

PROCESSO - A. I. N° 207494.0005/14-4
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
RECORRIDOS - ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF N° 0104-02/17
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/03/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0030-12/18

EMENTA: ICMS. 1. 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. 2. 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. 3. 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. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário contra Decisão proferida pela 2ª JJF, através do Acórdão n° 0104-02/17, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 30/06/2014, refere-se à exigência de R\$363.969,22, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades, objeto da presente lide:

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%.

Os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal entenderam por bem julgar Procedente em Parte o Auto de Infração, reduzindo o valor histórico para R\$72.931,95, conforme voto abaixo transscrito:

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 defensor 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 deficiente 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	Descrição Produto	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

Data	Descrição Produto	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

Total a ser excluído em junho de 2010 106,25					
			BZ.LUVA EXAMGLO FINA	24,79	
			BZ.LUVA EXAMGLO FINA	26,16	
			BZ.LUVA EXAMGLO FINA	30,29	
Total a ser excluído em julho de 2010 184,99			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 agosto de 2010 113,14			Total a ser excluído em novembro de 2010	315,08	
Total a ser excluído em setembro de 2010 147,87					

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 possuía 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 defendant.

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 defensor.

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 imputadas 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

A 2ª JJF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, recorre de ofício da decisão proferida através do acordão n.º 0099-02/17.

A Recorrente inconformada com a decisão de piso interpõe Recurso Voluntário, especificamente em relação às infrações 3, 4 e 5.

Em referência à infração 3, notadamente quanto ao produto “açúcar de confeiteiro”, alega que é um produto geneticamente modificado, uma vez que, é composto de açúcar e amido de milho, conforme informações da Indústria Itaiquara Alimentos S/A (NCM 1701.11.00).

Sinaliza que, de acordo com a anexa NF-e n.º 000.014.302, emitida pela Itaiquara Alimentos S/A, o cálculo do imposto ocorreu pelo regime normal de tributação, sendo que foi destacado o valor do ICMS de R\$ 660,96 e IPI no valor de R\$194,40.

Destaca que o produto em discussão é diferente do açúcar de cana – cristal, sujeito ao regime da

substituição tributária (item 12, inciso II, do art. 353, do RICMS/BA) e que portanto, o crédito fiscal de ICMS foi utilizado de forma regular em razão da tributação normal do produto, não havendo qualquer irregularidade no aproveitamento do crédito fiscal de ICMS destacado na nota fiscal de origem.

Em referência à infração 4, esclarece a recorrente que adquiriu CESTAS DE NATAL para comercialização e para distribuição aos seus empregados e clientes e que recolheu o 1145-ICMS Antecipação Tributária, no valor de R\$197.621,58, anexando no PAF os comprovantes bancários de pagamentos e planilha de cálculo do imposto.

Indica 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 quadro abaixo reproduzido:

UF	CNPJ	Razão Social	Total NF	Vlr. Bas. Icms	Vlr. Icms
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	6.405,00	8.326,50	967,15
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	3.495,00	4.543,50	527,74
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	2.930,00	3.809,00	442,43
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	8.641,50	11.233,95	1.304,86
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	5.927,50	7.705,75	895,05
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	5.833,50	7.583,55	880,85
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	2.283,00	2.967,90	344,73
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	6.405,00	8.326,50	967,15
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	8.641,50	11.233,95	1.304,86
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	2.930,00	3.809,00	442,43
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	3.495,00	4.543,50	527,74
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	2.283,00	2.967,90	344,73
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	5.833,50	7.583,55	880,85
SP	03.310.865/0007-38	ALCAMP COMERCIAL LTDA	5.927,50	7.705,75	895,05
					10.725,62

Alerta que o recolhimento do imposto antecipado, em qualquer situação, garante o crédito de imposto ao contribuinte, independente do regime de tributação do produto, sob pena de configurar-se enriquecimento sem causa da fazenda pública.

Acrescenta que, no presente caso, o recorrente apresentou demonstrativo da constituição da base de cálculo dos produtos em que o imposto foi retido e recolhido por substituição tributária, então, o mínimo que se espera é o reconhecimento do crédito do imposto que é um direito constitucional do contribuinte.

Como prova do alegado traz aos autos documentos fiscais de entrada de mercadorias: Nota Fiscal – Fatura de entradas de n.º 000023157 a 000023160 e 000027666 a 000027672 e 000023155 a 000023156, sinalizando para a prova incontestável do recolhimento em duplicidade do ICMS no valor de R\$10.725,62.

Na infração 5, requer a recorrente que seja excluído da exigência fiscal o valor de R\$9.537,73 (nove mil quinhentos e trinta e sete reais e setenta e três centavos), considerando que, no julgamento do Auto de Infração, foi excluída a infração sobre os produtos Luva, Bomba Inseticida, sendo mantida em relação aos produtos de Cesta de Natal.

Esclarece 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, inciso X, do RIPI, aprovado pelo Decreto n.º 7.212/10.

Afirma que, tendo a recorrente recolhido antecipadamente o valor de R\$197.621,58, teria pago 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, como se depreende do quadro reproduzido abaixo:

CESTA DE NATAL ALCAMP - KIT 01	
6201	(C) ESPUMANTE BRANCO CELEBRATE CERESER
4303	(C) AMENDOIM TIPO JAPONES ROCKITOS
104	(C) AZEITONAS VERDES LA RIOJA (SACHE)
2736	(B) MACARRAO EDICAO NATAL DONA BENTA
5676	(E) MISTURA PARA TORTA SELETIVE (4 EM 1
6343	(C) BARRINHA MAXI GOIABINHA BAUDUCCO
5705	(C) PALITOS DE CHOCOLATE SAO MARCOS
4676	(J) PAO DE MEL GLACEADO TOPDAY
6294	(C) PO PARA REFRESCO FRUCTUS
5741	(C) TORRONE TRADICIONAL MONTEVERGINE
747	(2) PANETTONE C/ FRUTAS LA RIOJA
5035	(J) SEQUILHO DE LEITE TOPDAY
2504	(J) SNACKS SABOR QUEIJO TOPDAY
31	(E) AMEIXAS SECAS PRETAS LA RIOJA
6753	EMBALAGEM DECORADA VIME MPP/MA

Ressalta que a mercadoria CESTA DE NATAL fornecida pela empresa PANDURATA ALIMENTOS LTDA, recolheu o ICMS próprio e o ICMS ST, como se extraí das informações constantes do anexos documentos fiscais NF-e n.º 000.013.538; 000.013.277; 000.013.820; 000.014.038; 000.016.056; 000.016.641, razão pela qual tais mercadorias devem ser excluídas do levantamento fiscal.

Entende a recorrente 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.

Conclui afirmando que, caso afastada a tese recursal, requer desde logo a 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.

Cita a Constituição Federal de 1988, no art. 155, § 2º, I, que dispõe que o ICMS “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”.

Contesta que a homologação do aproveitamento do crédito do imposto pelo contribuinte seria um dever funcional do preposto fiscal citando jurisprudências.

Quanto às multas aplicadas, alega a inexistência de ilegalidade no procedimento adotado pelo contribuinte, de modo que a autuação é nula de pleno direito ou no mínimo improcedente, o que por si só, afasta a aplicação de qualquer multa/penalidade.

Aduz que no presente Lançamento Fiscal ocorreu inadequada capitulação da multa aplicável, porque, ainda que a autuação fosse mantida, a multa em questão é das mais graves previstas na legislação e inaplicável ao caso em testilha, bem como em razão do erro na consideração da tipificação legal.

Pontua que o fisco deixou de considerar a natureza tributária da multa, e seu consequente aspecto de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento, citando entendimento do Ilmo. SACHA CALMON NAVARRO.

Sinaliza, ainda, para o suposto abuso insanável, que é a pretensa vontade fiscal de aplicar ao débito exigido taxa de juros baseada na SELIC. Acrescenta que a aplicação da SELIC como taxa de juros tem sofrido fortes revezes no Judiciário, pela sua óbvia constitucionalidade e pela sua inaplicabilidade para fins tributários, culminando com a decisão de sua arguição pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no RESP n.º 215.881/PR (DJU 19/06/2000).

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário interpostos contra a Decisão da 2ª JJF, proferida através do Acórdão nº 0104-02/17, que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$363.969,22.

Apreciando primeiramente o Recurso de Ofício, notadamente quanto a redução concedida às infrações 3, 5 e 6, verifico que o fiscal autuante prestou Informação Fiscal (fls. 208 a 224), confirmando as alegações trazidas pelo Recorrido em sede de impugnação e chancelando que a documentação e os argumentos apresentados no processo, fulminam parcialmente os valores exigidos nas referidas infrações.

Sinalizo, contudo, que, e em referência à infração 3, a recorrida comprovou que os produtos “FEIJÃO CARIOSA QUERO TP, KIT MANICURE MUNDIAL, ADITIVO ADIPLUS e PISCINA” não estão sujeitos à substituição tributária e que, portanto, foi regular a utilização dos créditos destacados nos documentos fiscais de aquisição dos referidos produtos.

Quanto a infração 5, reconhece a autuante que as mercadorias impugnadas (BZ BOMBA INSET, GUARANY e BZ LUVA), fazem parte do regime da substituição tributária, conforme art. 353 do RICMS, realizando a devida exclusão do Demonstrativo relacionado.

No tocante à infração 6, foi imputado à recorrida a 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, e apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2010.

Ocorre que, o recorrido alegou inconsistência no levantamento fiscal, ressaltando que não houve a devida análise agrupada por espécie de mercadorias, o que gerou crédito tributário inexistente.

O fiscal autuante acata as argumentações e provas trazidas e refaz o levantamento quantitativo, fazendo constar os códigos, inicialmente desprezados, de forma agrupada por espécie de mercadorias.

Sendo assim, os valores reduzidos foram consubstanciados em provas materiais apresentadas pela recorrida e devidamente reconhecidas pelo autuante.

Diante do acima exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício.

A Autuada, em seu Recurso Voluntário, demonstra irresignação à decisão de piso, especificamente quanto às infrações 3, 4 e 5.

Em referência à infração 3, contesta o recorrente o suposto uso indevido do crédito fiscal referente ao produto “açúcar de confeiteiro”, aduzindo que a referida mercadoria não está sujeita ao regime da substituição tributária.

Alega ainda que o açúcar de confeiteiro é um produto geneticamente modificado, uma vez que é composto de açúcar e amido de milho, conforme informações da Indústria Itaiquara Alimentos S/A (NCM 1701.11.00).

Destaca que o produto em discussão é diferente do açúcar de cana – cristal, sujeito ao regime da substituição tributária (item 12, inciso II, do art. 353, do RICMS/BA) e que, portanto, o crédito fiscal de ICMS foi utilizado de forma regular, em razão da tributação normal do produto, não havendo qualquer irregularidade no aproveitamento do crédito fiscal de ICMS destacado na nota fiscal de origem.

Veja que o próprio dispositivo citado pela Recorrente “Art. 353, inciso II, item 12 - açúcar de cana – cristal, demerara e mascavo –, inclusive açúcar refinado (mesmo em tabletes) – NCM 1701.11.00 e 1701.99.00” traz expressamente o açúcar refinado, não sendo razoável admitir que a simples adição de amido na composição do produto, altere a descrição e a NCM a ele associado.

Ressalto ainda que, contrariando sua própria tese, promove a Recorrente a saída dos referidos produtos sob o código (CFOP 5405 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído).

Em vista do acima exposto, não há como prosperar as alegações trazidas pela recorrente, notadamente porque o “açúcar” está inserido na substituição tributária por previsão expressa na legislação estadual.

Analizando a infração 4, verifico que a recorrente em suas alegações recursais esclarece ter adquirido CESTAS DE NATAL para comercialização e para distribuição aos seus empregados e clientes e que, sobre as referidas aquisições, recolheu ICMS- ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA no valor de R\$197.621,58.

Sinaliza ainda para suposto pagamento em duplicidade, visto que no cálculo realizado para fins de pagamento do ICMS- Antecipação Parcial, acima referido, fez constar as Cestas de Natal adquiridas de outro fornecedor (ALCAMP), cujo ICMS já havia sido retido e recolhido.

Verifico, contudo, que as notas fiscais emitidas pela ALCAMP anexadas aos autos, indicam operações tributadas (cst 00), conforme fls (234 a 247), apesar das notas fiscais- fatura de entrada emitidas pela recorrente, dispor de operação de compra para comercialização em operação de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária. Ressalto que neste documento não há informação quanto ao valor ST recolhido.

Ademais, não podemos simplesmente definir se o ítem “cesta de natal” esteja ou não enquadrado no regime da substituição tributária. Isto porque, o recorrente, ao cadastrar o referido item, não fez a correlata identificação dos produtos que estariam ali inseridos, impossibilitando, portanto, qualquer identificação dos produtos, sendo impraticável atribuir a tributação correta de seus itens, quando apresentados como um único produto chamado “kit”.

Assim, concluo pela necessidade, quando da emissão da Nota Fiscal de Saída, de descrição de cada item que compõe a cesta de natal, independentemente da forma em que se apresenta.

A diligência, portanto, seria ineficaz, na medida em que seria necessário presumir que os itens adquiridos em conjunto junto ao fornecedor ALCAMP, de fato seriam os mesmos itens inseridos na “cesta de natal” da recorrente.

A recorrente não trouxe, em sede recursal, outras provas que pudessem infirmar os argumentos do fiscal autuante.

Essa CJF não pode basear-se em argumentos frágeis que remetem a presunções, sem que tenha provas materiais que elidam efetivamente a infração, ficando, portanto, mantida a infração inalterada.

Em referência à infração 5, traz as mesmas argumentações relacionadas na infração 4. Afirma ter recolhido antecipadamente o valor de R\$197.621,58 e que, portanto, teria pago imposto a maior que o devido, já que aplicou a alíquota de 17% sobre a base de cálculo adicionada dos produtos.

Contesta, ainda, o ICMS ST retido pela PANDURATA ALIMENTOS LTDA, quando da venda para a recorrente das suas cestas de natal, requerendo a devida exclusão destes itens do levantamento fiscal.

Ocorre que, assim como mencionado na infração 4, não há como presumir que as mercadorias objeto de recolhimento do ICMS-ST, assim como os itens adquiridos pelo fornecedor acima referido (panetones), tenham feito parte das cestas de natal vendidas pela recorrente.

A correlação, mais uma vez, estaria baseada em presunções, não sendo, portanto, razoável admitir simples alegações como provas irrefutáveis para combater a infração imputada.

No tocante aos procedimentos necessários para documentar a formação dos kits, não trouxe a recorrente os documentos necessários para esta finalidade.

Veja que a operação fiscal para composição de cestas, necessita de lançamentos fiscais que sequer foram apresentados pela Recorrente, vejamos:

- Registro operacional no Livro Registro de Saída dos itens para a formação do kit mediante emissão de Nota Fiscal com o CFOP 5.926;
- Registro operacional no Livro Registro de Entrada do novo item formado (CFOP 1.926), código que abrange os registros efetuados a título de reclassificação, decorrente de formação de kit de mercadorias ou de sua desagregação.

Sem os referidos registros, não há provas de que as mercadorias adquiridas e objeto da referida antecipação tributária, foram as mesmas que compuseram as cestas de natal vendidas pela recorrente mediante ECF.

Mantendo, portanto, a infração em sua integralidade.

Esclareço que a redução de multa só é aplicada por este colegiado quando relacionada à obrigação acessória, conforme estabelece o art.158 do RPAF, não cabendo, portanto, a análise quanto à alegada exorbitância da multa aplicada nas referidas infrações, na medida em que está em conformidade com a legislação em vigor.

Em igual forma, quanto à aplicação dos juros Selic, há base legal para sua aplicação, não sendo, portanto, esse foro o mais apropriado para referida discussão.

Em referência às alegações de constitucionalidade e abusividade da multa aplicada no presente caso, cabe relembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade das penalidades previstas na legislação estadual, bem como para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, inciso I, do RPAF/BA.

Não é, portanto, nesta Câmara de Julgamento Fiscal, o foro apropriado para a discussão de uma possível ilegalidade de norma tributária estadual, como arguido pelo recorrente. Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **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 total de **R\$72.931,95**, acrescido das multas de 100% sobre R\$7.096,71 e 60% sobre R\$65.845,24, previstas no art. 42, incisos III, II, alíneas “a” e “d”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$1.024,64**, prevista no inciso II, “d”, do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de fevereiro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS