

A. I. Nº - 207494.0005/14-4
AUTUADO - ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
AUTUANTE - REGINALDO CÂNDIDO DE MEDEIROS FILHO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - 12.07.2017

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0104-02/17

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração não contestada. **2.** MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Infração reconhecida como procedente. **3.** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM O IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A legislação veda a utilização de crédito fiscal referente a mercadoria adquirida com o imposto pago por substituição tributária. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração procedente em parte. **4.** ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. SAÍDAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS AMPARADAS POR NOTAS FISCAIS. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS REGISTRADAS NOS ECFs. Fato demonstrado nos autos. Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infrações parcialmente caracterizadas. **5.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das saídas omitidas for superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das saídas. A omissão de saídas por si só configura a ocorrência do fato gerador, pois a saída constitui o elemento temporal da norma jurídica que define o fato tributável. Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2014, exige crédito tributário no valor histórico de R\$363.969,22, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

Infração 01 - 07.01.01. Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da

Federação e/ou do exterior, nos meses de janeiro, fevereiro e abril a agosto de 2010, conforme demonstrativos às fls. 10 e 11, e planilhas fornecidas pela empresa em CD-R (fl. 61). ICMS no valor de R\$ 12.628,22, mais multa de 60%.

Infração 02 - 07.15.03. Multa percentual, no valor de R\$1.024,64, sobre o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas à comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a março, junho, agosto, setembro e novembro de 2010, conforme demonstrativo às fls. 12 e 13 e CD-R à fl. 61.

Infração 03 - 01.02.06. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2010, conforme demonstrativos às fls. 14 e 15 e CD-R à fl. 61. ICMS no valor de R\$4.195,24, mais multa 60%.

Infração 04 - 03.02.02. Recolheu a menos ICMS em decorrência da aplicação de alíquota diversa daquela prevista na legislação nas saídas escrituradas, no mês de dezembro de 2010, conforme demonstrativo à fl. 16. ICMS no valor de R\$9.261,24, mais multa de 60%. Consta que se trata de operações de saídas efetuadas mediante notas fiscais.

Infração 05 - 03.02.02. Recolheu a menos ICMS em decorrência da aplicação de alíquota diversa daquela prevista na legislação nas saídas escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, conforme demonstrativo às fls. 17 a 31. ICMS no valor de R\$ 43.150,10, mais multa de 60%. Consta que se trata de operações de saídas registradas nos ECFs.

Infração 06 - 04.05.02. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2010, conforme demonstrativos às fls. 32 a 60. ICMS no valor de R\$ 293.709,78, mais multa de 100%.

O autuado apresenta defesa (fls. 84 a 121) e, preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração por afronta ao princípio da legalidade. Explica que *o fato da vida não pode ser enquadrado no tipo legal, de caráter punitivo, apontado pela fiscalização, se não decorrer, exclusivamente, da lei*. Diz que a norma punitiva tem que ser interpretada restritivamente, segundo doutrina que reproduz.

Suscita a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que o autuante deixou de cumprir as disposições contidas nos artigos 108, I, e 196, do Código Tributário Nacional (CTN), que obrigam a lavratura do Auto de Infração no local da ocorrência da infração. Saliencia que não houve qualquer motivo relevante para que o Auto de Infração fosse lavrado em local diverso do estabelecimento fiscalizado. Acrescenta que tem o direito de se fazer representar durante a ação fiscal. Sustenta que esse vício formal acarreta a nulidade do Auto de Infração.

Adentrando ao mérito, inicialmente o autuado reconhece a procedência das Infrações 01 e 02.

Impugna a Infração 03, quanto aos produtos citados a seguir, pois considera que não estão enquadrados no regime de substituição tributária.

- Açúcar Confeiteiro (NCM 1701.11.00). Explica que se trata de um produto geneticamente modificado, composto de açúcar e amido de milho, conforme informações da Indústria Itaiquara Alimentos S/A. Diz que de acordo com Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) nº 14.302, emitida pela Itaiquara Alimentos S/A, o cálculo do imposto ocorreu pelo regime normal de tributação, tendo sido destacado o ICMS de R\$ 660,96. Pontua que a mercadoria em questão é diferente do açúcar de cana - cristal, sujeito ao regime da substituição tributária (item “12” do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA/97). Conclui que o crédito fiscal em questão foi utilizado de forma regular, pois a mercadorias é tributada normalmente.

- Feijão Carioca Quero TP. Informa que é um produto industrializado, pronto para servir e ser consumido. Diz que o referido produto é acondicionado e comercializado em embalagem da indústria, estando sujeito ao regime normal de tributação (NCM 2005.59.00). Frisa que não se trata do feijão *in natura*, isento do ICMS a teor do art. 265, II, “c”, do RICMS-BA/97. Diz que, portanto, o crédito fiscal foi aproveitado de forma regular.

- Kit Manicure Mundial (NCM 8203.20.10). Assevera que tal produto não se encontra enquadrado no regime da substituição tributária e, por essa razão, o crédito fiscal foi corretamente utilizado.

- Aditivo Adiplus Adimix. Explica que se trata de um preparado para panificação, classificado na NCM 19019090. Diz que o crédito fiscal em questão foi utilizado corretamente, já que o referido produto é tributado pelo regime normal.

- Piscina. Informa que é um artigo destinado ao divertimento e aos esportes praticados por crianças ou adultos, classificado na NCM 9506.99.00. Aduz que a NF-e nº 54.075, anexa, demonstra que o ICMS foi destacado pelo fornecedor, bem como o referido produto não se encontra sujeito ao regime da substituição tributária. Diz que, portanto, o crédito fiscal foi utilizado corretamente.

No que tange à Infração 04, diz que não é devido o valor de R\$ 9.252,17 pelos argumentos que passa a expor.

Inicialmente informa que adquiriu Cestas de Natal para comercialização e para distribuição aos seus empregados e clientes, bem como, recolheu a antecipação tributária (1145-ICMS Antecipação Tributária) no valor de R\$197.621,58, conforme os anexos comprovantes bancários de pagamentos e planilha de cálculo do imposto.

Afirma que, ao calcular o imposto por antecipação tributária, incluiu na base de cálculo os valores das Cestas de Natal fornecidas pela empresa Alcamp Comercial Ltda., que fez a retenção e recolhimento do ICMS-ST, gerando um pagamento em duplicidade no valor de R\$10.725,62, conforme demonstrativo que apresenta.

Diz que, pelo acima exposto, não procede à imposição fiscal em razão de o imposto ter sido retido e recolhido pelo remetente Alcamp Comercial Ltda.

Quanto à Infração 05, impugna o valor de R\$ 9.537,73, referente aos produtos Luva, Bomba Inseticida e Cesta de Natal.

Lembra que na infração anterior informou que adquiriu Cestas de Natal para comercialização e para distribuição gratuita, bem como que recolheu a antecipação tributária de R\$197.621,58, conforme a planilha de cálculo em anexo. Destaca que, não obstante essa planilha tratar de um resumo do total da operação de comercialização, uma vez que contém a identificação dos fornecedores, sem descrever os itens de mercadorias contidos nas embalagens de Cesta de Natal, o certo é que o imposto foi recolhido acrescido de margem de lucro. Acrescenta que, de igual modo, o autuante também não forneceu demonstrativo de base de cálculo dos itens de mercadorias acondicionados nas Cestas de Natal.

Pontua que não há legislação específica do ICMS para a tributação da Cesta de Natal, por não se tratar de um produto em si e sim, do reacondicionamento de produtos alimentícios com amparo no art. 5º, inc. X, do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212/10.

Sustenta que a documentação fiscal deverá conter a descrição dos produtos reacondicionados para a formação da Cesta de Natal e, por conseguinte, a tributação do ICMS será de forma individualizada, de acordo com o tratamento tributário previsto na legislação interna para cada produto componente da Cesta de Natal.

Diz que, examinando a planilha de cálculo elaborada pelo contribuinte (Cesta de Natal por Empresa R\$ 197.621,58), chega-se à conclusão que o autuado pagou imposto a maior que o devido, já que aplicou a alíquota de 17% sobre a base de cálculo adicionada dos produtos, sem, contudo, selecionar os produtos da cesta básica, produtos isentos e não tributáveis e produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, conforme o demonstrativo que reproduziu.

Ressalta que a mercadoria Cesta de Natal fornecida pela empresa Pandurata Alimentos Ltda., a qual recolheu o ICMS próprio e o ICMS-ST, como se extrai das informações constantes das NFe nºs 13.538, 13.277, 13.820, 14.038, 16.056, 16.641, fls. 147 a 159, razão pela qual tais mercadorias devem ser excluídas do levantamento fiscal.

Afirma que, para o perfeito lançamento e a consequente imposição fiscal, deverá a fiscalização proceder à descrição de produto por produto e individualizar a situação tributária de cada um, bem como, a base de cálculo e imposto devido dos produtos componentes da Cesta de Natal.

Diz que, caso a infração seja mantida, requer a restituição ou compensação do valor de R\$ 10.725,62, retido e recolhido pela empresa Alcamp Comercial Ltda., em virtude de esse valor ter sido incluído no cálculo que gerou o ICMS devido por antecipação tributária de R\$ 197.621,58.

Assevera que o imposto sobre o produto de Pulverização Leve (Bomba Inseticida) deve ser excluído do levantamento fiscal em razão de ter sido recolhido pelo substituto Guarany Indústria E Comércio Ltda., como se depreende da anexa NFe nº 12.901, código do produto 0320.21.50.

No que tange à Infração 06, afirma que na apuração do crédito tributário não foram cumpridas as exigências contidas na Portaria nº 445/98. Diz que não foram agrupadas em um mesmo item as espécies de mercadorias afins. Menciona que foi levado em conta para a apuração da base de cálculo do imposto o maior valor monetário das saídas tributáveis, tendo sido aplicada a alíquota interna de 17%, sem serem observadas as diversas situações tributárias, bem como não foi considerado o crédito fiscal na apuração do tributo.

Diz que o crédito tributário foi apurado sem prova material da ocorrência do fato gerador do imposto. Menciona que foi afrontado o previsto nos artigos 2º, 3º e seguintes da Portaria nº 445/98, que exigem criterioso rigor na quantificação das mercadorias, no que concerne a adoção de unidade de medida idêntica à utilizada pelo contribuinte e, agrupamento e reunião num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Afirma que há evidente contradição entre a descrição do fato e a tipificação da infração, cujo efeito é a nulidade da autuação. Referindo-se à omissão de saídas, diz que os demonstrativos de omissão de entradas trouxeram insegurança e incerteza na apuração do imposto lançado. Sustenta que não houve omissão de saídas e diz que, para se comprovar esse fato, basta que se faça o reprocessamento dos seus arquivos magnéticos, agrupando os itens de mercadorias afins, bem como observando os códigos, NCM, grupos e subgrupos; descrição da mercadoria, quantidade e preço unitário das mercadorias.

Ressalta que foi equivocada a determinação da base de cálculo do ICMS segundo o maior valor monetário das saídas tributáveis, pois o art. 5º, I, da Portaria nº 445/98, determina que a base de cálculo do imposto deve ser feita pelo preço médio das operações de saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período da fiscalização. Diz que esse fato demonstra a insegurança do lançamento fiscal.

Ao tratar da realização de levantamento quantitativo de estoques, diz que o autuante deixou de considerar as diversas situações tributárias dos produtos e desprezou inúmeros códigos de mercadorias. Em seguida, aponta os seguintes equívocos: 1º) não foram adotados os procedimentos previstos na Portaria nº 445/98; 2º) foi aplicado a alíquota interna de 17%, sem separar as mercadorias por situações tributárias; 3º) não foi adotado critério rigoroso na quantificação das mercadorias, afrontando o disposto no art. 3º, I, da Portaria nº 445/98; 4º) deixou de agrupar as mercadorias com mais de uma denominação ou códigos de identificação, como exige o art. 3º, III, da Portaria nº 445/98.

Salienta que as codificações de seus produtos são representadas da seguinte forma: os cinco primeiros dígitos do código representam o produto em si e os três últimos números do código representam a embalagem do produto.

Sustenta que foi a falta de agrupamento de mercadorias da mesma espécie num item de mercadorias afins que originou a constituição de um crédito tributário que diz ser inexistente.

Diz que os dados que serviram de base para o levantamento fiscal foram extraídos do Registro 75 - SINTEGRA, onde estavam gravados inúmeros códigos de mercadorias da mesma espécie, os quais foram desprezados pelo autuante e, em consequência, não foram agrupados e reunidos no mesmo item de mercadoria, ocasionando a diferença de imposto no exercício de 2010. Diz que, como prova dessa alegação, anexa à defesa três demonstrativos, gravados em DVD-RW: I. Demonstrativo de Auditoria; II. Contagem de Mercadorias 2010; III. Demonstração de Estoques.

Pontua que, no “Demonstrativo de Auditoria - Levantamento Quantitativo de Estoques - Omissões - 2010”, elaborado pelo autuante, há omissão e imperfeição e comprometem o lançamento de ofício em sua totalidade, conforme relatado a seguir.

a) Estoque inicial - o demonstrativo de auditoria tem 667 linhas, sendo que só foi inserido o estoque inicial nas linhas 261, 263, 264, 313, 314, 355, 356, 483, 490, 589, 590, 594, 605, 606 e 666.

a.1) Diz que a falta de inclusão do estoque inicial existente no Demonstrativo de Auditoria de Estoques elaborado pela fiscalização alterou de modo significativo o resultado das supostas omissões de saídas, resultando em uma base de cálculo irreal, que gerou um lançamento de ofício inconsistente e um crédito tributário a maior.

a.2) Afirma que, a título de exemplo, selecionou os produtos Bule Fortaleza, Jarra Civice e Aveia Natus Flocus, para demonstrar as inconsistências no levantamento fiscal, tudo conforme demonstrativo que apresenta.

a.2.1) Aduz que no Demonstrativo de Auditoria (linhas 144), o estoque inicial da mercadoria Bule Fortaleza é igual a zero (0) unidade, quando em verdade o estoque inicial era de seis (6) unidades. Diz que após retificação pertinente, o resultado foi uma omissão de um (1) item dessa mercadoria, entretanto, a fiscalização apurou uma omissão de saídas de 16 caixas, o equivalente a noventa e seis (96) itens de mercadoria.

a.2.2) Quanto à mercadoria Jarra Civice, diz que não existe diferença de estoque, contudo, a fiscalização apurou indevidamente uma omissão de saídas de 132 unidades, conforme linha 218 do Demonstrativo de Auditoria.

a.2.3) Pontua que o mesmo erro ocorreu com a mercadoria Aveia Natus Flocus, pois existe uma diferença positiva de 10 (dez) itens de mercadorias, contudo, foi apurada a omissão de saídas de 292 caixa, o que corresponde a 8.760 itens de mercadorias (linha 35 do Demonstrativo).

a.2.4) Afirma que visando demonstrar a existência de incorreções na apuração dos demais itens de mercadorias, refez o levantamento quanto à mercadoria Leite Condensado Piracanjuba TP. Diz que encontrou uma sobra de 4 itens de mercadorias, enquanto, a fiscalização levantou uma omissão de saídas de 688 caixas que corresponde a 18.576 itens mercadorias no valor de R\$ 5.021,09 (linha 13 - do Demonstrativo Exemplo de Divergência Estoque).

Diz que a situação relatada engloba todo o levantamento fiscal em razão da falta de agrupamento de mercadorias, da falta de inclusão de mercadorias correspondente ao estoque inicial e da desconsideração da situação tributária dos produtos.

Ao tratar da tributação, afirma que o autuante aplicou de forma linear a alíquota interna de 17%, sem considerar as diversas situações tributárias das mercadorias comercializadas pelo contribuinte - isentas, não tributáveis, base de cálculo reduzida e substituição tributária.

Aduz que na hipótese de mercadorias isentas e não sujeitas a tributação, aplica-se apenas a multa de 1 UPF-BA por descumprimento de obrigação acessória, a teor do art. 915, XXII, do RICMS-BA/97. Já nas operações de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária em que o imposto já foi pago por retenção ou antecipação tributária, não é devido o imposto. Pontua que essas situações estão previstas nos artigos 5º, III, e 10, II, “a”, todos da Portaria nº 445/1998.

Destaca que, na hipótese de ser mantida a infração no todo ou em parte, deverão ser excluídas da base de cálculo do imposto as mercadorias isentas, não tributáveis e sujeitas ao regime da substituição tributária.

Ao tratar do crédito do imposto, em face do princípio da eventualidade, protesta pelo

aproveitamento do crédito fiscal de 10%, sobre a base de cálculo do imposto apurado em levantamento fiscal ou, no percentual a ser apurado de acordo com a origem dos produtos supostamente não registrados. Frisa que o crédito de imposto nas aquisições de mercadorias é um direito constitucional, em face do princípio da não cumulatividade.

Prosseguindo, passa a discorrer sobre o princípio da verdade material, diz que a Administração tem o dever de provar o fato jurídico ou ilícito tributário que dão suporte a seus atos. Pontua que a ausência de prova é um vício que afeta o ato administrativo tributário, principalmente, aos procedimentos de elaboração do lançamento revestidos de erros materiais, como é o caso de se deixar de considerar o estoque inicial de diversos itens de mercadorias, bem como de agrupar inúmeros itens de mercadorias da mesma espécie no levantamento quantitativo de estoques, quando a norma que rege a matéria exige rigor no desenvolvimento da ação fiscal em respeito ao controle da legalidade. Destaca que o ato de lançamento ou de aplicação de penalidade sem respaldo em provas fica viciado em sua motivação e é nulo de pleno direito. Acrescenta que o levantamento em desacordo com a Portaria nº 445/98, é inválido, portanto, nulo de pleno direito.

Tece considerações acerca do princípio da não cumulatividade, reproduz dispositivos da Constituição Federal, cita farta doutrina e jurisprudência e, em seguida, afirma que o instituto constitucional da não cumulatividade espanca a pretensão do Fisco, ora combatida. Prosseguindo, cita jurisprudência sobre esse princípio constitucional.

Sustenta que a exigência de multas no patamar de 60% sobre a diferença de imposto apurado não deve ser mantida, pois inexistiu ilegalidade no procedimento adotado pelo contribuinte fiscalizado, o que afasta a aplicação de qualquer multa. Diz que, caso mantida a autuação, há que se observar que ocorreu inadequada capitulação da multa aplicável, porque a penalidade em questão é uma das mais graves previstas na legislação e é inaplicável ao caso em testilha. Aduz que houve erro na consideração da tipificação legal. Menciona que o autuante deixou de considerar a natureza tributária da multa, e seu consequente aspecto de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento. Faz alusão do disposto no art. 150, IV, da Constituição Federal, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco.

Menciona que a aplicação de juros com base na Taxa SELIC é inconstitucional e ilegal, conforme jurisprudência do STJ que reproduz.

Solicita a realização de perícia, a ser efetuada em seus livros fiscais e arquivos magnéticos, em razão das inconsistências existentes na auditoria de estoques, realizado em desacordo com a Portaria nº 445/98. Diz que não foram adotados critérios rigorosos na quantificação das mercadorias, que não foram considerados os estoques iniciais de vários produtos, bem como há equívoco na conversão das diversas unidades de medidas utilizadas. Apresenta quesitos a serem respondidos pelos peritos.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente. Requer a homologação dos valores já recolhidos.

Ao prestar a informação fiscal, fls. 166 a 181, o autuante inicialmente faz uma síntese da autuação e da defesa e, em seguida, passa a se pronunciar sobre os argumentos defensivos conforme relatado a seguir.

Informa que todas as infrações constantes do Auto de Infração estão respaldadas nos dados constantes dos arquivos magnéticos enviados pela empresa à SEFAZ, de forma que todos os elementos constantes deste lançamento de ofício estão embasados nos documentos fiscais emitidos pela empresa e registrados na sua escrita fiscal, que foram arrecadados e analisados.

Diz que não merece acolhimento o pedido de nulidade do lançamento por não ter sido o Auto de infração lavrado no estabelecimento fiscalizado, pois o §1º do art. 39 do RPAF-BA/99 prevê que a lavratura de Auto de Infração poderá ser feita no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.

No mérito, quanto à Infração 03, acata o argumento defensivo atinente ao Feijão Carioca Quero

TP, Kit Manicure Mundial, Aditivo Adiplus e Piscina, por se tratarem de produtos de tributação normal e, portanto, o crédito foi utilizado de forma regular.

Não acolhe o argumento defensivo quanto ao Açúcar Confeiteiro (NCM 1701.11.00), por se tratar de produto enquadrado no regime de substituição tributária, conforme o art. 353, II, “12”, do RICMS-BA/97, cujo teor transcreveu. Acrescenta que as operações de saídas foram realizadas através do CFOP 5405, sem cobrança do ICMS, conforme o demonstrativo anexado à fl. 195 dos autos. Diz que, assim, a Infração 03 subsiste em parte no valor de R\$ 2.152,61, referente ao crédito utilizado indevidamente na aquisição de Açúcar Confeiteiro (NCM 1701.11.00), produto enquadrado no regime de substituição tributária, conforme Demonstrativo anexado à fl. 182.

No que tange à Infração 04, diz que não pode acatar os argumentos apresentados pelo autuado, com referência às Cestas de Natal, uma vez que esse produto não está enquadrado no regime de substituição tributária e, quanto à alegação de que o imposto foi recolhido por antecipação tributária, não tem como apurar o valor do imposto, já que Cesta de Natal é um agrupamento de vários produtos que possuem alíquotas diferenciadas, MVAs diferenciadas e alguns itens possuem redução de base de cálculo. Destaca que a emissão da nota fiscal deveria ser discriminada, precisa e por item que compuseram as referidas cestas, para fins de determinação do montante do imposto devido em cada operação. Aduz que o que a própria autuada reconhece nas suas alegações de defesa, conforme trecho da impugnação que transcreve.

Faz alusão ao disposto no art. 209, IV, do RICMS-BA/97, que estabelece a obrigatoriedade da identificação quanto ao produto vendido. Em seguida, afirma que como não pode determinar o montante do valor das operações referentes a produtos com fase de tributação já encerrada, e como a alíquota de 17% está corretamente aplicada nas saídas de Cesta de Natal, a Infração 04 é procedente no valor de R\$ 9.261,24.

Relativamente à Infração 05, reconhece a procedência do argumento defensivo quanto aos produtos BZ.BOMBA INSET.GUARANY 370ML 32021 1x1 1UND e BZ.LUVA EXAMGLO FINA MULTIUSO G 1x1 10UND e exclui da autuação os débitos correspondentes a esses produtos, por estarem enquadrado no regime da substituição tributária, conforme art. 353 do RICMS-BA/97.

Não acolheu o argumento da defesa relativamente ao produto Cestas de Natal, pelos mesmos motivos apresentados na apreciação dos argumentos atinentes à Infração 04. Diz que, portanto, a Infração 05 é procedente.

Quanto à Infração 06, diz que não procede a alegação defensiva de que não teriam sido cumpridas as exigências contidas na Portaria 445/98, por deixar de agrupar e reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins, uma vez que o autuado é usuário do sistema SINTEGRA - Convênio ICMS 57/95, em que deve ser gerado um registro (código) para cada produto a ser comercializado no período, sendo que o levantamento quantitativo de estoque foi processado por códigos das mercadorias apresentados no SINTEGRA.

Aduz que no levantamento quantitativo de estoque só foram processadas produtos de tributação normal, portanto foram observadas as situações tributárias dos produtos apurados.

Assevera que também não procede a alegação de que haveria contradição entre a descrição do fato e a tipificação. Diz que, como o autuado mostrou que conhece a Portaria 445/98, era só verificar o art. 13, cujo teor transcreveu.

Diz que após análise dos documentos apresentados pelo defendente, acata os seus argumentos e apresenta um novo levantamento quantitativo de estoque com agrupamento de códigos, tendo apurado omissões de saídas (base de cálculo de R\$ 41.745,33) e omissão de entradas (base de cálculo de R\$ 22.446,65). Diz que, em conformidade com o art. 13, I, da Port. 445/98, foi cobrado o imposto incidente sobre a omissão de maior expressão monetária, a das omissões de saídas, sendo devido ICMS no valor de R\$ 7.096,71 (fl. 191).

Menciona que toda a ação fiscal está de acordo com as normas que regem a legislação do ICMS no Estado da Bahia e que não se incluem na sua competência discutir a inconstitucionalidade, ou

a negativa de aplicação de lei ou ato normativo emanado pelo Secretario da Fazenda ou pelo Governador do Estado da Bahia.

Destaca que todos os documentos apresentados pelo impugnante foram criteriosamente analisados, de forma que as provas apresentadas e consideradas procedentes foram acatadas. Diz que, assim, não vê motivo para a realização de diligência como requer o autuado.

Ao finalizar, afirma que após as devidas correções o valor do Auto de Infração passa de R\$ 363.969,22 para R\$ 75.244,37. Diz que o Auto de Infração é “procedente”.

Notificado sobre o resultado da informação fiscal, fls. 196 a 198, o autuado não se pronunciou.

O processo foi convertido em diligência, fls. 204 e 205, para que o autuante produzisse nova informação fiscal, abordando todos os aspectos da defesa, esclarecendo quais os pontos da defesa que não foram acatados. Foi determinado que, após a nova informação fiscal, fosse reaberto o prazo de defesa em sessenta dias.

A diligência foi atendida conforme a nova informação fiscal acostada às fls. 208 a 224.

Nessa nova informação fiscal, o autuante inicialmente afirma que a informação fiscal anterior (fls. 166 a 195) abordou todos os aspectos apresentados na defesa. Em seguida, fez uma síntese da autuação e da defesa.

Prosseguindo, o autuante se posiciona pelo não acolhimento da preliminar de nulidade arguida na defesa e repete o exato teor dos argumentos expendidos na informação fiscal anterior.

Ao adentrar no mérito das Infrações 03, 04 e 05, reafirma os termos da informação fiscal acostada às fls. 166 a 195. Pontua que naquela informação fiscal foram abordados todos os aspectos apresentados na defesa, tendo sido afastados os argumentos defensivos que estavam em desacordo com a legislação. Em seguida, passa a reproduzir o teor da informação fiscal anterior quanto a essas infrações.

No que tange à Infração 06, repete os termos da informação fiscal anterior e, em seguida, diz que na informação fiscal de fls. 166 a 195 foram abordados todos os aspectos apresentados na defesa.

Informa que, dentre os argumentos defensivos, foi acatado apenas o que trata da falta de agrupamento de itens afins. Explica que, após a análise dos documentos apresentados quanto à codificação dos produtos, refez o levantamento quantitativo de estoque com o agrupamento de códigos dos produtos, tendo apurado um novo resultado de omissão de saídas de mercadorias com base de cálculo de R\$ 41.745,33 e ICMS de R\$ 7.096,71 (fls. 185 a 193) e omissão de entradas com base de cálculo de R\$ 22.446,65 e ICMS de R\$ 3.815,93 (fls. 185 a 193).

Pontua que não acatou os demais argumentos defensivos, pois: 1) no levantamento só consta produtos com tributação normal (fls. 185 a 193) e os valores apurados no levantamento quantitativo constam das informações prestadas pela autuada nos seus arquivos magnéticos que estão de acordo a seus livros e documentos fiscais; 2) no levantamento fiscal não consta nenhuma mercadoria isenta; 3) não existe na legislação do ICMS do Estado da Bahia previsão para aproveitamento de crédito no caso de omissão de entradas de mercadorias apuradas em levantamento quantitativo de estoques, e foi cobrado a omissão de saídas por ter sido apurado omissão de saídas maior do que entradas. Afirma que as diferenças entre as indicadas no levantamento quantitativo e as apuradas pelo autuado quanto aos produtos “BULE FORTALEZA 1,1 L POLIDO, JARRA CIVICE, AVEIA NATUS FLOCUS, LEITE CONDENSADO PIRACANJUBA TP”, não existem, pois: a) porque só foi apresentada pelo autuado um demonstrativo a título de exemplo, sem nenhum documento comprobatório de notas fiscais de entradas ou de saídas dos produtos; b) os valores apurados no levantamento quantitativo de estoques foram informados em seus arquivos magnéticos e confrontados com seus livros e documentos fiscais; c) na informação fiscal foi feito um novo levantamento quantitativo de estoque com agrupamento de códigos dos produtos (fls. 185 a 193).

Afirma que, portanto, a informação fiscal foi prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa, acatando alguns argumentos apresentados pela autuada com novos valores

apurados, sendo que o autuado foi notificado daquela informação fiscal e, no entanto, não se manifestou dentro do prazo legal.

Repete que toda ação fiscal está de acordo com as normas que regem a legislação do ICMS no Estado da Bahia e não se inclui em sua competência discutir a inconstitucionalidade, ou a negativa de aplicação de lei ou ato normativo emanado pelo Secretário da Fazenda ou pelo Governador do Estado da Bahia.

Reitera que não há necessidade de diligência e, ao final, afirma que após as devidas correções o valor devido no Auto de Infração passa de R\$ 363.969,22 para R\$ 75.244,37. Pede que o Auto de infração seja julgado “procedente”.

Notificado acerca do resultado da informação fiscal, o autuado se pronuncia às fls. 229 a 232.

No que tange às Infrações 04 e 05, requer a manutenção da informação fiscal na parte em que lhe foi favorável.

Referindo-se à Infração 04, repete o teor da defesa inicial e, em seguida, diz que anexa às fls. 234 a 247 cópia das NFe nºs 023.155, 023.156, 023.157, 023.158, 023.159, 023.160, 023.161, 027.666, 027.667, 027.668, 027.669, 027.670, 027.671 e 027.672, do fornecedor Alcamp Comercial Ltda. Reitera os fundamentos da defesa inicial, pugnando pela improcedência da autuação em decorrência de o imposto ter sido retido e recolhido pelo remetente das mercadorias.

Quanto à Infração 05, diz que essa sua manifestação visa tão somente assegurar o pleito constante na defesa de restituição ou compensação do valor de R\$ 10.725,62, retido e recolhido pela empresa Alcamp Comercial Ltda., em virtude de o referido valor ter sido incluído na planilha de cálculo que gerou o ICMS Antecipação Tributária de R\$ 197.621,58, conforme NF-e nºs 013.277, 013.538, 013.820, 014.038, 016.056 e 016.641.

Reitera todos os fundamentos da defesa e, ao final, solicita que seja declarada a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração. Requer ainda o crédito fiscal atinente às NF-e nºs 013.277, 013.538, 013.820, 014.038, 016.056 e 016.64 (fls. 248 a 253), referentes a entradas de mercadorias em seu estabelecimento.

Ao se pronunciar nos autos (fls. 258 a 261) o autuante inicialmente reitera que todas as infrações constantes do Auto de Infração estão respaldadas nos dados constantes dos arquivos magnéticos enviados pela empresa à SEFAZ, os quais foram confrontados com as notas fiscais de entradas e de saídas de mercadorias e os dados escriturados nos livros fiscais da empresa.

Quanto à Infração 04, afirma que não pode acatar os argumentos trazidos na manifestação do autuado por estarem em desacordo com a legislação do ICMS do Estado da Bahia.

Diz que o produto Cesta de Natal não está enquadrado no regime de substituição tributária. Afirma que não tem como apurar o valor do imposto uma vez que Cesta de Natal é um agrupamento de vários produtos que possuem alíquotas diferenciadas, MVAs diferenciadas e alguns itens com redução de base de cálculo. Sustenta que a emissão da nota fiscal deveria ser discriminada, precisa e por itens que compuseram as referidas cestas, para que pudesse determinar o montante do imposto devido em cada operação.

Assevera que não pode acatar as alegações do autuado, uma vez que nos documentos fiscais foram consignados apenas o título de Cesta de Natal, quando deveriam ser discriminadas as mercadorias, as quantidades e os valores que compuseram as Cestas de Natal. Aduz que esses fatos foram reconhecidos pelo próprio autuado em suas alegações de defesa (fl. 97).

Arremata que, como não pode determinar o montante do valor das operações, a Infração 04 é procedente, conforme demonstrativo anexado aos autos (fl. 183).

Quanto à Infração 05, reafirma que esse item do lançamento foi amplamente contestado nas informações fiscais de fls. 166/195 e 208/224, quando foram abordados todos os aspectos de defesa e acatado parte dos argumentos apresentados.

Menciona que acatou os argumentos defensivos referentes aos produtos BZ. BOMBA INSET.

GUARANY 370ML 32021 1x1 1UND e BZ. LUVA EXAMGLO FINA MULTIUSO G 1x1 10UND. Diz que foi excluído da autuação o valor de R\$ 1.374,90, uma vez que se trata de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, conforme o art. 353 do RICMS-BA/97.

Aduz que não acatou os argumentos defensivos quanto ao produto Cesta de Natal, por não ser possível determinar o montante do valor das operações que alega ser relativo a produtos com fase de tributação já encerrada (substituição tributária), e como dos produtos de tributação normal que compuserem as Cestas de Natal a aplicação da alíquota de 17% está corretamente aplicada nas saídas desse referido produto e, em consequência, a Infração 05 é procedente em parte no valor de R\$ 41.775,20, conforme demonstrativo anexado à fl. 184.

Quanto ao pedido de restituição ou compensação do valor de R\$ 10.725,62, retido e recolhido pela empresa Alcamp Comercial Ltda., diz que não se incluem em sua competência fazer restituição ou compensação de ICMS recolhido pelo contribuinte.

Diz que a autuação está de acordo com as normas que regem o ICMS e, portando, o Auto de Infração é “procedente”.

Considerando que o então relator encontrava-se atuando na Segunda Instância deste Conselho de Fazenda, o processo foi redistribuído, cabendo a sua relatoria a este julgador.

VOTO

Preliminarmente, o autuado suscitou a nulidade do lançamento tributário de ofício por inobservância dos princípios da legalidade e da verdade material. Arguiu que o Auto de Infração não foi lavrado no local da ocorrência das infrações, impedindo-lhe de se fazer representar durante a ação fiscal. Disse que não foram cumpridas as determinações contidas nos artigos 108, I, e 196, ambos do CTN.

Divergindo do autuado, observo que o Auto de Infração em exame foi lavrado em estrita observância aos dispositivos legais aplicáveis, não havendo a alegada afronta aos princípios da legalidade e da verdade material. O autuante descreveu as infrações de forma clara, elaborou demonstrativos que auxiliam o entendimento das acusações e a apuração dos valores exigidos. Não houve qualquer violação aos princípios citados pelo autuado e o direito de defesa foi exercido em sua plenitude.

Não há qualquer irregularidade no fato de ter sido o presente Auto de Infração lavrado na repartição fazendária, pois, nos termos do §1º do artigo 39 do RPAF-BA/99, “*O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração*”. O argumento defensivo referente à representação do sujeito passivo durante a ação fiscal não merece acolhimento, pois o caso em análise trata de lançamento tributário de ofício, no qual cabe à autoridade administrativa verificar a ocorrência do fato gerador, apurar a base de cálculo do tributo, o montante devido e indicar a multa cabível, restando ao contribuinte efetuar o pagamento do crédito tributário ou, sendo o caso, impugnar a exigência fiscal como previsto na legislação tributária.

Dessa forma, ultrapasso essas arguições preliminares de nulidade.

No mérito, as Infrações 01 e 02 foram expressamente reconhecidas como procedentes pelo autuado. Assim, em relação a essas duas infrações não há lide e, portanto, são subsistentes.

Quanto à Infração 03 - utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com o imposto pago por substituição tributária -, o defendente impugna a autuação relativamente a Açúcar Confeiteiro, Feijão Carioca Quero TP, Kit Manicure Mundial, Aditivo Adiplus Admix e Piscina, pois considera que tais produtos não estão enquadrados no referido regime. Na informação fiscal, o autuante acata o argumento defensivo, exceto quanto ao Açúcar Confeiteiro, e refaz a apuração do imposto devido, tendo encontrado o débito no montante de R\$ 2.156,61.

Acompanho o posicionamento do autuante na informação fiscal, já que os produtos Feijão Carioca Quero TP, Kit Manicure Mundial, Aditivo Adiplus Admix e Piscina não estão

enquadrados no regime de substituição tributária e, portanto, foi correta a utilização dos correspondentes créditos fiscais. No que tange ao Açúcar Confeiteiro, também foi acertado o posicionamento do autuante ao manter a autuação, pois tal produto está enquadrado no regime de substituição tributária e, portanto, é indevida a utilização do correspondente crédito fiscal.

Em face ao acima exposto, a Infração 03 é procedente em parte no valor de R\$ 2.156,61, ficando o demonstrativo de débito conforme o de fl. 182.

Trata a Infração 04 de recolhimento a menos de ICMS, no valor de R\$ 9.261,24, em decorrência de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, em operações acobertadas por notas fiscais, conforme o demonstrativo à fl. 16.

Em sua defesa, o autuado impugna a exigência fiscal apenas em relação às saídas de Cestas de Natal. Afirma que adquiriu Cestas de Natal para comercialização e para distribuição aos seus empregados e clientes, tendo recolhido a antecipação tributária no valor de R\$ 197.621,58, conforme comprovantes bancários e planilha de cálculo do imposto. Alega que, ao efetuar essa antecipação, incluiu as aquisições de Cestas de Natal fornecidas pela Alcamp Comercial Ltda., a qual tinha efetuado a retenção e recolhimento do ICMS-ST, o que gerou um pagamento em duplicidade no valor de R\$ 10.725,62, conforme demonstrativo que apresenta. Diz que, portanto, não procede a autuação porque o imposto já foi retido e recolhido pela Alcamp Comercial Ltda.

Na informação fiscal, o autuante mantém a autuação, sob o argumento de que o produto Cesta de Natal não está enquadrado no regime de substituição tributária. Diz que não há como se afirmar que o imposto já tinha sido recolhido por antecipação tributária, uma vez que a Cesta de Natal é um agrupamento de vários produtos que possuem alíquotas e MVAs diferenciadas. Frisa que o autuado reconhece que as notas fiscais não discriminavam as mercadorias que compunham as citadas Cestas. Assegura que, como não pode determinar o montante do valor das operações referentes a produtos com fase de tributação encerrada, a alíquota de 17% está corretamente aplicada nas saídas de Cesta de Natal.

Tanto o autuante quanto o autuado admitem que nas operações relacionadas na infração em comento as notas fiscais não detalhavam quais os produtos constantes nas Cestas de Natal. Não há, portanto, como se converter o processo em diligência para se apurar quais as mercadorias que compunham as referidas cestas natalinas. Dessa forma, passo a decidir a questão que se encontra em análise com base nas descrições constantes no demonstrativo de fl. 16.

Ao examinar as notas fiscais trazidas na defesa, constato que não há como correlacioná-las com as mercadorias tratadas na infração em comento. Além disso, observo que nas notas fiscais emitidas pela Alcamp Comercial Ltda. as operações foram consideradas como tributadas normalmente (CST 0000) e o ICMS foi regularmente destacado.

Em sua defesa, o autuado afirma que efetuou o recolhimento da antecipação tributária relativamente a essas operações e apresenta o comprovante de recolhimento de fls. 145, porém não há como se afirmar que nesse recolhimento estão inclusas as mercadorias que compuseram as Cestas de Natal relacionadas na autuação, uma vez que o defendente não enumerou as mercadorias vendidas conforme determina a legislação.

Considerando que as operações relacionadas na infração em tela eram internas e que o produto Cesta de Natal não estava enquadrado no regime de substituição tributária, nem possuía previsão de não incidência do ICMS ou de redução de base de cálculo; foi correto o procedimento adotado pelo autuante ao aplicar a essas operações de saídas de mercadorias a alíquota interna de 17%.

Dessa forma, a Infração 04 é procedente.

Cuida a Infração 05 de recolhimento a menos de ICMS, no valor de R\$ 43.150,10, em decorrência de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, em operações de saídas registradas nos ECFs, conforme o demonstrativo às fls. 17 a 31.

Em sua defesa, o autuado a exigência fiscal relativamente aos produtos Luva, Bomba Inseticida e Cesta de Natal. Na informação fiscal, o autuante acata o argumento defensivo apenas quanto aos

produtos Luva e Bomba Inseticida; mantém a autuação relativamente às Cestas de Natal utilizando os mesmos argumentos da infração anterior.

Acato as retificações efetuadas pelo autuante quanto aos produtos Luva e Bomba Inseticida, uma vez que tais mercadorias estavam com a fase de tributação encerrada por substituição tributária e, portanto, as operações de saídas realizadas pelo autuado corretamente ocorriam sem tributação.

Quanto às operações com Cesta de Natal, efetivamente tal produto é composto a por diferentes gêneros alimentícios reacondicionados em embalagens alusivas ao período natalino. Todavia, foi o próprio autuado que registrou as operações de saídas, em seus equipamentos emissores de cupons fiscais, utilizando a denominação genérica de Cestas de Natal, impedindo, assim, que se conhecessem quais os produtos que compunham essas referidas cestas.

Utilizando as mesmas razões empregadas para decidir pela procedência da infração anterior, considero que foi correto o posicionamento do autuante quando, nas operações relacionadas na infração em comento, utilizou a alíquota interna de 17% para apurar o imposto que deveria ter sido recolhido pelo autuado.

No que tange às notas fiscais emitidas pela empresa Pandurata Alimentos Ltda. (fls. 147 a 159), saliento que não há como se correlacionar os produtos ali relacionados (panetones) com as cestas natalinas elencadas no demonstrativo de fls. 17 a 31.

Eventual pedido de restituição ou de compensação de valor pago a mais, deverá ser dirigido à repartição fazendária competente, com a devida comprovação do fato arguido, pois a apreciação de tal pedido não se inclui entre as competências deste órgão julgador administrativo.

Em face ao acima exposto, a Infração 05 subsiste parcialmente no valor de R\$ 41.803,17, em decorrência da exclusão dos valores indicados a seguir, referentes aos produtos Bomba Inseticida Guarany e Luva Examglo Fina Multiuso:

Data	DescriçãoProduto	Excluir
abr/10	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	82,07
Total a ser excluído em abril de 2010		82,07
mai/10	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	13,76
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	13,22
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	14,44
Total a ser excluído em maio de 2010		41,42
jun/10	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	76,4
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	29,85
Total a ser excluído em junho de 2010		106,25
jul/10	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	89,66
	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	17,44
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	42,33
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	1,27
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	34,29
Total a ser excluído em julho de 2010		184,99
ago/10	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	113,14
Total a ser excluído em agosto de 2010		113,14
set/10	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	108,71
	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	8,87
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	8,26
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	12,39
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	9,64
Total a ser excluído em setembro de 2010		147,87

Data	DescriçãoProduto	Excluir
out/10	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	75,43
	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	8,87
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	20,2
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	19,28
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	20,2
Total a ser excluído em outubro de 2010		143,98
nov/10	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	104,27
	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	26,62
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	24,79
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	26,16
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	30,29
Total a ser excluído em novembro de 2010		212,13
dez/10	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	220,37
	BZ. BOMBA INSET. GUARANY	8,87
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	23,41
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	29,38
	BZ.LUVA EXAMGLO FINA	33,05
Total a ser excluído em dezembro de 2010		315,08

Após as exclusões listadas acima, o demonstrativo de débito da Infração 05 fica conforme o apresentado a seguir:

DATA OCORRÊNCIA	VALORES LANÇADOS	EXCLUSÕES	VALORES JULGADOS
31/01/10	2.207,00	0,00	2.207,00
28/02/10	2.250,91	0,00	2.250,91
31/03/10	2.502,40	0,00	2.502,40
30/04/10	2.648,70	82,07	2.566,63
31/05/10	2.827,39	41,42	2.785,97
30/06/10	2.805,93	106,25	2.699,68
30/07/10	2.593,47	184,99	2.408,48
31/08/10	2.923,74	113,14	2.810,60
30/09/10	2.828,64	147,87	2.680,77
31/10/10	2.968,95	143,98	2.824,97
30/11/10	3.603,54	212,13	3.391,41
31/12/10	12.989,43	315,08	12.674,35
SOMATÓRIOS	43.150,10	1.346,93	41.803,17

Ressalto que a diferença de R\$ 27,97, existente entre o valor indicado pelo autuante na informação fiscal (R\$ 41.775,20) e o valor apurado neste voto (R\$ 41.803,17), decorreu de aproximações de casas decimais e ao fato de que o autuante, ao elaborar o demonstrativo de fl. 184, excluiu indevidamente a operação com Cesta de Natal ocorrida no mês de novembro de 2010, conforme se pode observar à fl. 29 dos autos.

Quanto à Infração 06 - omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoque referente ao exercício de 2010 -, o autuado diz que o lançamento não procede, pois as exigências previstas na Portaria nº 445/98 não foram observadas, as mercadorias não foram agrupadas, na apuração do imposto foi levado em conta o maior valor monetário das saídas, não foi considerada a situação tributária de cada mercadoria, bem como não foi concedido o crédito fiscal a que fazia jus.

Inicialmente, verifico que as determinações contidas na Portaria nº 445/98 foram consideradas na realização do levantamento quantitativo, apesar de a auditoria fiscal carecer de retificações conforme veremos mais adiante.

Quanto ao agrupamento de mercadorias, o levantamento quantitativo foi realizado por espécie de mercadoria. Dessa forma, em princípio, não há que se fazer agrupamento de mercadorias. Contudo, o inc. III do art. 3º da Portaria nº 445/98 admite que quando o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento citado na defesa.

No caso em tela, o autuado comprovou que havia mercadorias que necessitavam ser agrupadas, pois, na condição de atacadista, comercializava com mercadorias em unidades diversas (caixas, unidades, pacotes, fardos, etc.), sendo que cada uma dessas unidades possuíam um código específico, conforme planilhas que apresentou à fl. 46 e no CD-ROM de fl. 94. Mediante diligência, esse equívoco foi retificado e, quando necessário, o autuante efetuou a conversão das diferentes unidades utilizadas para uma mesma mercadoria, realizando, assim, o “agrupamento” que fora pleiteado pelo defendente.

No que tange ao fato de que a apuração do imposto devido tenha sido realizada com base na diferença de maior expressão, o argumento defensivo não procede, uma vez que o levantamento apurou omissão de entradas e de saídas e, nessa situação, determina o art. 13, I, da Portaria nº 445/98, deve ser cobrado o imposto sobre a omissão de maior expressão monetária - a das

operações de saídas omitidas. Quanto ao cálculo do preço médio, observo que o autuante elaborou as planilhas correspondentes, seguindo as determinações contidas na legislação.

Relativamente à situação tributária das mercadorias, o argumento defensivo não prospera, pois as mercadorias incluídas na auditoria são tributáveis. Ademais, o autuado alega a inclusão no levantamento de mercadorias isentas, não tributáveis ou com o imposto pago por substituição tributária, mas não indica quais seriam essas mercadorias, o que fragiliza o argumento defensivo.

Quanto ao crédito fiscal, mais uma vez a tese defensiva não se sustenta, pois o imposto está sendo cobrado sobre operações de saídas não registradas e, nessa situação, não há o que se falar em crédito fiscal a ser apropriado pelo defendente.

No tocante à redução da base de cálculo, há que se observar que o imposto que está sendo cobrado é referente a operações de saídas efetuadas sem a devida documentação fiscal e, portanto, sem a identificação dos destinatários, situação em que não se pode aplicar o benefício fiscal previsto no Decreto nº 7799/00, como acertadamente procedeu o autuante.

A alegada contradição entre a descrição dos fatos e a tipificação da infração, conforme já foi dito na apreciação das preliminares de nulidade, não ocorreu. A descrição dos fatos utilizada pelo autuante é a rotineiramente empregada pela fiscalização nessa espécie de auditoria.

Em face ao acima exposto, acolho o resultado da diligência realizada pelo autuante, na qual o levantamento quantitativo foi refeito com o “agrupamento” das mercadorias cujas operações de saídas eram realizadas com mais de um código em razão das unidades consideradas. Ressalto que o autuado foi notificado desse resultado, porém não se pronunciou, o que interpreto como um reconhecimento tácito do novo valor apurado pelo autuante.

Assim, no exercício fechado de 2010, restou comprovada a ocorrência de omissões de entradas e de saídas de mercadorias tributáveis, sendo a omissão de saídas superior a de entradas. Assim, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das saídas, pois é a de maior expressão monetária. A omissão de saídas por si só configura a ocorrência do fato gerador, pois a saída constitui o elemento temporal da norma jurídica que define o fato tributável.

Em relação à arguição de desproporcionalidade, de caráter confiscatório e de inconstitucionalidade das multas, saliento que as penas indicadas no Auto de Infração são as previstas no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, para as infrações que foram imputas ao autuado, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99.

A aplicação da taxa SELIC no cálculo dos acréscimos moratórios está em conformidade com o disposto no art. 102, §2º, II, da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB), com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00, fugindo à competência deste colegiado a apreciação da constitucionalidade desses dispositivos legais, a teor do disposto no art. 167, inc. I, do RPAF-BA.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 73.966,60, conforme a tabela apresentada a seguir, devendo ser homologados os valores já recolhidos:

Infração	A. Infração	Julgamento	Devido
1	12.628,22	Procedente	12.628,22
2	1.024,64	Procedente	1.024,64
3	4.195,24	Proc. em Parte	2.152,64
4	9.261,24	Procedente	9.261,24
5	43.150,10	Proc. em Parte	41.803,17
6	293.709,78	Proc. em Parte	7.096,71

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207494.0005/14-4, lavrado

contra **ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$72.931,95**, acrescido das multas de 100% sobre R\$7.096,71 e de 60% sobre R\$65.845,24, previstas no art. 42, III, II, “a” e “d”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.024,64**, prevista no art. 42, II, “d” do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de julho de 2017.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR