

PROCESSO - A. I. Nº 281424.0002/16-6
RECORRENTE - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0200-04/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/06/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0191-12/17

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. Comprovado nos autos que o autuado realizou diversas reduções de base de cálculo sem observar o previsto na legislação baiana. Infração subsistente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Tendo sido constatado no mesmo exercício, diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Argumentos defensivos incapazes de modificar o lançamento. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Negado o pedido de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão da Primeira Instância que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS no valor de R\$327.755,50, acrescido das multa de 60% e 100, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. 03.02.02. Recolheu a menor ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de julho a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, no total de R\$ 215.214,43, além de 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 efetivamente omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2012), no montante de R\$ 112.541,37, bem como multa de 100%.

A Junta de Julgamento decidiu a lide com fundamento do voto a seguir reproduzido:

Quanto ao mérito, a infração 01 se reporta a recolhimento a menor ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, relativamente aos produtos composto lácteo e leite longa vida, muito embora, equivocadamente a autuada mencione o produto leite em pó, o qual não está incluído no levantamento.

Em relação ao leite longa vida, a arguição defensiva prende-se ao aspecto da legalidade de tal cobrança, em função do fato da redução abarcar somente aquele produto produzido no estado da Bahia, argumento que não pode ser acolhido, vez possuir a devida base legal, além do que as decisões trazidas não vinculam o julgador, diante do princípio do livre convencimento motivado.

A autoridade julgadora tem o dever de analisar as provas apresentadas pelo contribuinte quando da apresentação da defesa. Deixar de lado provas lícitas no momento da decisão é deixar de lado as garantias de defesa, se tornando o Processo Fiscal em um verdadeiro processo inquisitorial, pois concretamente estará nas mãos da autoridade julgadora, simultaneamente, as funções de acusador e defensor, tendo em vista que de nada adiantará o sujeito passivo apresentar provas que não serão levadas em conta no processo.

O que se busca no Processo Administrativo Fiscal é a verdade material, devendo ser analisadas todas as provas e fatos trazidos pelo sujeito passivo, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, desde que sejam provas lícitas, como no presente caso.

O princípio da livre convicção do julgador está previsto no ordenamento jurídico-tributário, e por ele a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita livremente, pelo julgador, não havendo

vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento.

Importante associar-se o livre convencimento do julgador e as regras probatórias, sendo a regra básica de que todos os tipos de provas são permitidos e praticados desde que admitidos em lei e moralmente legítimos. De certa forma, a prova no direito brasileiro, e no ordenamento tributário, é aberta, desde que válida diante do fato que no processo existirão sempre três verdades: a descrita no lançamento pela autoridade fiscal; a verdade descrita na impugnação do contribuinte; e a verdade do julgador, a qual há de prevalecer e para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

Quanto ao produto composto lácteo, a autuada sequer aborda em sua longa peça defensiva, o que permite a plena aplicação do teor do artigo 140 do RPAF/99, segundo o qual o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Ademais, é entendimento pacificado neste Conselho, quanto ao fato do leite em pó não se confundir com composto lácteo, e quando da discriminação de alíquotas diferentes para tais produtos, consoante diversos julgados das Câmaras de Julgamento Fiscais.

Fato é que o RICMS/BA-2012 vigente à época dos fatos geradores, no artigo 268, inciso XXV, estabelece que as operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó fabricados neste Estado, são beneficiados com a redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento).

Assim, apenas as operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, adquiridos de fabricante estabelecido neste Estado, o contribuinte poderia utilizar o benefício estabelecido no dispositivo supra e aplicar a alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária incidente na operação correspondesse ao percentual de 7% (sete por cento):

“Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, fabricados neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento)”;

Desta forma, por tais razões, a infração é mantida.

Na infração 02, o argumento defensivo prende-se a falta de agrupamento de produtos, quando da realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado. Tal roteiro de auditoria, feito a partir de elementos e documentos do contribuinte, que além de emití-los, está obrigado à sua guarda no prazo legal, motivo pelo qual descabe qualquer consideração acerca da não juntada de cópias ou quaisquer outros elementos, vez que os mesmos estão em seu poder.

O exame em questão demanda apenas e tão somente, análise de aspecto material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e conseqüentemente, necessita da prova.

Isso diante do fato de tal procedimento de auditoria de estoques estar previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontrar-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí pode ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

Em verdade, o único elemento trazido pela defesa foi relativo à falta de agrupamento de produtos que entende deveria ser realizada pelo autuante, o qual não aceita, mantendo o lançamento.

Em primeiro lugar, observo que a autuada não apresentou, ainda que de forma exemplificativa, casos em que tal agrupamento se justificaria, o que, fragiliza a sua argumentação, diante de não comprovar qualquer equívoco ou erro cometido por ocasião da elaboração do levantamento.

Em segundo lugar, conforme afirmado pelo autuante, foram considerados apenas e tão somente os produtos que de forma exclusiva, se destinam a comercialização pela empresa, não sendo incluídos aqueles produtos que possam vir a serem utilizados como matéria prima no estabelecimento, a exemplo de carnes, farinha, etc.

Quanto ao argumento de que não foram consideradas as perdas e quebras ocorridas no seu estoque, o que comprometeria a veracidade do levantamento de estoques realizado, duas observações são pertinentes: a primeira delas, é a de que caberia à empresa autuada indicar os produtos e seus respectivos percentuais caso tais perdas ocorressem, efetivamente, e segundo, deveria agir consoante determina a legislação em tais casos, conforme bem pontuado pelo autuante em sua informação fiscal, fazendo o respectivo estorno do crédito fiscal correspondente, o que não consta nos autos.

Assim o artigo 100, inciso V, do RICMS/97 (vigente até 31/03/2012), que abarcou parte do lançamento tributário ora apreciado, determina que “o contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso, perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio, inclusive no caso de tais ocorrências com os produtos resultantes da industrialização, produção, extração ou geração”;

Ao seu turno, o artigo 102 estabelece o mecanismo de estorno do crédito fiscal daquelas mercadorias mencionadas no inciso V, artigo 100, ao dispor que “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’”.

Por outro lado, o RICMS/12 em seu artigo 312, inciso IV, disciplina tal matéria, e determina ainda no artigo 83, inciso IX, a forma pela qual o contribuinte deve estornar o crédito fiscal das mercadorias mencionadas no inciso IV, artigo 312, sistemática semelhante à vigente anteriormente:

“Art. 83. A NF-e será emitida pelo contribuinte obrigado ao seu uso ou que tenha optado:

(...)

IX - nos estornos de créditos ou de débitos fiscais”;

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”.

Não existem nos autos prova de que assim agiu a empresa autuada. Logo, tal argumento não pode ser acolhido, e desta maneira, à falta de consistência da defesa quanto a esta infração, nada mais cabe ao julgador do que mantê-la em sua inteireza.

De relação ao argumento de confiscatoriedade da multa aplicada, diante do percentual aplicado, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos

que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Analisando-se a posição jurisprudencial, podemos citar a decisão com repercussão geral, o RE 582.461, de relatoria do ministro Gilmar Mendes (DJe 18.8.2011, Tribunal Pleno), onde discutia-se a constitucionalidade de multa de mora, no percentual de 20%, prevista na legislação do Estado de São Paulo (artigo 87 da Lei estadual 6.375/1991). A decisão, por maioria de votos, foi no sentido de negar provimento ao recurso do contribuinte e, assim, assentar a constitucionalidade da multa nos limites acima mencionados.

Merece destaque na referida Ementa do julgado, trecho que diz respeito à multa confiscatória: “1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. [...] 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.”

Posso mencionar, de igual forma, decisão do ministro Teori Zavascki, no RE 400927 MS, em decisão publicada em 18 de junho de 2013, no qual assim se manifesta:

“Ementa: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. MULTA MORATÓRIA APLICADA NO PERCENTUAL DE 40%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES DO TRIBUNAL PLENO.

1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas ocasiões, serem abusivas multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100% (ADI 1075 MC, Relator (a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, DJ de 24-11-2006; ADI 551, Relator (a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, DJ de 14-02-2003).

2. Assim, não possui caráter confiscatório multa moratória aplicada com base na legislação pertinente no percentual de 40% da obrigação tributária.

3. Agravo regimental a que se nega provimento”.

Ainda analisando o assunto, entendo pertinente mencionar trecho do voto da ministra Elen Gracie que “este Tribunal, deparando-se com multas demasiadamente onerosas, reduziu-as de 100% para 30%, do que é exemplo o RE 81.550, julgado em maio de 1975. Considerou, então, que deveria haver uma compatibilização com a utilização do instrumento da correção monetária, que já compensava a perda do valor aquisitivo da moeda. Já no RE 220.284-6/SC, julgado em maio de 2000, reconheceu a constitucionalidade de multa de 30%”. E concluiu: “Estivéssemos, agora, nos deparando com multa de 40% ou mesmo de 30%, não hesitaria em entender que atualmente não poderiam perdurar. Quanto à multa de 20%, é, sem dúvida, pesada para o contribuinte inadimplente. **Mas tenho que não se deve ir ao ponto de dizê-la inválida. A relação tributária não é equiparável às relações de consumo. A obrigação de pagar impostos consubstancia dever fundamental**”.

Dessa forma, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos argumentos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, pois, os mesmos possuem estrita base legal.

Quanto aos questionamentos relativos a constitucionalidade da norma regulamentar adotada no Estado da Bahia, lembro do impedimento contido no artigo 167 do RPAF/99 que assim determina:

“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”.

Logo, não posso adentrar em tal discussão, me abstendo de tecer maiores comentários a respeito.

Quanto aos precedentes judiciais citados na peça de defesa, observo que os mesmos não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia, visto que esta não figurou em nenhuma das ações citadas como parte ou a declaração de inconstitucionalidade não afastou do ordenamento jurídico ato normativo originário

desse Estado. Em decorrência, os efeitos da coisa julgada em tais ações que resultaram nas decisões transcritas não alcançaram a Fazenda Pública Baiana.

No tocante à chamada interpretação benigna, invocada pela defesa, qual seja, aquela que deve ser mais favorável ao contribuinte, prevista no artigo 112, do CTN, como o próprio conteúdo da norma recomenda, ao definir infrações ou cominar penalidades, interpreta-se, em existindo dúvida, a favor do sujeito passivo, sendo que tal regra deve ser observada na existência da dúvida, o que não ocorre, no caso em concreto, frente às infrações lançadas, não sendo o caso de aplicar tal diploma legal.

Da mesma forma, as decisões trazidas na peça defensiva, não vinculam o julgador, além do que, no caso específico daquelas prolatadas no Estado da Bahia, são de primeiro grau, sujeitas a apreciação em grau de recurso, e possíveis de serem modificadas, não se tendo notícia de sua manutenção nos autos.

Por tais razões, julgo o lançamento procedente na sua inteireza.

Inconformado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário, fls. 212 a 238, arguindo que no julgamento da 4ª Junta de Julgamento Fiscal foram afastados os argumentos defensivos sob o fundamento de que apenas o leite produzido no Estado da Bahia gozam do benefício fiscal, bem como desconsiderou as perdas de estoque.

Todavia, improcede a limitação imposta pelo Estado, em relação ao leite longa vida, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, posto que viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna.

Externa o seu convencimento de que, por atropelar o pacto federativo, é 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. Esse preceito é confirmado pelo art. 150, V, da Carta Magna, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “*estabelecer limitações de tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público*”. Transcreve ensinamentos do Prof. Manoel Gonçalves Ferreira Filho sobre o tema.

Aduz que o princípio da isonomia consagrado no art. 5º e 150, II, da Constituição também impede que se dê tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados. Ressalta que o princípio da isonomia permeia todo o ordenamento legal e não só a Carta Magna, razão pela qual não pode ser ignorado pela Fiscalização, situação antijurídica que deve ser corrigida por esse órgão julgador.

Diz que ao conferir o privilégio de carga tributária diferenciada (redução de base de cálculo) para os produtos locais e, por outro lado, obrigar que o leite produzido nas demais Unidades da Federação sofra tributação superior pelo ICMS, atropela, claramente, o princípio da isonomia, assim como a proibição ao limite de tráfego em razão de sua origem, previsto na Carta Magna.

Em outras palavras, a sistemática concebida pelo Estado, além de criar mercado fechado, com medida protecionista e montagem de barreira tributária, interfere, de forma desleal, no comércio de leite, impossibilitando o ingresso dos produtos de outros Estados, em face da carga tributária de 17% de ICMS, enquanto o produtor local tem sua taxa reduzida a 7%.

Acrescenta que o Fisco confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, em afronta a Constituição, portanto, impõe-se a desconstituição da infração.

Informa que a situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário, em casos idênticos ao presente, através da Ação Anulatória nº 0375591-23.2013.8.05.0001, promovida pelo Wal Mart Brasil Ltda., empresa do mesmo grupo empresarial da Impugnante, contra o Estado que exigia o recolhimento a menor de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida. Ainda recentemente, em setembro/2015, o Juiz da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, nos autos dos Embargos à Execução Fiscal nº. 0346138-46.2014.8.05.0001, nos quais a própria Impugnante figura no polo ativo da demanda, decidiu pela impossibilidade da diferenciação de alíquota relativamente ao leite longa vida.

Transcreve trechos de decisões proferidas pelo Tribunal de Justiça do estado de São Paulo e pelo

Superior Tribunal Federal.

Conclui que o RICMS é um diploma legal estadual que não pode se sobrepor ou conflitar com a Constituição ou diploma federal, por garantia do próprio Estado preservando-se de ações judiciais, sobretudo quando a matéria envolvida encontra-se pacificada pelos Tribunais, tanto Estaduais como os Superiores.

Portanto, o benefício concedido ao leite longa vida produzido neste Estado (da Bahia) deve se estender também aos demais Estados, atribuindo-se tratamento igualitário aos produtos beneficiados independentemente da procedência.

Assim, como foram incorretamente questionadas as alíquotas aplicadas em tais produtos, não se pode acolher a exigência fiscal por ser totalmente ilíquida e incerta, devendo a infração ser declarada improcedente.

Em relação à infração 2 diz que há erros no levantamento fiscal no que se referem a perdas/quebras no seu estoque inerentes à sua atividade comercial

Afirma que o autuante deixou de considerar a baixa de estoque, em decorrência das perdas normais ocorridas do processo de comercialização e armazenagem dos produtos, não havendo que se falar em omissão de saída, em especial porque não houve operação de circulação jurídica de mercadoria.

Esclarece que o equívoco fiscal consiste em considerar que a diferença do estoque resulta em saídas das mercadorias, que deve ser tributada, quando, na verdade, sobre elas não incidiria qualquer imposto, em decorrência de perdas normais que lhe acometeram.

Entende que não se pode confundir saídas de mercadorias sem tributação com perdas, ainda que anormais. Se anormal, sobre a perda deve ser exigido o estorno do crédito fiscal, e jamais exigir o pagamento do ICMS, razão pela qual não assiste razão ao Fisco em exigir imposto, ou, ainda, o estorno do crédito.

Acrescenta ser notória a existência de perdas num processo de comercialização e, conforme preceitua o art. 374, I, do CPC, “não dependem de prova os fatos notórios”. Assim, se não carece de prova a existência de perdas, caberia ao Fisco provar que as perdas são anormais ou mesmo que não são perdas. Jamais simplesmente desconsiderar sua existência, inverter o ônus da prova e concluir que, ao contrário de perdas, ocorreram saídas de mercadorias sem a devida tributação.

Externa o seu convencimento de que desconsiderando as baixas de estoque inerentes à comercialização do produto, distorce a verdade material relativa a atividade da Recorrente. Fato que torna a infração ilíquida e incerta, devendo o mesmo ser julgada totalmente improcedente.

Transcreve Acórdãos oriundos deste Conselho reconhecendo que no procedimento de auditoria de estoque deve observar a quebra de peso, as perdas normais e, por conseguinte, que estas não devem ser reconhecidas como omissão de saídas, assim como julgamentos do Tribunal Administrativo Tributário de Pernambuco – TATE e da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Ceará, seguindo o mesmo entendimento.

Conclui que não se pode confundir omissão de saídas com perdas, ainda que anormais. Se anormal, sobre a perda deve ser exigido o estorno do crédito fiscal, jamais acusar a Recorrente de omissão de saídas.

Ressalta que a perda, normal ou anormal, não pode ser presumida como omissão de saída. E se anormal, o que deve ser exigido é o estorno do crédito fiscal correspondente.

Requer a realização de perícia fiscal para se analisar se o autuante observou ou não os índices de perda e a “quebra” de estoque.

Finaliza afirmando estar evidente a improcedência da infração, porquanto não considera as baixas de estoque, derivada das perdas e quebras, inerentes à atividade empresarial, o que significa dizer que, além do Fisco recusar a verdade material e notória, viola a legislação vigente, para manter um lançamento ilíquido e incerto.

Reclama da desconsideração da existência de um mesmo produto com diversos códigos, pois na busca de promover a venda de suas mercadorias, de fazer promoções do tipo leve mais e pague menos, embalagens comemorativas, atendimento via máquinas automáticas utiliza diferentes códigos para a mesma mercadoria.

Conclui que o Fisco não poderia presumir omissão de saída de mercadoria pela simples diferença entre as operações de compra e venda, sem analisar os códigos utilizados para identificar a mesma mercadoria quando da entrada e da saída.

Ou seja, deixou de verificar que existem códigos diversos para o mesmo produto, os quais deveriam ter sido considerados como um único produto e não vários.

Cita que o trabalho realizado despreza as determinações fixadas na Portaria nº 445, de 10/08/1998, pois as orientações são no sentido de determinar que nos levantamentos de estoques, em razão da dificuldade face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas, o Auditor deve fazer o agrupamento dos itens, reunindo num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Conclui que tivesse o Autuante procedido conforme determina a Portaria nº 445/98, não teria concluído pela existência de omissões ou no mínimo valores muito diferentes dos apontados.

Ressalta, ainda, outro tipo de equívoco cometido, a diversidade entre a embalagem adquirida e a embalagem revendida. Diz-se isso, pois, as operações, com um mesmo produto, são realizadas com códigos diferentes, dependendo de forma de comercialização/transferência. Assim, requer, desde então, que seja realizada diligência e/ou perícia.

Diz ser necessário o refazimento de todo o analítico de estoque, considerando a reunião de todos os códigos, utilizados para o mesmo produto, em razão da dificuldade face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas.

Pugna pela improcedência da infração.

Reclama da exorbitância das multas aplicadas, que considera abusiva, por duas razões: (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.

No que se refere ao primeiro item entende que tal penalidade depende de demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, em que, reitere-se, discute-se a possibilidade de gozo de benefício fiscal legalmente instituído e em vigor.

Afora isso (segunda questão), percebe-se que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Por meio de tal dispositivo, a Constituição veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

No que se refere ao primeiro item entende que tal penalidade depende de demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, em que, reitere-se, discute-se a possibilidade de gozo de benefício fiscal legalmente instituído e em vigor.

Afora isso (segunda questão), percebe-se que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Por meio de tal dispositivo, a Constituição veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

Cita entendimentos sobre a aplicação de tal princípio às multas fiscais externados pelo Professor José Carlos Graça Wagner e afirma com base na jurisprudência e doutrinas que as multas aplicadas além de confiscatórias, ultrapassam o limite da razoabilidade e da proporcionalidade.

Invocando o art. 112, do CTN, requer a aplicação da interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração.

Finaliza solicitando o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência da exigência fiscal, diante da impropriedade da exigência fiscal. Não sendo este o entendimento requer a redução ou o afastamento da multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Protesta por todos os meios de provas permitidos em direito, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas.

VOTO

Inicialmente, em relação à perícia requerida, pontuo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

Além disso, caso exista alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a diligência solicitada.

Constato que o contribuinte foi acusado na infração 1 de ter recolhido a menos o ICMS, em razão de utilização de alíquota diversa daquela prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no caso, leite longa vida.

Com relação ao argumento de que a legislação tributária não pode estabelecer diferenças tributárias entre o leite longa vida, produzido no Estado e oriundo de outros estados, entendo estar correta a fundamentação da Decisão de que a redução da base de cálculo prevista no artigo 1º do Decreto nº 7.826/00, é prevista apenas para o leite *“fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7%”*, afastando a aplicação do benefício ao produto adquirido em outros estados. Tal benefício tem como finalidade estimular a produção e circulação desses produtos e não representa qualquer impedimento a circulação de leite produzido em outros Estados, ressaltando que o sujeito passivo em nenhum momento nega que os produtos em questão foram fabricados em outras unidades da Federação.

Quanto à alegada inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, observo que o art. 87, XXXV do RICMS/97 é norma integrante do ordenamento jurídico deste Estado, concessiva de benefício fiscal condicionado e não cabe a este órgão julgador apreciar constitucionalidade da legislação tributária, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Portanto, correta a decisão de 1ª Instância em manter a exigência relativamente a esta infração.

A infração 2, foi apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias tributadas normalmente em exercício fechado, onde se apurou tanto omissão de entradas quanto de saídas sendo exigido o imposto sobre o maior valor monetário, no caso o das saídas, conforme o determinado no item I do art. 13 da Portaria nº 445/98 que regulamenta os procedimentos referentes aos levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

O recorrente alega que na auditoria realizada não foi considerada a baixa de estoque, em decorrência das perdas normais ocorridas no processo de comercialização e armazenagem do produto, gerando omissões de saídas inexistentes.

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/2012. A operacionalização desse estorno deve ocorrer mediante emissão de documento fiscal, nos termos do art. 102 do mesmo dispositivo legal.

Neste caso, como tais provas se referem a documentos que estão de posse do próprio

contribuinte, caberia a este trazê-los aos autos para elidir a infração, demonstrando as incorreções alegadas, o que não ocorreu, importando em veracidade do levantamento fiscal na forma do art. 142, do RPAF/BA:

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

No que diz respeito a alegação de que foi desconsiderada a existência de um mesmo produto com códigos diversos, observo que apesar do contribuinte não indicar quais seriam as situações irregulares, o autuante em sua Informação Fiscal esclareceu que para os itens que a empresa utilizou códigos diferentes para os mesmos produtos foram realizados os devidos agrupamentos.

Efetivamente verifico que de acordo com o documento de fl. 26 a 28, denominado “Lista de grupo de estoques” estas situações foram consideradas, ao ser efetuado o agrupamento dos itens das espécies de mercadorias afins, conforme previsto no item III do art. 3º da Portaria nº 445/98.

No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciadas por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

Em relação a pretensão do contribuinte de aplicar a decisão mais favorável ao contribuinte entendendo ser inaplicável, em razão de inexistir dúvidas em relação a matéria apreciada.

No que diz respeito ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158, do RPAF/BA.

Por todo o 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 apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281424.0002/16-6**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$327.755,80**, acrescido das multas de 60% sobre R\$215.214,43 e 100% sobre R\$112.541,37, previstas no art. 42, II, “a”, na Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor reconhecido e recolhido pelo contribuinte.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMEZ RUIZ – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS