

A. I. Nº - 146551.0001/13-6
AUTUADO - INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A - ILPISA
AUTUANTES - WALDEMAR SANTOS e AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 20/04/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0063-03/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÕES DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. O autuado elide parcialmente a autuação. Infração parcialmente subsistente. **b)** AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADOS NA COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS. Estabelecimento comercial não pode usar crédito por aquisição. Infração mantida. **c)** SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL RELATIVO ÀS ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Infração subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Autuado escolheu a via judicial para discutir a lide em relação às operações com CFOP 5.910, ficando prejudicada a defesa e suspensa a exigibilidade. Infração mantida. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infrações 04, 09 e 11 mantidas. 4. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EM OPERAÇÕES NÃO CONTEMPLADAS COM O BENEFÍCIO DO DECRETO Nº 7.799/00. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Parte do imposto exigido encontra-se com exigibilidade suspensa em decorrência de ingresso do sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide. Infrações 05 e 07 mantidas. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Revisão fiscal efetuada pelos Autuantes reduziu o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 6. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Autuado escolheu a via judicial para discutir a lide em relação às operações com CFOP 5.910, ficando prejudicada a defesa e suspensa a exigibilidade. Infração 10 mantida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/03/2013, refere-se à exigência de R\$3.787.054,53 de ICMS, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - **01.02.02**. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de maio de 2008, julho, agosto e outubro de 2010. Exigido o valor de R\$2.969,23, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - **01.02.18**. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, nos meses de janeiro a abril e junho de 2008. Exigido o valor de R\$5.584,63, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - **03.02.02**. Recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2008 a dezembro 2010. Exigido o valor de R\$7.085,21, acrescido da multa de 60%;

Infração 04 - **07.02.03**. Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro de 2008 a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$35.831,07, acrescido da multa de 60%;

Infração 05 - **03.02.06**. Recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício fiscal da redução da base de cálculo, nos meses de junho de 2008 a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$6.291,86, acrescido da multa de 60%;

Infração 06 - **01.05.03**. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de junho a dezembro de 2008, fevereiro a dezembro de 2009 e fevereiro a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$411.319,60, acrescido da multa de 60%;

Infração 07 - **03.02.06**. Recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício fiscal da redução da base de cálculo. Saídas de mercadorias para não contribuintes do ICMS, nos meses de maio de 2008 a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$27.272,44, acrescido da multa de 60%;

Infração 08 - **04.05.01**. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2008, 2009 e 2010. Exigido o valor de R\$2.937.265,96, acrescido das multas de 70% e de 100%;

Infração 09 - **07.02.03**. Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Substituição tributária resultante das omissões apuradas no levantamento quantitativo de estoques nos exercícios fechados de 2008, 2009 e 2010. Exigido o valor de R\$23.421,52, acrescido da multa de 60%;

Infração 10 - **01.06.01**. Estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. Estorno indevido de débito fiscal de ICMS nas operações de saídas de mercadorias identificadas com o CFOP 5910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde, nos meses de janeiro de 2008 a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$316.935,84, acrescido da multa de 60%;

Infração 11 - **07.04.03**. Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro de 2008 a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$13.077,17, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresenta impugnação, fls. 1099 a 1128, articulando os argumentos a seguir resumidos.

Inicialmente, diz constatar que grande parte das infrações objeto da autuação foi quantificada pelos autuantes levando em consideração as saídas praticadas pela empresa a título de bonificações, matéria que atualmente se encontra em discussão judicial. Informa que nesta ação discute a legalidade da cobrança do ICMS nas suas saídas praticadas a título de bonificações, pois, como foi demonstrado na ação judicial, tais saídas estão equiparadas a descontos incondicionais, e, como tal, não deveria ocorrer a incidência do ICMS.

Esclarece que no presente momento, essa ação judicial possui sentença de mérito que acolhe sua tese, tendo sido determinado pela 4ª Vara da Fazenda Pública, que o Estado da Bahia, através da Secretaria da Fazenda, deveria se abster de lhe autuar em relação aos procedimentos já adotados naquela época, de não reconhecer na base de cálculo do ICMS os valores relativos às suas saídas em bonificações. Segue registrando que a referida ação judicial o Mandado de Segurança nº 692527-9/2005, que atualmente se encontra no Tribunal de Justiça da Bahia desde 18/02/2010, e cuja sentença de mérito foi publicada no Diário do Poder Judiciário no dia 07/02/2008. Afirmar que colaciona no anexo - Doc. 3, fls. 1148 a 1151, a referida sentença de mérito e o extrato atualizado do processo, extraído do próprio sítio do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia na *internet*.

Observa que o autuante lavrou o presente Auto de Infração, mesmo tendo sido informado acerca da decisão judicial, estranhamente, não cumprindo a determinação judicial contida na sentença de mérito, e, em diversas infrações que fazem parte deste Auto, cobrou o ICMS nas saídas praticadas a título de bonificações. Acrescenta assinalando que nas infrações em que forem identificadas cobranças relativas a tais saídas, mencionará na defesa a sua ocorrência demonstrando alguns exemplos, para que esta JJF possa, então, determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em relação às infrações que tratam da matéria até a decisão final da lide pelo Poder Judiciário, considerando que a escolha da via judicial importa renúncia à faculdade de discutir a lide na esfera administrativa, nos termos do art. 117, do RPAF-BA/99.

Ao cuidar do mérito da Infração 01, observa que, nesta infração, o fisco alegou que ocorrera creditação de itens adquiridos como sendo materiais de uso e consumo, quando, na realidade, tratam-se de itens relacionados à sua atividade de revenda, portanto, passíveis de creditamento.

Destaca que do total lavrado nesta infração, R\$2.969,23, verifica-se que 99,17% deste montante, R\$ 2.944,62, refere-se a duas notas fiscais de transferências de leite em pó da sua unidade fabril, situada no município de Itapetinga, para serem revendidas no seu estabelecimento atacadista objeto desta autuação. Tratam-se das Notas Fiscais de nºs 2.422, de 20/01/2010 e 6.419, de 24/08/2010, cujos valores são de, respectivamente, R\$ 3.179,85 e R\$14.141,40. Afirmar que colaciona no Doc. 4, fls. 1154 e 1155, as cópias das respectivas notas fiscais.

Sustenta que, ao contrário do que está sendo alegado nesta Infração 01, as entradas ocorridas em seu estabelecimento não se referem a mercadorias destinadas ao seu uso e consumo, e sim mercadorias transferidas para revenda da sua unidade fabril, conforme documentação que diz em anexar.

Requer a improcedência desta Infração 01.

Quanto à Infração 02, assinala que a irregularidade verificada nesse item da autuação diz respeito à apropriação do ICMS nas aquisições de energia elétrica, o que, segundo o entendimento da Fiscalização, tal creditamento é indevido, pois o estabelecimento possui como atividade principal a de comércio atacadista de produtos alimentícios, e, portanto, não teria direito ao crédito fiscal.

Informa ser detentora da marca Valedourado, e tem por objeto social principal a industrialização e posterior comercialização do leite e derivados, possuindo duas fábricas situadas na Bahia e uma em Alagoas, além de algumas filiais atacadistas, uma delas situada no município de Salvador - BA, sendo esta última o objeto deste Auto de Infração.

Observa que no exercício de suas atividades, industrializa os seus produtos nas unidades fabris e posteriormente os transferem para suas filiais atacadistas, onde serão efetuadas as vendas.

Revela que sua fábrica situada no Estado de Alagoas, que possui o CNPJ 09.342.379/0001-92 se constitui na matriz, enquanto que a unidade comercial situada no município de Salvador - BA, objeto desta autuação se refere a uma das suas unidades filiais. Afirmar que a simples verificação dos correspondentes CNPJs é suficiente para se constatar que ambos possuem a mesma "raiz", porém, os "sufixos" diferentes, sendo que aquele com terminação 0001 se refere à matriz da unidade, e aquele com terminação 0093, à filial.

Reproduz o art. 8º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI, frisando que esse dispositivo se constitui na legislação oficial para se determinar o que, de fato, pode ser considerado “industrialização”, para demonstrar que seu teor expressa uma interpretação distinta em relação ao autuante.

Registra também que da análise do disposto no inciso III, do art. 9º, do RIPI, verifica-se que as unidades que se referem a filiais de estabelecimentos industriais, de mesma titularidade e que não exerçam atividades varejistas, são equiparadas à industriais, e, como tal, todas as disposições legais válidas para as indústrias se aplicam também às suas filiais atacadistas. Prossegue revelando que neste contexto, o ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida pelas filiais atacadistas pode ser creditado para abatimento do imposto devido nas operações subsequentes, pois esses estabelecimentos são equiparados à industriais, não devendo a legislação estadual baiana impor restrições a este creditamento.

Cita que sobre o assunto, inclusive, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, em pronunciamento recente ao tratar questão semelhante (REsp 842270), reconheceu o direito a empresa de telefonia se creditar do ICMS de energia elétrica, pois o entendimento da maioria dos ministros foi o de que o art. 1º do Dec. 640/62 - que equiparou, para todos os efeitos legais, os serviços de telecomunicações à indústria básica - é compatível com o ordenamento jurídico em vigor, em especial com a Lei Geral de Telecomunicações, com o Regulamento do IPI e com o Código Tributário Nacional - CTN. Continua assinalando que nesse processo, o governo gaúcho apontou que a Lei Complementar 87/96 autoriza esse creditamento quando a energia é consumida no processo de industrialização e alegou que a atividade de telefonia é de prestação de serviço, e que, portanto, não poderia ser equiparada à atividade industrial para fins de tributação.

Frisa que a posição da maioria dos ministros do STJ foi a de que a equiparação serve a todos os ramos do direito, inclusive o tributário, já que a norma não previu qualquer condicionante ou restrição, havendo qualquer incompatibilidade entre qualificar uma atividade como serviço e equipará-la, para determinados fins, à indústria, destacando, ainda que o inciso II do art. 155 da CF/88 estabelece que o ICMS não é cumulativo na circulação de mercadorias e na prestação de serviços de transporte e comunicação.

Afirma que sua linha de defesa em muito se assemelha ao entendimento já manifestado pelo STJ em matéria equivalente, qual seja, de que os estabelecimentos equiparados a industriais, ainda que de natureza comercial, fazem jus ao creditamento do ICMS nas aquisições de energia elétrica consumida nos seus estabelecimentos.

Destaca que de fato, a energia elétrica é o principal insumo utilizado na atividade comercial atacadista, sem o qual seria impossível a prática desta atividade comercial.

Pugna pela improcedência desse item da autuação, já que não ocorrera qualquer infração à legislação tributária, pois o estabelecimento autuado está equiparado a industrial, de acordo com o disposto no inciso III, do art. 9º, do Regulamento do IPI.

No que tange à Infração 03, que cuida do recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, observa que, conforme mencionado em suas considerações iniciais, identificou nos anexos relacionados à esta Infração, diversas notas fiscais de bonificações, CFOP 5.910. Por isso, solicita a esta JJF que considere esta infração suspensa até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF-BA/99.

Em relação à Infração 04, ressalta que, da mesma forma que ocorreu na infração anterior, identificou nos anexos relacionados à esta Infração 04, diversas notas fiscais de bonificações, CFOP 5.910, o que significa que o agente fiscal descumpriu determinação judicial conforme situação já em suas no item II – considerações iniciais, e, portanto, solicita a esta JJF que considere esta infração suspensa até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF-BA/99.

Infração 05 - Nesta infração, observa que o fisco imputou a ocorrência de vendas para contribuintes desabilitados durante os períodos de 2008, 2009 e 2010, o que fez com que a tributação reduzida, praticada naqueles períodos em função do Termo de Acordo assinado com o Estado da Bahia, fosse desconsiderada. Assevera que todas as vendas efetuadas com alíquota de 10% do ICMS, foram glosadas pela fiscalização, que atribuiu a alíquota cheia, de 17%, cobrando a diferença de 7% sobre todas as vendas realizadas a contribuintes desabilitados perante à SEFAZ.

Inicialmente, diz verificar que nesta infração ocorrera situação idêntica àquelas constatadas nas infrações 03 e 04, onde foram identificadas nos anexos que compõem esta Infração 05, diversas notas fiscais de bonificações, CFOP 5.910, o que significa que o agente fiscal descumpriu determinação judicial conforme situação já descrita e, portanto, solicita que considere a suspensão desta infração até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAFBA/99.

Afirma que, além disso, não poderia deixar de abordar o mérito em si da questão, qual seja, a venda para contribuintes desabilitados perante à SEFAZ. Diz ser esse assunto antigo e que possui inúmeras demandas nos tribunais de justiça do país. Somente em abril de 2010, em assunto análogo ao objeto deste Auto, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou o entendimento da Corte em relação “à possibilidade do uso de créditos do ICMS decorrentes de operações de compra de mercadorias cujas notas fiscais foram declaradas posteriormente inidôneas pelo Fisco”.

Informa que no julgamento de um recurso repetitivo, proposto pelo Estado de Minas, a Corte definiu que a empresa tem direito ao crédito do imposto ao demonstrar apenas que a operação de fato ocorrera.

Diz entender que, para evidenciar que o contribuinte agiu de boa fé, em casos análogos, basta provar que realmente houve o negócio, com a comprovação do pagamento do imposto da operação, o que efetivamente ocorreu no caso concreto. Salaria que, numa operação comercial, os itens do negócio que interessam às partes são: a mercadoria, o preço e as condições da entrega daquilo que foi adquirido, assim como o cumprimento das cláusulas ajustadas pelas partes envolvidas na transação comercial. Frisa que, quem está no mercado vê a confiança crescer entre comprador e vendedor, diante de reiterados negócios, cumpridas as obrigações comerciais, não havendo motivos para existir outros empecilhos para tais operações comerciais.

Observa que se o contribuinte vendedor emitiu as notas fiscais a que está obrigado e com observância de todos os requisitos exigidos pela legislação pertinente, e se as vias das notas fiscais assim emitidas foram entregues normalmente aos destinatários, pode-se afirmar que foram cumpridos os deveres instrumentais a que se submetem, em matéria de emissão de notas fiscais.

Diz que não é papel do contribuinte verificar se as empresas que estão em funcionamento no Estado se encontram em situação regular perante o fisco. Frisa que seria um verdadeiro caos operacional se cada estabelecimento atacadista tivesse que “investigar” cada um dos seus clientes, e somente após constatar, sabe-se lá como, que a sua situação é de regularidade, pudesse emitir as notas fiscais de vendas. Revela seu entendimento de que a Secretaria da Fazenda, com o Poder de Polícia que detém, é quem deveria determinar o fechamento desses estabelecimentos. Acrescenta assinalando que, nesta linha, o STJ definiu questão análoga consoante se verifica no Resp 1.148.444 - DJ: 27/04/2010 - MINISTRO LUIZ FUX Relator, cuja ementa reproduz.

Por fim, requer a improcedência da Infração 05.

Ao tratar da **Infração 06**, declara que o fisco alegou que, por estar habilitado aos benefícios do Dec. nº 7.799/00, deveria efetuar o estorno dos créditos do ICMS que foram aproveitados por ocasião da entrada das mercadorias.

Observa que ao enquadrar a infração foi utilizado como dispositivo legal aquele que trata da regra geral relativa às operações com redução da base de cálculo, onde o crédito das entradas

deve ser estornado proporcionalmente às saídas amparadas com a redução da base de cálculo. Prossegue assinalando que o referido Dec. nº 7.799/00 se refere a um benefício fiscal concedido aos estabelecimentos comerciais atacadistas, e, como tal, os seus beneficiários não são obrigados a seguir as regras gerais, mas somente àquelas que estiverem previstas no referido decreto.

Registra que ao analisar a íntegra do Dec. nº 7.799/00, verifica-se que não há previsão para estorno proporcional dos créditos fiscais das entradas, razão pela qual não se viu obrigada a efetuar tal procedimento.

Arremata requerendo que esta Infração 06 seja julgada totalmente improcedente, pela falta de previsão legal para a cobrança imposta pela fiscalização.

Ao tratar da **Infração 07**, assinala que nesta infração ocorreu situação idêntica àquelas constatadas nas Infrações 03, 04 e 05, onde foram identificadas nos anexos que compõem esta Infração, diversas notas fiscais de bonificações, CFOP 5910, o que significa que o agente fiscal descumpriu determinação judicial, por isso, solicita a esta JJF considere esta infração suspensa até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF-BA/99.

Infração 08 - Assinala que esta infração refere-se à omissão de saídas de mercadorias ocorridas nos anos de 2008, 2009 e 2010, ou seja, o fisco presumiu que ocorreram saídas de mercadorias em seu estabelecimento desacompanhadas das respectivas notas fiscais.

Observa que para quantificar os valores devidos, o fisco procedeu levantamento quantitativo de todos os produtos movimentados pelo estabelecimento ao longo desses anos, onde, ao final, chegou-se ao valor cobrado nesta infração.

Afirma que, presunção, na maioria dos casos, é sinônimo de injustiça. Continua destacando ser insuficiente para justificar o Auto de infração e a conseqüente penalidade, a presunção de que adquiriu mercadorias sem notas fiscais, na qual o ato do agente fiscal se fundamenta. Lembra que o arbitramento fiscal da base de cálculo só é utilizado, quando o contribuinte incorre na prática de sonegação do imposto, e não for possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que se comprove os casos previstos na legislação.

Declara que, como embasamento para justificar a necessidade de aplicação do arbitramento, a fiscalização deverá comprovar a existência ou a ocorrência de um dos fatos e previstos. Sustenta não haver previsão legal para o arbitramento da base de cálculo por simples presunção.

Explica que, como produtora industrial do leite e derivados, ao fabricar os seus produtos em suas duas unidades fabris, em Itapetinga - BA e Palmeira dos Índios - AL, os transfere para suas filiais, aí inclusa a de Salvador, onde são efetuadas as comercializações.

Esclarece que a exigência fiscal, gira em torno de uma conta gráfica em que as quantidades enviadas à filial por transferências e as devoluções somadas ao estoque inicial de cada período apurado, deveriam ser iguais a soma das saídas (vendas, bonificações, etc.) e do estoque final. Acrescenta destacando que o fisco presumiu omissão de saídas de mercadorias, sem o pagamento do imposto, materializando sua presunção em um levantamento quantitativo de estoque aleatório, sob o ponto de vista contábil e fiscal.

Registra as condições previstas para o arbitramento, estatuídas no art. 937 do RICMS-BA/97.

Menciona que o arbitramento é, pois, uma medida excepcional, utilizado em casos extremos, adotado pelas autoridades fiscais que simplesmente desprezaram a estrutura e controles de uma empresa, na forma de sociedade anônima, com um sistema contábil modernizado, sendo auditada por empresas conceituadas do ramo de auditoria externa e independente.

Assevera não ter sido apresentado argumento algum que justifique legalmente o uso de arbitramento fiscal para as operações realizadas, bem como não foi comprovado pelo fisco,

qualquer fato que justificasse o arbitramento da base de cálculo. Aduz que não pode existir arbitramento por presunção.

Afirma que mantém escrita fiscal e contábil perfeitamente regular, organizada, efetuada por uma equipe competente de profissionais, formada por contadores e técnicos em contabilidade, devidamente habilitados. Destaca possuir um sistema de controle interno eficiente para os procedimentos adotados, nos seus diversos estabelecimentos, inclusive na filial de Salvador, neste Estado e que suas operações são rigorosamente auditadas, por Auditores Independentes, em observância a lei das Sociedades Anônimas.

Frisa ser evidente que a presunção e o arbitramento fiscal não devem prevalecer como fonte de inspiração para manter a autuação fiscal.

Observa que o valor histórico deste Auto de Infração é de R\$3.787.054,53, sendo que apenas a Infração 08, cujo valor histórico é de R\$2.937.265,96, representa 77,56% do total da autuação, o que demonstra a enorme relevância desta Infração 08.

Afirma que ao se efetuar a análise mais aprofundada do levantamento quantitativo que valorizou essa infração 08, percebe-se que o produto Leite UHT, nas versões em que são produzidas nas suas duas unidades fabris, representam os percentuais em relação ao total autuado em cada período fiscalizado (2008, 2009 e 2010) que acosta à fl. 1118.

Assinala a enorme relevância do produto Leite UHT não apenas em relação à Infração 08, mas também em relação ao próprio valor do Auto de Infração que representa 70,89% do seu total.

Informa que, visando dar subsídios para na formação o seu juízo de valor da questão, selecionou, a título de exemplo, o ano de 2010 para demonstração. Afirma que após a explicação que apresenta, fl. 1118, tornar-se-á mais clara para este órgão julgador a necessidade de revisão dos cálculos do fisco. Segue esclarecendo que *possui o produto Leite UHT sob várias formas: integral da marca Valedourado, integral da marca Boavida, integral da marca Alimba, desnatado da marca Valedourado e desnatado da marca Alimba.*

Revela que todas essas variações do Leite UHT são fabricadas nas suas duas unidades fabris, a fábrica situada em Itapetinga-BA e a fábrica situada em Palmeira dos Índios - AL, sendo posteriormente transferidas de ambas as fábricas para as suas filiais, dentre elas a situada em Salvador, objeto desta autuação. Frisa que, ao longo de um período de doze meses, cada uma das variações do Leite UHT são movimentadas em seu estabelecimento atacadista, podendo ser transferidas tanto da fábrica de Itapetinga quanto da fábrica de Alagoas.

Registra que, para atender uma exigência do seu sistema operacional foi obrigado a utilizar códigos internos que buscam identificar a origem de cada produto, onde os produtos originados na fábrica de Itapetinga são classificados sempre como terminação o código “B”, uma forma que achou para diferenciar a origem de cada produto. Cita como exemplo, o produto Leite UHT Integral BOAVIDA, fabricado em Palmeira dos Índios, possui o código A00020 e este mesmo produto fabricado em Itapetinga possui o código A0020B.

Explica que, ao longo de um período de doze meses, os produtos originados em cada uma das fábricas, por serem idênticos, acabam se “misturando” nos estoques, que é uma comercial atacadista. Menciona que para seus clientes pouco importa se o produto foi fabricado numa ou noutra unidade da empresa, o que implica dizer não existir uma real necessidade de se manter os produtos em separado.

Diz ser irrelevante o fato dos produtos idênticos se misturarem no depósito, pois as eventuais divergências detectadas nas contagens pelos seus auditores internos são analisadas de forma global, o que significa que, utilizando o código do exemplo acima, caso falem 50 unidades do produto A00020 devem sobrar também 50 unidades do produto A0020B. Prossegue destacando que essa “amarração” feita de forma global, portanto, já é mais que suficiente para que tenha segurança de que não há diferenças no seu estoque de mercadorias. Ou seja, caso a falta de x

unidades do produto A00020 coincidam com a sobra das mesmas x unidades do produto A0020B, na prática não há diferenças. Frisa que, quando ocorrem tais divergências, o que houve, na prática, foi que algumas unidades com código A00020 foram vendidas com o código A0020B, gerando uma quantidade “a mais” num código e “a menos” no outro código.

Revela que, aos olhos dos auditores fiscais do Estado da Bahia, essa situação não é interpretada da mesma forma que os auditores internos da Impugnante. Continua assinalando que para o fisco baiano, a situação demonstrada no exemplo acima, o remete a atribuir que ocorreria “omissões de entradas” de um produto e “omissões de saídas” do mesmo produto com outro código, o que, convenhamos, é um absurdo.

Afirma que para o fisco baiano, não existe a contagem global de itens idênticos com códigos diferentes, pois o rigor fiscal faz com que alguns princípios aplicáveis ao Processo Administrativo Fiscal não sejam observados, como, por exemplo, o princípio da verdade material, de onde se aduz que se deve, sempre, esgotar todos os meios e recursos cabíveis para a apreciação da verdade do direito alegado pelo contribuinte.

Lembra que a finalidade do processo administrativo diverge da finalidade do processo judicial, onde o que se preza é a segurança jurídica, razão pela qual o juiz deve se limitar apenas ao que está posto na lide e provado nos autos. Destaca que no processo administrativo não; o Administrador não se encontra limitado ao que está posto nos autos, porque a finalidade é a observância e o controle da legalidade dos atos da Administração, razão pela qual não pode se contentar apenas com as provas trazidas aos autos.

Assevera que da aplicação do princípio da verdade material decorre que a Autoridade Fiscal, quando da promoção ou anulação de lançamento tributário, e mais ainda a Autoridade Julgadora, quando da Decisão em processo administrativo, deve se ater à busca da verdade material, ou seja, só deve proceder ao lançamento quando verificar a ocorrência de fato oponível, podendo (e devendo) impulsionar de ofício o procedimento administrativo.

Ressalta que no presente caso, não bastava que o fiscal tivesse simplesmente apurado “*omissões de saídas*” de um produto e “*omissões de entradas*” de praticamente a mesma quantidade do mesmo produto, porém, com outro código. Destaca que era necessário que essa coincidência de quantidades omitidas nas entradas e nas saídas do mesmo produto o chamasse a atenção, e assim, buscasse, de outras formas, atestar o óbvio, de que efetivamente não ocorreu omissão alguma.

Diz que o fisco preferiu a comodidade de validar seu procedimento por meros aspectos formais, que foi a codificação das mercadorias. Indaga que se os aspectos formais são suficientes para demonstrar que ocorreram omissões de saídas, legitimando a autuação, para que se preocupar em buscar a verdade dos fatos.

Pondera que para demonstrar o desacerto do levantamento quantitativo, selecionou o ano de 2010, e através dos quadros, fls. 1122 a 1123, apresenta as divergências apontadas pelo fisco na sua contagem, exclusivamente das variações do produto Leite UHT, que correspondem a mais de 90% do total da infração, indicando, ao final, o percentual cobrado a mais na infração relativo a cada um dos itens utilizados nos exemplos. Diz restar evidente que num mesmo período de movimentação, no caso, o ano de 2010, seria de uma coincidência absurda que praticamente a mesma quantidade que sobrou nos produtos fabricados por uma unidade, tenha faltado nos produtos idênticos fabricados pela outra unidade.

Destaca que houve uma falha grave e relevante nos cálculos do fisco relativo ao produto Leite UHT, o que compromete e leva a descrédito todo o restante do levantamento quantitativo. Continua frisando que, caso essa situação acima narrada seja revista por esta JJF ou até mesmo pelo próprio fiscal autuante na Informação Fiscal, a redução esperada nesta Infração 08 será de aproximadamente 90% do total, ou seja, R\$2.400.000,00.

Questiona também aplicação da alíquota na quantificação dos valores das supostas omissões de saídas, ocorridas entre 2008 e 2010. Diz que de acordo com os anexos que compõem essa infração,

preparados pelo fisco, verifica-se que a alíquota utilizada foi a de 17% para todos os produtos. Acrescenta que o fisco, ao atribuir a alíquota de 17% para todas as saídas supostamente omitidas, cometeu um grave equívoco, pois desprezou o fato de possuir Termo de Acordo de Atacadista nos períodos fiscalizados, o que importa em dizer que a sua carga tributária efetiva é de 10%.

Lembra ainda que, ao atribuir a alíquota cheia para quantificar a infração, o fisco também acabou por desprezar as vendas efetuadas para as microempresas, operação bastante usual para os fabricantes de laticínios e que possui uma alíquota de ICMS de 7% nessas operações.

Arremata assinalando que, ante a existência de alíquotas diferentes de 17% nas operações de saídas, seu entendimento é o de que para a determinação correta da alíquota a ser aplicada na quantificação das supostas omissões de saídas deveria o fisco determinar, através da análise das DMAs apresentadas, qual o percentual de “saídas tributadas” em relação ao “total das saídas”, para que, ao quantificar o montante da eventual omissão de saídas, aplicar sobre esta apenas a proporcionalidade das “saídas tributadas”.

Declara que este procedimento já foi determinado pela 1ª CJF em outro Auto de Infração também lavrado contra o mesmo estabelecimento, ora autuado, sendo determinada uma diligência para que os agentes fiscais buscassem identificar justamente o percentual de saídas tributáveis, a fim de aplicá-lo sobre a omissão detectada àquela época. Diz tratar-se do Auto de Infração nº 207101.0001/08-5, e cujo Parecer relativo à diligência realizada encontra-se em anexo Doc. 5, fl. 1158 e 1159.

Solicita a esta Junta de Julgamento Fiscal que a totalidade da Infração 08 seja convertida em diligência, para que outro auditor independente possa refazer o levantamento quantitativo em sua totalidade, e não apenas em relação ao Leite UHT, em face da relevância dos valores envolvidos, adicionado a falta de critérios razoáveis de apuração pelo fisco, tanto em relação a determinação das quantidades supostamente omitidas de saídas, quanto em relação à alíquota aplicada.

Ao tratar da **Infração 09**, assinala que se refere a mesma do item 08, porém apenas dos produtos sujeitos a substituição tributária.

Observa que o levantamento quantitativo feito pelo fisco e que serviu de base para esta Infração foi o mesmo da anterior que, como visto, estava repleta de inconsistências, seja na aplicação das alíquotas, seja na própria contagem dos estoques, como foi demonstrado em relação ao período de 2010. Arremata frisando que o pedido de diligência para a Infração 08, se estende também a esta Infração 09, por serem assuntos similares.

Quanto à **infração 10**, destaca que nesta infração, cumprindo determinação judicial que lhe permitia compensar o ICMS calculado indevidamente nas saídas em bonificações, promoveu o estorno dos débitos de tais saídas, classificadas nos CFOPs 5.910 e 6.910, diretamente na sua escrita fiscal.

Observa que o fisco, por sua vez, ignorando a decisão judicial já descrita entendeu que o procedimento adotado foi indevido, o que culminou neste item da autuação.

Reitera a esta Junta de Julgamento que o ICMS incidente nas saídas em bonificações já foi considerado indevido pelo Poder Judiciário, conforme documentação anexada - Doc. 3, fls. 1148 a 1151.

Solicita a esta JJF que considere esta infração suspensa até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF-BA/99.

Em relação à **Infração 11**, afirma que ocorreu situação idêntica àquelas constatadas nas infrações 03, 04, 05 e 07, onde foram identificadas nos anexos que compõem esta Infração, diversas notas fiscais de bonificações, CFOP 5910, o que significa que o agente fiscal descumpriu determinação judicial e, portanto, solicita que também seja suspensa a infração até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF-BA/99.

Requer que as infrações 08 e 09 sejam convertidas em diligência para que, através de revisão independente, o levantamento quantitativo possa ser refeito, considerando os erros apontados.

Pugna que as infrações 03, 04, 05, 07, 10 e 11 sejam suspensas, nos termos do art. 117, do RPAF-BA/99, até o julgamento final da ação judicial relativa às saídas em bonificações, por terem relação com o objeto da demanda judicial.

Conclui requerendo, em relação à todas as infrações, a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes prestam informação fiscal às fls. 1160 a 1165, nos termos a seguir enunciados.

Infração 01 - Registram que o Autuado comprovou, em sede de defesa, a regularidade do crédito fiscal referente às Notas Fiscais nº 2422 e 6419. Esclarecem que, quando da escrituração nos livros de Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS foi consignado o CFOP 1556 ao invés do CFOP 1551, e declarado o histórico como “*compra de material para uso e consumo*”, no Registro 75.

Apresentam, à fl. 1162, o demonstrativo de débito retificado, reduzindo o valor do débito para R\$24,61.

Quanto à Infração 02, observam que o Autuado argúi o fato de ser estabelecimento atacadista equiparado a industrial para fazer jus, no seu entendimento, ao crédito fiscal nas aquisições de energia elétrica.

Explicam que, mesmo em se tratando de estabelecimento atacadista equiparado a industrial a Legislação, em especial o RICMS-BA/97, não lhe assegura o direito ao crédito nas operações de aquisição de energia elétrica.

Informam que mantêm integralmente a exigência.

Em relação à Infração 03, destacam que, ao contrário do que alega o Autuado, os valores relevantes das saídas apuradas sem destaque e recolhimento do ICMS (leite UHT, coalhada, bebida láctea, iogurte) foram através do CFOP 5102 e não 5910.

Frisam que ocorreram, sim, saídas com o citado CFOP 5910, no entanto, também não há previsão legal para não incidência ou isenção nas saídas a título de bonificação.

Mantém a autuação aduzindo ser o argumento defensivo desprovido de qualquer fundamentação legal.

No tocante à Infração 04, declara que, da mesma forma que na irregularidade apontada na infração anterior, às saídas a título de bonificação, CFOP 5910, não foram de monta tão significativa. Afirmam as que as saídas através do CFOP 5102 também foram as relevantes.

Assinalam que apuraram no levantamento fiscal sucessivas saídas de iogurte, p.e., sem destaque e recolhimento do ICMS Substituição Tributária, destinadas a contribuintes neste Estado.

Asseveram restar comprovado nos autos que o Autuado não reteve nem recolheu o imposto.

Infração 05 - Mantém a autuação revelando que a ilegalidade mostra-se comprovada nos autos e o Dec. nº 7799 - Termo Acordo Atacadista não permite a utilização da RBC para não contribuintes, que é o caso de inscrições estaduais inabilitadas, suspensas, canceladas e baixadas, frisando que está expresso no teor do art. 1º do citado Dec. nº 7799/00.

Infração 06 - Afirmam que se trata de questão de interpretação dos dispositivos que tratam da matéria no Dec. nº 7799/200 e na Lei nº 7.014/97.

Infração 07 - Esclarecem que neste item da autuação a exigência se dá pelo fato do Autuado ter aplicado o benefício previsto no Dec. nº 7799/00 nas saídas com destino a não contribuintes do ICMS. Ressaltam que mais uma vez, o maior volume de saídas se deu através do CFOP 5102. Frisam que não se atêm à discussão por ser repetida, acerca das já abordadas anteriormente sobre as saídas em bonificação (CFOP 5910).

Infração 08 - Assinalam inicialmente que não se trata de “arbitramento”, conforme alegou o Autuado, fls. 1116, no primeiro parágrafo. Esclarecem que se trata, simplesmente, de levantamento quantitativo por espécie de mercadoria.

Ressaltam que, da mesma forma, não há “presunção” e sim configuração do ilícito através do levantamento fiscal, cujos demonstrativos anexados ao PAF respaldam a acusação, fls. 737 a 761.

Registram que não visualizaram os equívocos alegados pelo Autuado pelo fato de não haver aglutinado códigos diferentes do mesmo produto.

Informam que, acaso seja do entendimento do Relator a revisão do lançamento os Autuantes assim procederão.

Ao cuidar da Infração 09, explicam que se trata da exigência do ICMS Substituição Tributária apurado por meio de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria.

Sustenta ser exigido o ICMS devido sobre a omissão de saída de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária.

No que concerne à Infração 10, destacam que o Autuado efetuou estorno não previsto na Legislação Tributária.

Depois de enfatizarem que o impugnante estornou o valor do ICMS destacado nas saídas sob o CFOP 5910, concluem pela manutenção da autuação. Afirma não haver o que discutir.

Quanto à Infração 11, observam que neste item da autuação é exigido o ICMS Substituto devido nas saídas para Contribuintes com inscrição estadual suspensa, cancelada, inapta ou baixada e foi aplicada a MVA prevista no competente Anexo do RICMS-BA/97.

Assinalam que as alegações do Autuado são de cunho meramente protelatório.

Por fim, destacam que à exceção da Infração 01, já retificada, e da Infração 08, passível de revisão fiscal, todos os demais argumentos trazidos pelo Autuado são frágeis e desprovidos de provas admitidas em direito.

Concluem pugnando pela a procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado apresenta manifestação, fls. 1666 a 1179, alinhando os argumentos sintetizados a seguir.

Inicialmente, destaca o reconhecimento pelos autuantes de suas ponderações em relação à Infração 01, em seguida reafirma todas as suas alegações atinentes às demais infrações.

Registra que os Autuantes, embora tendo reconhecido a existência de notas fiscais relativas a saídas de bonificações, CFOP 5910 no demonstrativo de débito das Infrações 03, 04, 05, 07, 10 e 11, preferiram ignorar a determinação judicial, que determina que tais saídas não devem ser alcançadas pelo ICMS.

Em relação às Infrações 08 e 09, que apuram a falta de recolhimento do imposto em decorrência de operações de saídas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais apurado mediante levantamento quantitativo de estoques reafirma a falha nos cálculos relativos ao produto Leite UHT, questiona também a aplicação da alíquota de 17%, considerando o fato de possuir Termo de Acordo de Atacadista que lhe proporciona o benefício da carga tributária efetiva de 10%. Sugere a aplicação da proporcionalidade das saídas tributáveis através da análise das DMAs. Cita com precedente procedimento adotado pela 1ª CJF em diligência determinada no julgamento do Recurso Voluntário do A.I. nº 207101.0001/08-5, lavrado contra este mesmo estabelecimento.

Conclui reiterando suas razões de defesa já articuladas em sua impugnação e pugna pela conversão dos autos em diligência para que sejam revisados os lançamentos atinentes às Infrações 08 e 09.

Em nova informação fiscal, fls. 1191, os autuantes assinalam que nada têm a acrescentar ou modificar em relação à informação já prestada.

Em pauta suplementar esta 3ª JJF converte os autos em diligência, fl. 1198, para que os Autuantes, em relação às infrações 03, 04, 05 e 07, elaborassem dois demonstrativos de apuração e de débito para cada um desses itens, sendo um contemplando somente as operações com CFOPs 5.910 e 6.910 e o outro com as demais operações. Em relação às infrações 08 e 09 foi solicitado o refazimento do levantamento quantitativo agrupando em um único item todas as movimentações dos produtos Leite UHT Integral independente de código, e agrupando também em um item todas as movimentações do produto Leite UHT Desnatado com códigos distintos.

Os Autuantes apresentam a conclusão da diligência solicitada, fls. 1203 a 1207, e acosta os novos demonstrativos às fls. 1203 a 1216, segregando os CFOPs 5910 e 6010, em relação às Infrações 03, 04, 05, e 07 em novos demonstrativos. Em relação às infrações 08 e 09, promoveram o agrupamento das operações com Leite UHT Integral independente de código que resultou na redução do débito da Infração 08 para R\$2.212.898,33, e a majoração da Infração 09 para R\$25.421,52.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, o Autuado se manifesta às fls. 1220 a 1226, nos seguintes termos.

Inicialmente revela que a diligência em relação às Infrações 03, 04, 05 e 07 consistiu unicamente em segregar do total levantado as originalmente pelo fisco as saídas em bonificações realizadas através do CFOPs 5.910 e 6.910, não sendo abordados seus demais argumentos aduzidos em suas manifestações anteriores.

No tocante às infrações 08 e 09, depois de reconhecer que foi agrupado em um único item as movimentações dos produtos Leite UHT Integral e Desnatado independente do código interno atribuído, reitera suas razões de defesa, assinalando que os autuantes não contemplaram suas solicitações articuladas na impugnação.

Informa que detectou a ocorrência de erro relevante no levantamento relativo ao exercício de 2009. Observa que os valores apurados neste exercício estão inconsistentes, tendo em vista que o estoque inicial da totalidade dos produtos, por equívoco, foi considerado o estoque inicial, e não, o estoque final de 2008.

Conclui destacando que concorda em parte com os novos cálculos realizados, já que algumas situações narradas e repetidas nesta manifestação não foram contempladas no novo levantamento fiscal e pugna pelo refazimento do levantamento quantitativo do exercício de 2009 considerando corretamente o estoque inicial.

Os autuantes prestam nova informação fiscal, fls. 1245 a 1249, e colacionam demonstrativos, fls. 1250 a 1252, assinalam que também identificaram as mercadorias iogurte, creme de leite, valegut e leite em pó com a mesma descrição em códigos diferentes pelo que realizaram o devido agrupamento. Registram que retificaram, inclusive considerando o correto estoque inicial do exercício de 2009, os valores exigidos na Infração 08.

O impugnante ao se manifestar, fls. 1256 a 1260, acerca da informação dos autuantes, depois de sintetizar o teor do resultado da diligência e reiterar seus pleitos já articulados anteriormente, assinala que o novo levantamento elaborado pela fiscalização, embora reparada a questão relativa ao transporte dos saldos, não foram considerados diversos argumentos capazes de reduzir substancialmente os montantes cobrados, razão pela qual requer a 3ª JJF que tais argumentos, apresentados na impugnação, sejam reconhecidos e considerados na quantificação final da infração

Os autuantes informam à fl. 1279, que do exame da manifestação apresentada pelo impugnante não constatou qualquer fato novo ou motivo que conteste os valores apurados na Diligência saneadora, fls. 1245 e 1298.

À fl. 1282 esta Junta de Julgamento Fiscal, decide encaminhar os autos em nova diligência para os autuantes elaborassem dois demonstrativos de apuração e de débito para cada um desses itens. Sendo um contemplando somente as operações com CFOPs 5910 e 6010 e o outro com as demais operações para as infrações 10 e 11. Em relação às infrações 05 e 11 foi solicitado que fossem carreadas aos autos cópias da comprovação da condição de desabilitados dos contribuintes arrolados no levantamento fiscal.

Os Autuantes apresentam o resultado da diligência, fls. 1287 a 1296, inicialmente fazem uma digressão acerca das etapas anteriores do PAF, em seguida, observa que, em cumprimento da diligência de fls. 1282, determinada pelo Relator da 3ª JJF, foram adotadas as providências que se seguem.

Quanto ao Item 1, determina a elaboração de dois demonstrativos de apuração do débito, referente às Infrações 10 e 11, sendo um contemplando somente as operações com CFOPs 5910 e 6910 e o outro com as demais operações.

Informa que, em relação à Infração 10 os valores exigidos nesta infração, fls. 797, referem-se, exclusivamente ao estorno de crédito fiscal das operações de saídas de mercadorias sob CFOPs 5910 e 6910. Conclui assinalando que não há valores a segregar da exigência de R\$316.935,84 uma vez que o *quantum* se refere às saídas sob CFOP 5910 e 6910.

No tocante à Infração 11, destacam que segregaram os valores exigidos nas operações sob CFOP 5910 e o demonstrativo de débito passou a ter a configuração que acostam às fls. 1295.

Quanto ao Item 2 da diligência, em relação às Infrações nº 05 e 11, informam que colacionam aos autos cópias da comprovação da condição de desabilitados dos contribuintes arrolados no levantamento fiscal. Relacionam às fls. 1296, as respectivas inscrições no cadastro do ICMS dos contribuintes desabilitados/inaptos nas operações objeto das Infrações nº 05 e 11. Todavia, dado ao grande volume de cópias, anexamos amostragem ao tempo em que informamos que podem ser consultadas a qualquer tempo no banco de dados da SEFAZ.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, fls. 1303 e 1304, o impugnante não se manifesta no prazo regulamentar.

VOTO

Inicialmente, depois de analisar os elementos que compõem os autos, constato que o presente lançamento está fundamentado em expressa disposição legal, eis que as infrações objeto da autuação afiguram-se estritamente baseadas na legislação de regência. Verifico também que o presente PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário apurado e a natureza da infração. A descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e das multas aplicadas relativamente às irregularidades apuradas; não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos e ajustados ao longo do contraditório instalado, mediante a realização de diversas diligências na busca da verdade material.

Assim, constato que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento

No mérito, o Auto de Infração é constituído de onze infrações à legislação tributária estadual do ICMS, consoante descrição circunstanciada enunciada no preâmbulo do relatório.

A Infração 01 cuida da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

O autuado em sua impugnação sustentou que as mercadorias constantes nas Notas Fiscais de nºs 2.422 e 6.419 arroladas no levantamento fiscal são destinadas a revenda no estabelecimento ora autuado, devendo, portanto, serem excluídas da autuação.

O autuante, depois de examinar a documentação carreada aos autos pelo defendente, acatou a comprovação da regularidade do crédito fiscal referente às Notas Fiscais de nºs 2422 e 6419. Informou que procedeu à exclusão dos valores atinentes às duas notas fiscais, o que reduziu o valor da exigência da infração 01 para R\$24,61, conforme demonstrativo que colaciona a fl. 1162.

Concordo com a intervenção dos Autuantes, tendo em vista que se baseou na efetiva comprovação do defendente de que as mercadorias são destinadas a comercialização.

Assim, acolho o novo demonstrativo de débito acostado à fl. 1162 e concluo pela subsistência parcial da Infração 01.

A Infração 02 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias.

Em sede de defesa o autuado sustentou que consoante entendimento já manifestado pelo STJ em matéria equivalente, qual seja, de que os estabelecimentos equiparados a industriais, ainda que de natureza comercial, fazem jus ao creditamento do ICMS nas aquisições de energia elétrica consumida nos seus estabelecimentos. Pugnou pela improcedência desse item da autuação, já que não ocorrera qualquer infração à legislação tributária, pois o estabelecimento autuado está equiparado a industrial, de acordo com o disposto no inciso III, do art. 9º, do Regulamento do IPI.

Os autuantes mantiveram a autuação asseverando que, mesmo em se tratando de estabelecimento atacadista equiparado a industrial a Legislação, em especial o RICMS-BA/97, não lhe assegura o direito ao crédito nas operações de aquisição de energia elétrica.

A equiparação do estabelecimento autuado a industrial, pelo Regulamento do IPI, não tem o condão de elidir a acusação fiscal, uma vez que a aquisição de energia elétrica objeto da autuação não foi consumida no processo de industrialização.

Entendo restar caracterizada a infração, haja vista que a Lei Complementar nº 87/96, no art. 33, inciso, II, alínea “b”, somente permite o crédito de energia elétrica por empresas comerciais a partir de 1º de janeiro de 2020.

Assim prevê o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

“Art. 33 ...

II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*
- b) quando consumida no processo de industrialização;*
- c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais;*
- d) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses;”*

A Infração 03 trata do recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, o valor de R\$7.085,21, consoante demonstrativo de apuração, fls. 31 a 51.

A Infração 04 cuida da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, o valor de R\$35.831,07, consoante demonstrativo de apuração, fls. 52 a 200.

Em relação a estas duas infrações, o impugnante solicita a suspensão desses dois itens da autuação pelo fato de ter identificado no levantamento fiscal diversas notas fiscais de bonificações, CFOP 5.910, até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF-BA/99. Asseverou que possui sentença de mérito, cuja cópia colaciona

as fls. 1148 a 1151, que acolhe sua tese, tendo sido determinado pela 4ª Vara da Fazenda Pública, que o Estado da Bahia, através da Secretaria da Fazenda, deveria se abster de lhe autuar em relação aos procedimentos já adotados naquela época, de não reconhecer na base de cálculo do ICMS os valores relativos às suas saídas em bonificações.

Com base nas alegações da defesa, esta 3ª JJF converteu os autos em diligência, fl. 1198, para que os autuantes segregassem, nos respectivos levantamentos fiscais, as operações com o CFOPs 5.910 e 6.910 em um demonstrativo e em outro as demais operações.

Os autuantes apresentaram o resultado da diligência, fls. 1245 a 1249, demonstrando que em relação à Infração 03 o valor de R\$7.085,21, corresponde a R\$4,70, relativos às operações com o CFOPs 5.910 e 6.910 e R\$7.080,51, atinente às demais operações. Quanto à Infração 04 o valor de R\$35.831,07, corresponde a R\$13.122,02 relativos às operações com o CFOPs 5.910 e 6.910 e R\$22.709,05, atinente às demais operações.

Observo que em relação aos valores apurados atinentes às operações referentes a bonificações, tendo autuado ingressado no judiciário e sendo essa matéria objeto de decisão favorável, considera-se esgotada a instância administrativa em decorrência da escolha da via judicial pelo sujeito passivo, ficando prejudicada a defesa interposta, conforme art. 117 do RPAF-BA/99.

No que diz respeito às demais operações que não se referem a bonificações o defendente não contrapõe qualquer argumentos acerca dos valores apurado.

Assim, nos termos do art. 122, incisos II e IV do RPAF-BA/99, considero suspensa a exigibilidade dos valores relativos às operações com bonificações nas infrações 03 e 04, em decorrência do ingresso pelo sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide, ficando mantido o lançamento até a decisão final pelo poder judiciário.

Nestes termos, concluo pela procedência parcial das infrações 03 e 04 nos valores, respectivamente, R\$7.080,51 e R\$22.709,05. E suspensa a exigibilidade os valores relativos às operações com bonificações, R\$4,54, para a Infração 03 e R\$13.122,02, para a Infração 04, conforme demonstrativo de débito acostado ao final desse voto.

A Infração 05 imputa ao autuado o recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício fiscal da redução da base de cálculo no valor de R\$6.291,86.

Em suas razões de defesa o impugnante reafirma, inicialmente, seus argumentos aduzidos em relação às infrações 03 e 04, em seguida observou que o fisco imputou a ocorrência de vendas para contribuintes desabilitados durante o período fiscalizado, o que fez com que a tributação reduzida, praticada naqueles períodos em função do Termo de Acordo assinado com o Estado da Bahia, fosse desconsiderada. Asseverou que todas as vendas efetuadas com alíquota de 10% do ICMS, foram glosadas pela fiscalização, que atribuiu a alíquota cheia, de 17%, cobrando a diferença de 7% sobre todas as vendas realizadas a contribuintes desabilitados perante à SEFAZ.

Salientou que numa operação comercial, os itens do negócio que interessam às partes são: a mercadoria, o preço e as condições da entrega daquilo que foi adquirido, assim como o cumprimento das cláusulas ajustadas pelas partes envolvidas na transação comercial. Asseverou que cumpriu as obrigações comerciais e fiscais a que está obrigado e com observância de todos os requisitos exigidos pela legislação pertinente, uma vez que emitiu as notas fiscais e emitidas foram entregues normalmente aos destinatários, não havendo motivos para existir outros empecilhos para tais operações comerciais.

Manifestou seu entendimento de que não é papel do contribuinte verificar se as empresas que estão em funcionamento no Estado se encontram em situação regular perante o fisco. Frisa que seria um verdadeiro caos operacional se cada estabelecimento atacadista tivesse que “investigar” cada um dos seus clientes, e somente após constatar, sabe-se lá como, que a sua situação é de regularidade, pudesse emitir as notas fiscais de vendas. Mencionou que a Secretaria da Fazenda,

com o Poder de Polícia que detém, é quem deveria determinar o fechamento desses estabelecimentos.

Não acolho o argumento do defendente, haja vista que no presente caso, precipuamente por se tratar de operações, nas quais, os destinatários são beneficiários de tributação reduzida que exige o atendimento de condições para usufruir do benefício, por ser patente a sua obrigação de exigir do destinatário a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico - DIE.

Ademais, o contribuinte autuado estava obrigado, por determinação legal expressa, a verificar a situação cadastral dos seus clientes, pois a redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Dec. nº 7799/00 é condicionada a que, dentre outras exigências, que as operações de saídas sejam destinadas a “contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia”. Portanto, a redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Dec. nº 7799/00 aplica-se nas saídas destinadas a contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, cabendo ao contribuinte verificar a condição cadastral do adquirente da mercadoria, consoante determina o art. 142 do RICMS-BA/97, entendendo que a infração restou caracterizada em relação às operações que não se referem à bonificações.

Em relação às operações com bonificações, do mesmo modo que as Infrações 03 e 04, os valores segregados pelos autuantes ao atender a diligência ficam extintos, por ter o autuado ingressado no judiciário sendo essa matéria objeto de decisão favorável ao autuado, considera-se esgotada a instância administrativa em decorrência da escolha da via judicial pelo sujeito passivo, ficando prejudicada a defesa interposta, conforme art. 117 do RPAF-BA/99, no valor de R\$733,13, conforme demonstrativo ao final desse voto.

Logo, a infração 05 em tela restou parcialmente caracterizada no valor de R\$5.558,73.

Infração 06 trata da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, no valor de R\$411.319,60, conforme demonstrativo às fls. 278 a 515.

O impugnante em suas razões de defesa observou que ao enquadrar a infração foi utilizado como dispositivo legal aquele que trata da regra geral relativa às operações com redução da base de cálculo, onde o crédito das entradas deve ser estornado proporcionalmente às saídas amparadas com a redução da base de cálculo. Prossegue assinalando que o referido Dec. nº 7.799/00 se refere a um benefício fiscal concedido aos estabelecimentos comerciais atacadistas, e, como tal, os seus beneficiários não são obrigados a seguir as regras gerais, mas somente àquelas que estiverem previstas no referido decreto.

Registrou que ao analisar a íntegra do Dec. nº 7.799/00, verifica-se que não há previsão para estorno proporcional dos créditos fiscais das entradas, razão pela qual não se viu obrigado a efetuar tal procedimento. Pugnou pela improcedência da autuação.

Convém salientar que, na condição signatário do Termo de Acordo Atacadista - Dec. 7799/00, para fruição dos benefícios do aludido Termo, o defendente terá que atender a todas as condições previstas no referido Decreto.

Os créditos fiscais atinentes às aquisições de mercadorias vinculadas às operações subsequentes decorrentes dos benefícios não poderão exceder a 10% do valor da operação é o que se depreende expressamente do teor do art. 6º, do Dec. 7799/00, *in verbis*:

Dec. 7799/00.

“Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.”

Assim, resta patente que o autuado está sujeito ao estorno de crédito estatuído pelo art. 6º, do Dec. 7799/00. Nestes termos, fica mantida a autuação atinente ao item 06 do Auto de Infração.

Infração 07 imputa ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício fiscal da redução da base de cálculo, nas saídas de mercadorias para não contribuintes do ICMS, no valor de R\$27.272,44, conforme demonstrativo às fls. 516 a 736.

Sustentou a defesa que nesta infração ocorreu situação idêntica àquelas constatadas nas Infrações 03, 04 e 05, onde foram identificadas nos anexos que compõem esta Infração, diversas notas fiscais de bonificações, CFOP 5910, o que significa que o agente fiscal descumpriu determinação judicial, por isso, solicita a esta JJF considere esta infração suspensa até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF-BA/99.

Do mesmo modo que nas infrações 03, 04 e 05, segregados os valores das operações com bonificações no atendimento da diligência solicitada por esta JJF, os autuantes apresentaram novos demonstrativos, fls. 1246 e 1249, que resultaram no valor de R\$11.354,67, para as operações com bonificações - montante para o qual fica prejudicada a defesa - e de R\$15.917,77, para as demais operações arroladas no levantamento fiscal.

Nestes termos, concluo pela procedência parcial da infração 07 no valor de R\$15.917,77. Conforme demonstrativo acostado no fim deste voto.

A Infração 08 trata da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2008, 2009 e 2010, conforme demonstrativo às fls. 737 a 761, no valor de R\$2.937.265,96.

Infração 09 cuida da falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Substituição tributária resultante das omissões apuradas no levantamento quantitativo de estoques nos exercícios fechados de 2008, 2009 e 2010, no valor de R\$23.421,52, conforme demonstrativo às fls. 791 a 796.

Em sede de defesa, o autuado sustentou a existência de equívoco no levantamento de estoques, tendo em vista que, para atender uma exigência do seu sistema operacional foi obrigado a utilizar códigos internos que buscam identificar a origem de cada produto, onde os mesmos produtos originados na fábrica de Itapetinga são classificados sempre como terminação o código "B", uma forma que achou para diferenciar a origem de cada produto. Citou como exemplo, o produto Leite UHT Integral BOAVIDA, fabricado em Palmeira dos Índios, possui o código A00020 e este mesmo produto fabricado em Itapetinga possui o código A0020B. Sustentou que as eventuais que as eventuais divergências apuradas pelo Autuantes decorreram do fato de que produtos idênticos com códigos se misturarem em seu estabelecimento.

Além da falha nos cálculos relativos ao produto Leite UHT, questionou também a aplicação da alíquota de 17%, considerando o fato de possuir Termo de Acordo de Atacadista que lhe proporciona o benefício da carga tributária efetiva de 10%. Sugeriu a aplicação da proporcionalidade das saídas tributáveis através da análise das DMAs. Cita como precedente procedimento adotado pela 1ª CJF em diligência determinada no julgamento do Recurso Voluntário do A.I. nº 207101.0001/08-5, lavrado contra este mesmo estabelecimento.

Em atendimento a diligência solicitada por esta 3ª JJF, fl. 1198, os autuantes promoveram o agrupamento das operações com Leite UHT Integral independentemente de código que resultou na redução do débito da Infração 08 para R\$2.212.898,33, e a majoração da Infração 09 para R\$25.421,52, conforme demonstrativo às fls. 1204 a 1207.

No que diz respeito ao pedido da defesa para que seja aplicada a proporcionalidade das saídas através das informações declaradas nas DMAs, com base no precedente de decisão da 1ª CJF no A.I. nº 207101.0001/08-5, verifico ao compulsar os elementos desse item da autuação, que não deve prosperar a pretensão do impugnante, tendo em vista que no julgamento citado, a exigência fiscal apurada no levantamento de estoque decorreu de apuração de omissão de entradas e presunção

de omissão de saídas. Portanto, descabida a aplicação no presente caso, que apurou falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais.

Depois de examinar que no atendimento da diligência foi procedido ao agrupamento das mercadorias de mesma natureza, consoante previsão amparada pela Portaria nº 445/98. Acolho os novos demonstrativos de apuração e de débito elaborados pelos autuantes.

Assim, concluo pela subsistência parcial da Infração 08, no valor de R\$2.167.771,39, fl 1249, sendo R\$980.562,16, no exercício de 2008, R\$989.864,50, no exercício de 2009 e R\$197.344,73, no exercício de 2010.

Em relação à infração 09, considerando que os novos demonstrativos, elaborados por ocasião da diligência pelos autuantes, agravaram o valor da exigência lançada de ofício, fica mantido o valor originalmente lançado no montante de R\$23.421,52.

Recomendo a autoridade Fazendária que examine a possibilidade de promover nova ação fiscal para apurar o débito remanescente, consoante resultado da diligência.

A Infração 10 cuida do estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. Estorno indevido de débito fiscal de ICMS nas operações de saídas de mercadorias identificadas com o CFOP 5910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde, no valor de o valor de R\$316.935,84, conforme demonstrativo à fl. 797.

Em sede de defesa, sustentou que nesta infração, cumprindo determinação judicial que lhe permitia compensar o ICMS calculado indevidamente nas saídas em bonificações, promoveu o estorno dos débitos de tais saídas, classificadas nos CFOPs 5.910 e 6.910, diretamente na sua escrita fiscal. Reafirmou que o fisco, por sua vez, ignorando a decisão judicial já descrita autuado tratada nas infrações entendeu que o procedimento adotado foi indevido, o que culminou neste item da autuação.

Reiterou seu pedido para que esta Junta de Julgamento que o ICMS incidente nas saídas em bonificações já foi considerado indevido pelo Poder Judiciário, conforme documentação anexada - Doc. 3, fls. 1148 a 1151. Pugnou pela suspensão da infração até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF-BA/99.

Os autuantes ao atender a diligência solicitada informaram que os valores exigidos nesta infração, fls. 1294, referem-se exclusivamente ao estorno de crédito fiscal das operações de saídas de mercadorias sob os CFOPs 5910 e 6910, logo asseveraram não haver valores a segregar da exigência de R\$316.935,84, uma vez que o *quantum* se refere às saídas sob CFOP 5.910 e 6.910.

Assim, entendo restar prejudicada a defesa atinente à infração 10, ante a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo acerca das operações com bonificações, o que importa renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação e suspensão a exigibilidade do débito apurado.

A Infração 11 cuida falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro de 2008 a dezembro de 2010, no valor de R\$13.077,17, conforme demonstrativo às fls. 798 a 1088.

O impugnante afirmou que ocorrera situação idêntica àquelas constatadas nas infrações 03, 04, 05 e 07, onde foram identificadas nos anexos que compõem esta Infração, diversas notas fiscais de bonificações, CFOP 5910, observando que o agente fiscal descumpriu determinação judicial e, portanto, solicita que também seja suspensa a infração até o julgamento final da ação judicial de que se trata a matéria, nos termos do art. 117 do RPAF-BA/99.

Considerando que esse item da autuação também foi objeto de diligência para segregar as operações com bonificações que resultou na elaboração de novos demonstrativos, fl. 1295,

apurando o montante de R\$508,16, para as operações com bonificações - montante para o qual fica prejudicada a defesa e suspensão a exigibilidade - e de R\$12.569,01, para as demais operações.

Assim, concluo pela subsistência parcial da infração 11, no valor de R\$12.569,01, conforme demonstrativo abaixo.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO COMPARATIVO				
Infrações	Auto de Infração	JULGAMENTO	EXIGIBILIDADE SUSPENSA	
01	2.969,23	24,61	-	PROC. EM PARTE
02	5.584,63	5.584,63	-	PROCEDENTE
03	7.085,21	7.080,51	4,70	DEF. PARC. PREJUDIC.
04	35.831,07	22.709,05	13.122,02	DEF. PARC. PREJUDIC.
05	6.291,86	5.558,73	713,13	DEF. PARC. PREJUDIC.
06	411.319,60	411.319,60	-	PROCEDENTE
07	27.272,44	15.917,77	11.354,67	DEF. PARC. PREJUDIC.
08	2.937.265,96	2.167.771,39	-	PROC. EM PARTE
09	23.421,52	23.421,52	-	PROCEDENTE
10	316.935,84	0,00	316.935,84	DEF. PREJUDICADA
11	13.077,17	12.569,01	508,16	DEF. PARC. PREJUDIC.
TOTAIS	3.787.054,53	2.671.956,82	342.638,52	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar prejudicada a análise das razões de defesa em relação às infrações 03, 04, 05, 07, 10 e 11 julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **146551.0001/13-6**, lavrado contra **INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A. - ILPISA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.015.252,34**, acrescido das multas de 60% sobre R\$847.480,85, 70% sobre R\$1.970.426,66, e de 100% sobre R\$197.344,73, previstas no art. 42, inciso VII, “a” e “b” e inciso II, alíneas “a” e “f”, e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Fica suspensa a exigibilidade do crédito tributário em relação aos itens 03, 04, 05, 07, 10 e 11 no valor de **R\$342.638,52**, até a decisão final da lide pelo Poder Judiciário.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de abril de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA