOK ADATA TW1204, MOCHI, FRALDA, DIS BABY MORD AG1071 SORT e BOLA DE PRAIA ESTAMP, estão sujeitos a substituição tributária e se encontram com

a fase de tributação encerrada, fato que foi desconsiderado pelos autuantes no levantamento fiscal.

Ao prestar informação fiscal os autuantes depois de examinar a ponderação do dependente acatou os argumentos e providenciou a exclusão do levantamento e refez o demonstrativo de apuração, anexando à fl. 432 e no CD, fl. 433, reduzindo o valor do débito para R\$1.143.128,86.

Ao se manifestar sobre a informação fiscal, fl. 458, o impugnante observou que, apesar das exclusões efetuadas pelos autuantes, restaram ainda no levantamento fiscal com o mesmo equívoco os produtos BAL LUA CH FRUT 700g, FILÉ DE FRANGO PARMEG SADIA 550g e FILÉ FRANGO PARMEGIA SEARA 500g.

Os autuantes mantiveram a autuação nos termos do demonstrativo já revisado explicando que, em relação ao produto BAL LUA CH FRUT 700g alegado pelo dependente se tratar de chocolate em forma de bombom, e portanto, estaria sujeito ao regime de Substituição Tributária, sendo devida a saída sem tributação, sob o fundamento de que tal informação não procede, pois, da análise do DANFE do fornecedor, à fl. 476, percebe-se que se trata efetivamente de BALA, produto não sujeito à ST, além de possuir NCM 17049020, diverso dos listados no Anexo I, item 11, do RICMS-BA/12.

No que diz respeito aos produtos FILÉS DE FRANGO questionados pela empresa nesta segunda manifestação, alegando que se trata de produto da Substituição Tributária, constata-se claramente na descrição destes produtos que se tratam de FRANGO A PARMEGIANA (FILE FRANGO PARMEG SADIA 550g e FILE FRANGO PARMEGIA SEARA 500g), portanto, são produtos recheados, não sendo produtos resultantes do abate, mas resultantes de etapa ou etapas posteriores ao abate, possuindo Tributação Normal, conforme pode ser comprovado pelos DANFES dos fornecedores, às fls. 477 e 478.

Depois de examinar os ajustes efetuados pelos autuantes e verificar a pertinência das exclusões efetuadas, acolho o novo demonstrativo de apuração e de débito deste item da autuação.

Nestes termos, concluo pela subsistência parcial da infração 04, no valor de R\$1.143.128,86, consoante demonstrativo à fl. 432.

Em relação ao argumento do autuado de que a multa aplicada é exorbitante e confiscatória, saliento que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99.

Saliento ser descabido o benefício da dúvida, concernente à pretendida aplicação da previsão estatuída no art. 112 do CTN, ante a inexistência de qualquer dúvida interpretativa da norma jurídica de regência atinentes às irregularidades apuradas nos presentes autos.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

COMPARATIVO DE DÉBITO				
INFRAÇÃO	A. I.	Julgamento	Multa	
01	206.602,43	100.443,46	60,0%	PROC. EM PARTE
02	2.688.261,81	2.688.261,81	100,0%	PROCEDENTE
03	2.421.471,17	2.421.471,17	60,0%	PROCEDENTE
04	1.160.073,36	1.143.128,86	60,0%	PROC. EM PARTE
TOTAIS	6.476.408,77	6.353.305,30		

Prolatada a Decisão, devido a redução ocorrida, a 3ª JF interpõe Recurso de Ofício, consoante previsão legal vigente à época do julgamento.

Por sua vez, inconformado com a Decisão de Primeira Instância, o Contribuinte interpõe Recurso Voluntário (fls. 523 a 550), com o objetivo de ver alterado o julgamento, repisando parte dos argumentos defensivos.

Após apontar a tempestividade dos recursos e tecer uma breve síntese dos fatos que ensejaram a autuação passa a discorrer sobre suas teses recusais.

Inicialmente alega a nulidade do lançamento fiscal por preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação das infrações. Assevera ser imprescindível a apresentação de todos os documentos analisados pela fiscalização e que “vieram a basear o lançamento fiscal e a elaboração dos demonstrativos apresentados, pois só assim fica assegurada a segurança jurídica”.

Lembra do quanto disposto nos artigos 2º e 39 do RPAF para afirmar que fora violados os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Alega que a comprovação da exigência fiscal tem por base um demonstrativo fiscal, sem, contudo, apresentar os documentos que comprovem os valores apresentados, eis que, *“o Fisco não apresentou as notas fiscais analisadas para a conclusão da infração, bem como o inventário (estoque) este não logrou por comprovar a sua constatação, bem como os dados dispostos na planilha apresentada”*.

Quanto ao mérito da infração 1, alega que o Pistache não está enquadrado como sujeito ao regime de substituição tributária pela legislação estadual, especialmente pelo RICMS/2012 e que em nenhum momento gerou prejuízo ao erário *“Isso porque, quando da saída das mercadorias houve o destaque do ICMS, o que significa dizer que mesmo que tenha a Recorrente utilizado o crédito na entrada, houve débito na sua venda, neutralizando qualquer repercussão na arrecadação estadual”*.

Quanto à infração 2, suscita sua improcedência pelo argumento de que houve devolução ficta dos produtos da linha branca, em cumprimento ao Decreto nº 7.663/2011. Disse que *“o principal equívoco fiscal foi considerar, no levantamento do estoque, que ocorreram novas entradas de mercadorias, quando em verdade essas notas fiscais emitidas pelo Fornecedor destinaram, exclusivamente, ao refaturamento das mercadoras em razão da alteração da alíquota do IPI”*.

Pontua também que o Fisco deixou de considerar a perda e a quebra de mercadorias em estoque, que diz comprovar através do Relatório ABRAS, bem como as deteriorações, os produtos vencidos e furtados dentro do estabelecimento.

Em socorro a sua tese, junta jurisprudência deste CONSEF e do Tribunal Administrativo de Pernambuco.

Quanto à infração 3, alega que há equívoco no julgamento da primeira instância, pois, quanto ao leite longa vida, diz que a justificativa fiscal para a autuação está no fato de que a legislação estadual só permitir a redução da base de cálculo do produto produzido no Estado (art. 268, XXIX do RICMS/2012). Todavia, aduz que tal limitação imposta pelo Estado é indevida *“posto que viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna”*.

Assevera que a situação posta pelo Estado *“já foi objeto de análise do Poder Judiciário da Bahia que, confirmando a majoração da carga tributária, vem se posicionando pela improcedência da exigência de recolhimento a menor de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida”*, consoante a sentença proferida em 29/09/2015 pela MM Juíza da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador que, apreciando os Embargos à Execução 0346138-46.2014.8.05.0001, propostos pela Recorrente, declarou a inconstitucionalidade da aplicação da redução da carga tributária apenas leite longa vida produzido no Estado:

Também colaciona decisões neste sentido do TJSP e do STF.

Em seguida debate a improcedência da infração 4.

Mesmo com a exclusão realizada pelo próprio Autuante, durante a fase de instrução em 1º grau, alerta que *“o produto BAL LUA CH FRUT 700G encontra-se no mesmo patamar dos que foram excluídos. Ou melhor, está sujeito ao regime de substituição tributária, por se tratar de bala (bombom), conforme consignado no item 11 do Anexo I do RICMS/2012”*

Alega que também deveriam ser excluídos os produtos *“FILE FRANGO PARMEG SADIA 550G e FILE FRANGO PARMEGIA SEARA 500 G, posto que enquadrados no item 35 do Anexo I do RICMS/2012, cujo NCM é 0207.14.00”*.

Noutro tópico, defende o reconhecimento quanto à exorbitância das multas aplicadas, principalmente quanto à infração 2, no patamar de 100%, devido *“(i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.”*

Pede pela aplicação do princípio do *“in dubio pro contribuinte”* e requer a) o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração; b) sucessivamente, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao

princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco; c) a interpretação das normas consoante o quanto disposto no artigo 112 do CTN e; d) a produção de todos os meios de provas admitidos em direito.

Não houve manifestação da PGE/PROFIS, consoante nova previsão legal.

VOTO

Temos em análise Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a decisão da 3ª JJF que julgou Parcialmente Procedente ou Auto de Infração em epigrafe, lavrado pelo suposto cometimento de quatro infrações.

Em síntese, o sujeito passivo alega preliminarmente a nulidade do lançamento por falta de apresentação de todos os documentos fiscais e ofensa aos princípios administrativos do procedimento fiscal. No mérito, na infração 1, repisa a argumentação em relação ao pistache e que as saídas foram tributadas normalmente e, na infração 2, que houve a devolução ficta das mercadorias pertencentes a linha branca, consoante o disposto no Decreto nº 7.663/2011.

Pois bem.

Inicialmente, convirjo com o entendimento esposado pela JJF ao dizer que o presente Auto de Infração não é nulo.

Entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos. Compulsando os autos, percebo que as imputações são claras, a base de cálculo esta demonstrada, seguindo o quanto previsto na legislação, foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes às autuações em discussão e também foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo.

Há de se mencionar que o presente lançamento, em especial o levantamento quantitativo de estoques, foi baseado na Escrituração Fiscal Digital do próprio contribuinte que espelha toda a movimentação e operações com mercadorias durante o período fiscalizado. Sendo assim, não há que se falar em apresentação ou juntada das notas fiscais de todo o período fiscalizado, eis que foram apontadas todas as operações e situações que levaram ao presente lançamento, bem como, deve-se mencionar, todas as notas fiscais açambarcadas neste procedimento foram registradas pela empresa ou eram de seu conhecimento.

Logo, afasto a nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao caráter confiscatório das multas, por mais que perceba que, em certos casos, ela seja demasiadamente elevada, vejo que as multas ora cominadas foram aplicadas consoante a previsão legal da Lei nº 7.014/96, correspondente aos ilícitos atribuídos ao Sujeito Passivo. Lembro que não competindo a este Conselho de Fazenda perquirir acerca da constitucionalidade ou legalidade das normas postas, nos termos do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Portanto, as preliminares arguidas restam afastadas.

Passo ao julgamento do mérito do Recurso Voluntário.

A infração 1 fora lançada para cobrar utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. Houve a contestação de algumas mercadorias pelo Recorrente (Mistura para Bolo, Colchas de Cama, Pistache, Danoninho para Beber e Castanha de Cajú), sendo acatadas pelos Autuantes a mistura de bolo e colchas de cama e mantidas sobre danoninho e castanhas de cajú.

Seguidamente, foi alertado pelo contribuinte que todas as mercadorias foram tributadas normalmente nas saídas. Do exame das notas fiscais e cupons fiscais emitidos pela empresa, os Autuantes confirmaram a tributação na saída e, assim, refizeram o lançamento fiscal, retirando também os itens referentes a pistache, conforme o novo demonstrativo de fl. 479 e a segunda informação fiscal.

Portanto, não acolho a tese recursal e julgo Parcialmente Procedente, consoante o julgamento de piso.

Quanto à infração 2, exigindo a 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, não há como acolher as súplicas recursais.

Em relação a falta de consideração dos produtos da linha branca alcançadas pelo Dec. nº 7.663/2011, os Fiscais Autuantes já apontaram que foram computados as operações com CFOP 5.202 – Devolução de compra para comercialização dentro do Estado e 6.202 – Devolução de compra para comercialização fora do Estado.

Ademais, igualmente sustentam que não houve impacto na auditoria de estoques já que as devoluções simbólicas e as entradas fictas mencionadas foram contabilizadas, “*anulando qualquer possibilidade de diferença por este motivo*”. Por fim, os fiscais alertaram que a empresa “*também recebeu cópia deste dito demonstrativo, o que pode ser verificado das fls. 28 e 29, bem como dos relatórios do DVD anexo*”.

Novamente compartilho com o entendimento da JJF que foram considerados todos os CFOP's referentes as operações que envolveram os produtos “linha branca”, não resultando, portanto, em qualquer impacto em decorrências das devoluções simbólicas e das entradas fictas.

Da mesma foram, não se sustenta o apelo do Contribuinte em relação às perdas, roubos e deterioração, uma vez que, da mesma forma, o CFOP - 5.927 – referente ao lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, também foi considerado no levantamento fiscal.

Entretanto, não se pode aceitar os percentuais indicados pelo Relatório da ABRAS, fornecido pelo contribuinte, pois não se trata de documento fiscal, por mais que seja verossímil. Neste caso, deve-se atentar a realidade fática, não a percentuais médios possíveis.

Como bem apontou os julgadores de piso, nestes casos, deve a empresa utilizar do expediente previsto no artigo 312 do RICMS/BA-2012, que a seguir reproduzo:

“Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

[...]

IV - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.

[...]

§ 2º A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de crédito”, explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Débito do Imposto - Estornos de Créditos”

Realmente não foram trazidas aos autos qualquer prova de registro em sua escrituração fiscal dessas ocorrências, conforme expressamente determina a lei (art. 312, inciso IV, e §2º do RICMS-BA/12), sendo assim, não há como elidir a acusação fiscal lastreada no levantamento fiscal elaborado com base em sua própria EFD.

Ademais, como já aludido no julgamento de base, a acusação foi de “*omissões de operações de entradas e saídas de mercadorias apuradas através de levantamento quantitativo de estoques, que resultaram na exigência do imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de saídas, conforme preconizado no art.13, inciso I, da Portaria 445/98, devendo deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas, cuja base de cálculo afigura-se definida no art. 23-B da Lei nº 7.014/96*”.

Igualmente não foram trazidas provas que ensejem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame ou apontadas objetivamente irregularidades ou erro

numéricos nos estoques iniciais ou finais, bem como nas somas das entradas ou saídas do período fiscalizado.

Assim, entendo que a infração 2 é Subsistente, consoante julgamento de piso.

A infração 3 tributa o recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no ano de 2013, ante da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias.

A insurgência do contribuinte centra-se na questão do leite longa vida.

Em que pese à robusta tese recursal, entendo que este órgão colegiado não tem competência para debater e julgar matéria de cunho constitucional, ao teor do quanto previsto no art. 167, I do RPAF/BA, abaixo transcrito, *in verbis*:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Assim, não há como acolher o preito do contribuinte quanto a decretação de inconstitucionalidade, por força da legislação tributária estadual vigente e eficaz, ao qual, este Colegiado deve obediência.

Em que pese o argumento de inconstitucionalidade do art. 87, XXXV, que concede benefício de redução da tributação, a norma debatida é válida e eficaz no nosso ordenamento jurídico estadual, devendo ser necessariamente aplicada por este Conselho. Com este norte, aplicando a norma em comento, somente faz *jus* a redução da base de cálculo para que o percentual da carga tributária corresponda a 7%, as operações internas, com leite longa vida fabricado neste Estado.

Desta forma, como houve a afirmativa do próprio Contribuinte de que comercializou mercadorias procedentes de fora do Estado aplicando o benefício fiscal específico para produtos fabricados neste Estado, tenho que a infração 3 é Procedente.

Na infração 4, o Recorrente repete a tese de que a mercadoria “BAL LUA CH FRUT 700G encontra-se no mesmo patamar dos que foram excluídos. Ou melhor, está sujeito ao regime de substituição tributária, por se tratar de bala (bombom), conforme consignado no item 11 do Anexo I do RICMS/2012”.

Novamente não me coaduno com a assertiva recursal, uma vez que, como bem dito pela própria fiscalização, tais produtos não estão sujeitos ao regime de substituição tributária, pois, trata-se de bala de chocolate e, sendo assim, não sujeito a ST, conforme o Anexo I do RICMS/BA-2012, no item 11, que contempla chocolates, mas em outros formatos.

Cabe trazer à colação as explicações da fiscalização, *in verbis*:

Em relação ao produto BAL LUA CH FRUT 700G, em que a impugnante alega que se trata de chocolate em forma de bombom, que desta forma se trataria de produto da Substituição Tributária, sendo devida a saída sem tributação, informamos que tal informação não procede, pois de análise do DANFE do fornecedor, à fl. 476, percebe-se que se trata efetivamente de BALA, produto não sujeito à ST, além de possuir NCM 17049020, diverso dos listados no Anexo I do RICMS/12, item 11.

Assim, não acolho o argumento recursal quanto ao produto BAL LUA CH FRUT 700G e, portanto, mantenho o julgamento da JJF pela Procedência Parcial da infração 4.

Por fim, quanto ao pedido de redução das multas aplicadas, vejo que não há competência dessa Câmara nesta apreciação, diante da revogação do art. 159 do RPAF/BA, visto se tratarem de multas derivadas de descumprimento de obrigações principais.

Com estas conclusões, o Recurso Voluntário Não é Provido.

Passo a análise do Recurso de Ofício devido às desonerações ocorridas nas infrações 1 e 4.

Na infração 1, relativa a utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias

adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, houve a desoneração devido ao reconhecimento por parte do próprios autuantes de que os produtos mistura para bolo e colchas de cama não estão sujeitos a substituição tributária e, desse modo, os excluíram do levantamento fiscal acertadamente.

Também acolho o entendimento quanto a diminuição da infração por ser constatada que as mercadorias foram tributadas normalmente nas suas saídas, sendo assim, refeito o lançamento fiscal para cobrar somente a multa pelo não pagamento do imposto no momento correto.

Mais uma vez constato que tal apuração da tributação nas saídas foi feita pelos próprios autuantes.

Nestes termos, considero corretas as desonerações realizadas na infração 1 e a julgo Parcialmente Procedente, consoante o julgamento de piso.

No que pertine a infração 4, lançada sob o suposto recolhimento a menor de ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas houve a redução pelo acolhimento da informação de que vários produtos indicados na autuação tinham a fase de tributação encerrada nas entradas.

Realmente percebo que os produtos CASE NOTEBOOK ADATA TW1204, MOCHI, FRALDA, DIS BABY MORD AG1071 SORT e BOLA DE PRAIA ESTAMP, estão sujeitos a substituição tributária e se encontram com a fase de tributação encerrada, devendo os mesmos serem excluídos do levantamento.

Assim, tais exclusões na infração 4 também foram acertadas, não merecendo reparo a Decisão de primo grau. Infração 4 Parcialmente Procedente.

Pelo tudo quanto acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos, mantendo inalterada a Decisão da 3ª JF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269352.0044/15-0**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.353.305,30**, acrescido das multas de 60% sobre R\$3.665.043,49 e 100% sobre R\$2.688.261,81, previstas no art. 42, incisos VII, “a”, III e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de março de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS