

PROCESSO - A. I. N° 129712.0003/12-1
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CARBALLO FARO & CIA. LTDA. (PERINE)
RECORRIDOS - CARBALLO FARO & CIA. LTDA. (PERINE) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0038-06/14
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/08/2018

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0200-12/18

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias em exercícios distintos. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária, relativamente a cada exercício. 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. Refeitos os cálculos com redução dos valores inicialmente apurados. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. SAÍDAS SUBSEQUENTES COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. PROPORCIONALIDADE. Cabível a exigência do estorno de crédito referente a materiais de embalagem utilizados no acondicionamento de mercadorias cujas saídas eram isentas de ICMS. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração subsistente em parte. Mantida a Decisão recorrida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Efetuada correção no cálculo do imposto. Reduzido o imposto em fase recursal. Retirado da exigência fiscal os valores referentes aos produtos “lombo canadense” e “iogurte de soja”. Infração subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. b) MERCADORIAS BENEFICADAS POR ISENÇÃO. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração subsistente em parte. Mantida a Decisão recorrida. c) MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. Comprovado nos autos que os materiais relacionados na autuação eram destinados ao uso e consumo do próprio estabelecimento. Verifica, em fase recursal que deve ser parcialmente atendida os argumentos e retirado da exigência fiscal os produtos enquadrados no Parecer DITRI aduzido. Reduzida infração. Infração parcialmente caracterizada. Modificada a Decisão deste item. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração subsistente em parte. Mantida a Decisão recorrida. Afastada a arguição de nulidade. Indeferida a solicitação de diligência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso

Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão
unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em relação à Decisão prolatada pela 6ª JJF através do Acórdão nº 0038-06/14, com base no artigo 169, inciso I, alínea “a”, item “1”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11 e, Recurso Voluntário apresentado contra resultado da JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide foi lavrado em 28/11/12, para exigir ICMS no valor de R\$407.112,69, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - ROV. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saída de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2007, 2008, 2009 e 2010), levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. ICMS: R\$264.787,09. Multas: 70% e 100%.

INFRAÇÃO 2 - RO. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção, no período de janeiro de 2007 a junho de 2010. ICMS: R\$70.326,72. Multa 60%.

INFRAÇÃO 3 - ROV. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, no período de janeiro de 2007 a junho de 2010. ICMS: R\$14.347,38. Multa: 60%.

INFRAÇÃO 4 - RO. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção, no período de janeiro a dezembro de 2008. ICMS: R\$3.916,22. Multa: 60%.

INFRAÇÃO 5 - RV. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de materiais para uso e consumo do próprio estabelecimento, no período de janeiro de 2007 a junho de 2010. ICMS: R\$15.903,67. Multa: 60%.

INFRAÇÃO 6 - RO. Recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no período de janeiro de 2007 a julho de 2010. ICMS: R\$37.831,61. Multa: 60%.

A JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração com os seguintes fundamentos:

VOTO

Inicialmente, afasto a arguição de nulidade quanto à infração 2, pois não houve o alegado cerceamento de defesa, já que a apuração do imposto está claramente demonstrada nos anexos que acompanham o Auto de Infração. Além disso, observa-se que o valor que remanesceu nessa infração após a informação fiscal (R\$59.843,22) foi reconhecido como devido pelo autuado.

Com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência, pois considero que o resultado da informação fiscal e os demais elementos já existentes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.

A infração 1 trata de falta de recolhimento de ICMS, no valor total de R\$264.787,99, decorrente de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido a irregularidade apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias nos exercícios fechados de 2007, 2008, 2009 e 2010.

Em sua defesa, o autuado apontou diversos equívocos que, no seu entendimento, estavam presentes no levantamento quantitativo realizado pela autuante. Na informação fiscal, a autuante acolhe parcialmente o argumento defensivo e faz as devidas correções no levantamento quantitativo de estoques, passando o valor devido nesse item do lançamento de R\$264.787,09 para R\$223.375,10. Notificado acerca do resultado da informação fiscal, o autuado se pronunciou às fls. 895 a 898, indicando os equívocos que, no seu entendimento, ainda persistiam no levantamento quantitativo de estoques.

Dessa forma, passo a apreciar os argumentos defensivos constantes dessa manifestação de fls. 895 a 898, considerando que quanto aos demais argumentos trazidos na defesa o silêncio do deficiente demonstra o acerto das correções efetuadas na informação fiscal.

O deficiente sustenta que a autuante deixou de acatar as saídas do produto de código nº 55499 por meio do código nº 2899, e de mais seis outros produtos, sem fazer qualquer referência.

Esse argumento não se sustenta, pois a autuante explicou que apenas efetuou a compensação dos produtos cujas omissões de saídas e de entradas foram iguais ou com pequenas diferenças. Ressalto que como o levantamento quantitativo foi realizado por espécie de mercadoria, as “compensações” citadas na defesa não deveriam ter sido acolhido, porém, considerando que foi a própria autuante que acatou parcialmente o argumento defensivo, mantendo as “compensações” efetuadas na informação fiscal.

Quanto aos produtos cujo estoque o autuado alega não ter sido considerado, observa-se que o argumento defensivo foi analisado e devidamente rechaçado na informação fiscal. A autuante, inclusive, citou o exemplo de um produto que comprova a improcedência da tese defensiva. Corroborando o posicionamento da autuante, acrescento, por amostragem, os seguintes exemplos da improcedência do argumento defensivo: a) produto código nº 625586 (AZEITONA GINI VDE RECH CA) ver livro Registro Inventário fl. 823; b) produto código nº 649643 (COGUMELO HEMMER FAT) ver livro Registro Inventário fl. 839; c) produto código nº 415309 (COPO STRAUSS WHISKY 1056) ver livro Registro Inventário fl. 761. Ademais, friso que o autuado aponta as quantidades que no seu entendimento estariam corretas, mas não demonstra a origem dos seus números.

No que tange às supostas entradas que teriam sido contadas a mais, a autuante acertadamente não acatou o argumento defensivo sob a fundamentação de que as quantidades consideradas foram informadas pelo próprio autuado nos Registros 50 e 54 dos arquivos do SINTEGRA. Como prova desse fato apresentou planilha, na qual as entradas informadas nos arquivos magnéticos são iguais às constantes no levantamento quantitativo. Mais uma vez, observa-se que o autuado aponta as quantidades que no seu entendimento estariam corretas, mas não apresenta, nem por amostragem, os documentos fiscais que comprobatórios do seu argumento.

Assiste razão ao autuado quanto aos produtos isentos. Dessa forma, devem ser excluídos do levantamento quantitativo os seguintes débitos: a) exercício de 2007, produto código nº 00000000648967 (PIMENTÃO CARFRUIT VERMELHO), valor ICMS a ser excluído R\$19,79; b) exercício de 2008, produtos de códigos nº 625449 (CENOURA DAUCY) e nº 625517 (VAGEM DAUCY), valor a ser excluído R\$7,69+R\$3,66=R\$11,35; c) exercício de 2009: produto código nº 19231 (BACALHAU DIAS CONG DESA), valor ICMS a ser excluído R\$929,18.

No que tange ao material de embalagem, a planilha trazida na defesa aponta produto de código nº 646413 (PORTA VINHO 1126 MARRON). Não há como se acolher o argumento defensivo de que esse produto seria material de embalagem e, portanto, deve ser mantido o débito correspondente.

Não há como prosperar a alegação defensiva atinente ao produto de código nº 680072 (TURRON ALICANTE 1880 (CESTA)), uma vez que conforme a descrição feita pelo próprio autuado na infração 3, esse produto não está no regime de substituição tributária.

No que tange aos produtos que tiveram redução de base de cálculo, a autuante acatou o argumento defensivo e, de forma acertada, efetuou as devidas correções. Foi mantida a autuação quanto ao produto de código nº 789824606345 (FILÉ ARENQUE ALSTERT), tendo em vista que se tratava de peccado industrializado.

Correto o posicionamento da autuante quanto aos produtos Taffman-E e leite fermentado, pois as bebidas lácteas foram excluídas da substituição tributária pela Alteração nº 66 do RICMS-BA/97, introduzida pelo Decreto nº 9547/05, que revogou o item 3.4 do inc. II do art. 353 do RICMS-BA/97.

Quanto aos produtos que teriam sido utilizados na elaboração de produtos próprios, o argumento defensivo é razoável, porém não há como acatá-lo uma vez que não foi trazida ao processo qualquer documentação fiscal que comprove a veracidade dessa tese defensiva.

Em face ao acima exposto, dos valores apurados pela autuante na informação fiscal, devem ser deduzidos os débitos referentes aos produtos isentos citados acima, de forma que a infração 1 subsiste parcialmente no valor de R\$222.414,78, conforme demonstrado na tabela abaixo:

	Exerc. 2007	Exerc. 2008	Exerc. 2009	Exerc. 2010
Débito Lançado no Auto de Infração (R\$)	24.837,80	58.110,03	69.059,52	112.778,74
Débito Apurado na Informação Fiscal (R\$)	15.436,24	45.301,64	59.434,82	103.202,40
(-) Exclusão Produtos Isentos (R\$)	19,79	11,35	929,18	0,00
(=) ICMS Devido (R\$)	15.416,45	45.290,29	58.505,64	103.202,40

Cuida a infração 2 da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias (embalagens) entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal que, posteriormente, foram objeto de saídas com isenção. Foi lançado imposto no valor de R\$70.362,72.

Na defesa, o autuado afirmou que, do valor cobrado na data de ocorrência de fevereiro de 2009, deve ser deduzidos os valores referentes a embalagens de acarajé, pois são utilizadas apenas para produto tributado. Na informação fiscal, a autuante acolheu o argumento defensivo e excluiu da autuação os valores referentes a aquisições de embalagens de acarajé, o que reduziu o valor devido no mês de fevereiro de 2009 de R\$10.983,24 para R\$499,74.

Foi acertado o procedimento da autuante na informação fiscal, pois a embalagem para acarajé é específica

para esse produto tributável e, além disso, o resultado da informação fiscal não foi contestado pelo autuado.

Dessa forma, o débito referente ao mês de ocorrência de fevereiro de 2009 reduzido de R\$10.983,24 para R\$499,74 e, em consequência, a infração 2 subsiste parcialmente, passando o débito total dessa infração de R\$70.326,72 para R\$59.843,22.

Na infração 3, o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com o ICMS pago por substituição tributária, no valor de R\$14.347,38.

Quanto aos produtos “Lombo Canadense/Berna/Nevarte e Copa”, “Pernil Ibérico/Serrano” e “Churrasco e Sobrepalera Aurora”, assiste razão à autuante, pois se trata de produto comestível resultante do abate de aves ou de gado bovino ou suíno, congelado, defumado ou temperado e, portanto, enquadrado no item “9” do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA/97. A classificação constante nas notas fiscais trazidas na impugnação não possui o condão de modificar a efetiva natureza das mercadorias nelas relacionadas.

No que tange ao produto “Turron”, o argumento defensivo foi acolhido pela autuante e a devida correção foi efetuada o levantamento fiscal.

Foi correto o posicionamento da autuante quanto ao produto “Iogurte de Soja”, uma vez que a legislação não especifica se o leite que originou o iogurte é de vaca ou de soja.

Não há reparo a fazer na correção efetuada pela autuante quanto ao produto “Cola”, pois a exigência fiscal foi mantida apenas no que se refere o produto cola super bonder, inclusa no item “16.6” do inc. II do art. 353 do RICMS-BA/97.

Em relação aos produtos próprios não sujeitos à substituição tributária, a autuante acatou o argumento do autuado e efetuou as correções pertinentes, exceto quanto aos produtos fabricados com farinha de trigo (a exemplo de bolos, pães e biscoitos), uma vez que estão fora do Regime Especial concedido nos termos do Parecer GETRI nº 1332/96 e, além disso, foram transferidos com o CFOP nº 5408 (transferência de produtos da substituição tributária) e com alíquota zero.

Em face ao acima exposto, acolho integralmente o resultado da informação fiscal, para declarar a infração 3 procedente em parte no valor total de R\$10.648,58, demonstrativo abaixo, conforme apurado no CD-ROM de fls. 886, do qual o autuado recebeu cópia.

Meses	Exerc. 2007	Exerc. 2008	Exerc. 2009	Exerc. 2010
Janeiro	552,99	315,00	145,93	92,31
Fevereiro	347,98	315,12	433,45	607,09
Março	355,47	380,77	337,36	151,00
Abril	370,03	241,03	304,32	659,17
Maio	401,34	364,77	146,93	152,89
Junho	155,26	251,85	264,76	182,71
Julho	107,82	171,58	77,96	0,00
Agosto	252,93	340,21	142,45	0,00
Setembro	300,65	226,72	149,17	0,00
Outubro	97,37	69,80	109,82	0,00
Novembro	86,07	94,04	92,89	0,00
Dezembro	232,30	325,77	241,50	0,00
Somatório	3.260,21	3.096,66	2.446,54	1.845,17

Trata a Infração 4 de utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisição de mercadorias isentas. Foi lançado imposto no valor de R\$3.916,22.

Em sua defesa, o autuado questiona a exigência fiscal relativamente aos produtos castanha de caju inteira crua e amendoim com casca in natura, pois considera que tais produtos não se encontram nas hipóteses de isenção previstas no RICMS-BA/97. Na informação fiscal, a autuante acata o argumento defensivo e exclui da autuação os valores correspondentes a esses produtos, o que reduziu o valor devido para R\$53,65, no mês 09/2008.

Acolho o resultado da informação fiscal, pois segundo a legislação citada na defesa os produtos em questão não estavam beneficiados com isenção, sendo esse fato expressamente reconhecido pela própria autuante, preposto fiscal responsável pela ação fiscal que originou o Auto de Infração em análise.

Assim, a infração 4 subsiste parcialmente, no valor de R\$53,65 relativamente ao mês 09/2008.

Versa a infração 5 sobre a utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisições de materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, no valor de R\$15.903,67.

Visando elidir a infração, o autuado afirma que os materiais em tela funcionam como embalagens e, portanto, tem direito ao crédito fiscal nos termos do art. 93, I, “a”, do RICMS-BA/97.

Do exame do demonstrativo de fls. 570 a 589, consta-se que os materiais ali relacionados são copos descartáveis, pratos plásticos, facas e garfos plásticos, guardanapos, pratos de papelão, placas perini, etc.

Esses materiais não são classificados como embalagens, mas sim como de uso e consumo do próprio estabelecimento, como acertadamente concluiu a autuante. O Parecer citado na defesa não se aplica ao caso em comento, pois o estabelecimento autuado se trata de padaria e confeitoria com predominância de revenda, conforme o documento de fl. 889. Dessa forma, a infração 5 é procedente.

Trata a infração 6 de recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível. Foi lançado imposto no valor de R\$37.831,61.

Em sua defesa, o autuado afirmou que o produto bacalhau lombo e beneficiado com redução de base de cálculo em 100%, nos termos do art. 87, XXXVI, do RICMS-BA/97. Na informação fiscal, a autuante acolheu o argumento defensivo e excluiu os débitos correspondentes a esse produto.

Foi acertado o procedimento da autuante na informação fiscal, uma vez que o produto citado na defesa goza da redução de base e cálculo prevista no art. 87, inc. XXXVI, do RICMS-BA/97.

Dessa forma, a infração 6 subsiste parcialmente no valor total de R\$31.860,47. Os débitos referentes aos exercícios de 2007 (R\$19.117,50), 2008 (R\$5.170,89) e 2009 (R\$4.868,42) ficam inalterados. Já os valores devidos relativamente ao exercício de 2010 (R\$8.674,80), conforme o demonstrativo “ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA – 2010”, constante no CD-ROM de fls. 886, ficam da seguinte forma:

DATA DE OCORRÊNCIA	ICMS DEVIDO
Janeiro de 2010	R\$ 455,49
Fevereiro de 2010	R\$ 456,94
Março de 2010	R\$ 509,69
Abri de 2010	R\$ 404,54
Maio de 2010	R\$ 454,22
Junho de 2010	R\$ 383,53
Julho de 2010	R\$ 39,50
TOTAL DO EXERCÍCIO DE 2010	R\$2.703,91

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, sendo que os valores já pagos devem ser homologados.

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	152.008,35	119.212,38	70%
		112.778,74	103.202,40	100%
02	PROCEDENTE EM PARTE	70.326,72	59.843,22	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	14.347,38	10.648,58	60%
04	PROCEDENTE EM PARTE	3.916,22	53,65	60%
05	PROCEDENTE	15.903,67	15.903,67	60%
06	PROCEDENTE EM PARTE	37.831,61	31.860,72	60%
TOTAL		407.112,69	340.724,62	

O contribuinte inconformado com a decisão de piso, apresenta Recurso Voluntário nas fls. 973/981, tão somente às infrações 1, 3 e 5.

Para a infração 1, o recorrente reconhece parte da autuação no valor de R\$87.181,00 e impugna o valor remanescente (R\$222.414,78). Alega ausência de fundamentação, pois afirma que o voto do relator da 1ª Instância acata apenas as informações prestadas pelo fiscal, sem levar a efeito as arguições postas pelo contribuinte, no qual sustenta que não foi devidamente confrontada, tendo sido omissa a decisão quanto à análise das alegações defensivas.

Refuta duplicidade de códigos, afirma que tal situação é comum numa empresa, pois a classificação de um produto em mais de um código normalmente ocorre por falha humana, sendo que a legislação exige que nesses casos o Contribuinte registre o fato no livro Registro de Ocorrências, no qual afirma ter procedido e que o fisco sequer verificou.

Ressalta que o fato de apresentar diferença grande ou pequena não é argumento, para que não se compute conjuntamente os diversos códigos.

Nesta toada, traz como exemplo o produto 45612 – Bacalhau Norueguês, que é o mesmo produto lançado no código 18920 – Filé Bacalhau Norueguês. No ano de 2007, o primeiro apresentou omissão de saídas de 500,53 Kg, mesma quantidade apresentada como omissão de saídas no segundo. Em 2008 foram 898,95 kg de omissão de saídas contra 384,09 Kg de omissão de entradas, o que não seria justo a cobrança de tal diferença. Esclarece que o mesmo acontece em 2009 e 2010, com omissão de saídas no código 45612 respectivas de 1.221,46 e 823,61 kg, contra omissões

de entradas respectivas de 454,56 e 301,24 kg. Com isso, não foi acatado pelo autuante e nem pelo relator.

Afirma, ainda, erro na contagem dos produtos. Assinala que o levantamento de estoques é feito com base nos arquivos magnéticos quando se manipula uma grande quantidade de informações, assim, para demonstrar divergências de contagens produto a produto no processo é, de certa forma, complicado e difícil, porque o elemento de prova é o arquivo digital. Desta forma, produzir telas de visualização de informações para evitar a manipulação dos arquivos pelos Srs. Julgadores iria custar a anexação de inúmeras folhas ao processo.

Para corroborar sua tese, diz que: *apontar as falhas de contagem é propiciar a revisão dos atos pela própria administração pública*, dentro do princípio da informalidade do processo administrativo fiscal. *O objetivo é a revisão* pelo próprio Autuante, na informação fiscal, o que facilita o trabalho do órgão julgador, o que não aconteceu no presente PAF.

Assevera que a fiscalização não conferiu o levantamento com os defeitos apontados, e o Sr. Relator acata, sem resistência, os seus “rechaços” e decide sobre a informação que recebe, não abrindo margem para verificações e, o que é pior, entende como correto a Autuante não ter acatado os argumentos defensivos com a vã justificativa de que o levantamento “está idêntico aos arquivos magnéticos”.

Por fim, pede realização de diligência por fiscal estranho ao feito, na apreciação deste item.

Junta quadro das mercadorias utilizadas na elaboração de produtos próprios, representando a acusação de omissão de saídas, conforme fl. 976. No entanto, afirma que no julgamento, o Sr. Relator tergiversou, sendo de uma singular simplicidade ao fundamentar seu raciocínio declarando que: “...o argumento defensivo é razoável, porém não há como acatá-lo uma vez que não foi trazida ao processo qualquer documentação fiscal que comprove a veracidade dessa tese defensiva”

Frisa que a situação é simples: uma empresa comercial varejista de gêneros alimentícios utiliza dos produtos adquiridos para comercialização no preparo de lanches, salgados, sucos, cafés da manhã, refeições diversas e cestas de frios, para venda ao público. Esses produtos, se efetuado o levantamento de estoques, apresentarão saídas sem entradas, porque os seus “insumos” são as próprias mercadorias adquiridas para revenda. Para tal, está disponível para verificação pelo fisco nos nossos registros magnéticos.

Pontua que uma empresa comercial não é obrigada pela legislação a escriturar o Livro de Controle de Produção e de Estoque, obrigatoriedade somente imposta a estabelecimentos industriais, categoria em que os fornecedores de refeições não se enquadram.

Desta forma, sustenta que não há como demonstrar ao fisco, via documentação, a aplicação dos materiais, tendo como controverso:

- a) não se pode produzir mercadorias sem insumos;
- b) os insumos utilizados na elaboração de gêneros alimentícios são os mesmos, objeto da atividade de comercialização;
- c) empresas comerciais não são obrigadas a manter controles de produção;
- d) não se pode apresentar documentos que a legislação não exige a elaboração e
- e) a legislação se entende como mais favorável ao contribuinte.

Para sustentar sua tese recursal, anexa ao PAF quadro do quantitativo, em quilos, dos produtos elaborados no estabelecimento e postos a comercialização, fl. 977 e conclui com o seguinte questionamento: “*como se pode dizer que no exercício de 2007 houve omissão de saídas de 60 quilos de queijo se 1.612 quilos de pizza foram comercializados? Resposta: não tem como*”. Por tais motivos, pede a improcedência deste item.

No que pertine os argumentos recursais da infração 3, também reconhece parte da imputação (R\$3.972,28) e argui em relação ao valor de R\$10.678,58.

Registra equívoco no julgamento de Primeira Instância quanto ao direito ao crédito fiscal de mercadorias que ingressaram no estabelecimento normalmente tributado e que o fisco não o reconhece sob o argumento de serem mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Sustenta que se comprovou a aquisição dos produtos sem a cobrança do imposto por substituição tributária, prática comum para os distribuidores, uma vez que suas características não coincidem com a descrição no Artigo 353, II, do RICMS/BA vigente à época dos fatos.

Disse que se tais produtos fossem realmente sujeitos ao regime de substituição tributária o fisco deveria sim promover uma grande ação fiscal com o objetivo de cobrar dos industrializadores e distribuidores, o imposto devido nesta modalidade.

Entende que não se tem conhecimento que empresas fornecedoras desses produtos, os tratam como sujeitos à tributação normal, tratamento que no varejo também dispensamos, tenham sido autuadas por falta de retenção visto que ao teor do Artigo 353, II, anteriormente citado, seriam responsáveis tributários por substituição.

Consigna que os frios do tipo lombo canadense, pernil e copa, largamente negociados por empresas de grande porte no Brasil e que não os tratam, na Bahia, como enquadrados no item 9 do mesmo Artigo já citado acima, sendo que eles não são simplesmente produtos comestíveis resultantes do abate em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados. São produtos que já ultrapassaram desta condição de preparo digamos assim “primário” e passaram à condição de industrializado. Pontua que o lombo canadense é do tipo “embutido”, que o fisco nunca entendeu na condição de substituição tributária. Reforça este entendimento o fato de, somente a partir de 01/08/13, através do Decreto nº 14707/13, que introduziu a alteração 16 ao Regulamento vigente a partir de abril/2012, no seu artigo 271, equipará-los apenas para fins de dispensa do lançamento e pagamento do ICMS deferido para o estabelecimento abatedor e do ICMS incidente nas saídas subsequentes.

Salienta que o Decreto nº 14.898/13, que introduziu a alteração 20 ao RICMS/12, acrescentou o inciso III ao seu artigo 289, § 2º, para determinar a retenção do ICMS por substituição ou antecipação tributária dos produtos comestíveis resultantes do abate, mas não incluiu os embutidos, por não se encontrarem os mesmos no regime tributário de substituição. Chama atenção para o item 34, do Anexo 1, do RICMS/12, os embutidos não são citados.

Destaca outro equívoco do Sr. Relator quanto ao produto IOGURTE DE SOJA, quando argumenta que a legislação não especifica se o leite que originou o mesmo é de vaca ou de soja, mas as indústrias e os distribuidores o comercializam como normalmente tributado, baseado em que o produto que se encontra no regime de substituição tributária tem NCM própria “0403.10.00” que na tabela TIPI está relacionado a produtos derivados do leite de origem animal (não só de vaca como afirmado pelo Sr. Relator), no grupo 04.03.

Explica que a simplicidade da análise feita pelo Sr. Relator demonstra uma análise superficial, data vénia, limitando-se a basear seu raciocínio naquilo que a legislação especifica ou não. Ora, a legislação ao tratar do “iogurte” considerou aquele com NCM do grupo dos de origem no leite animal e não aqueles preparados à base de cereal (soja). Assim, tendo em vista a irrelevância dos valores, acata a decisão quanto aos produtos bolos, pães e biscoitos, e cola.

Já em relação a argumentação da infração 5 que reconhece parte do valor item (R\$1.084,40) tendo sido mantido o valor integral no julgamento. Volta alegar equívoco no julgamento de Primeira Instância, pois a decisão de piso reconhece que os materiais objeto da causa são “descartáveis”, e ainda os discrimina. Segundo, afirmação que não se caracterizam como embalagem visto que a atividade da Recorrente era de padaria e confeitoria, com predominância de revenda, razão da não aplicabilidade do entendimento da DITRI em parecer constante nas nossas manifestações

defensivas de nº 13203/2012, o que deixa clara a posição da administração tributária baiana razão pela qual entendemos deva ser respeitado na apreciação dos fatos, por ser totalmente coerente.

Explica quanto ao seguimento empresarial do recorrente quando é padaria e confeitoria, quando desenvolveu a atividade de *delicatessen*, com fornecimento de mercadorias para consumo por seus clientes no próprio local. Isso demonstra que o entendimento do julgador sobre a “atividade” foi equivocado. O CNAE de um estabelecimento nem sempre alcança todas as atividades desenvolvida no mesmo, razão de não proceder a análise simplesmente com base no documento de fls. 889, conforme afirma o Sr. Relator. Depois, esclarece porque não se está falando de embalagem como algo que se incorpora a produtos, mas sim de materiais indispensáveis e necessários para o fornecimento de alimentação. E, por último, como tais materiais não se caracterizam como “de uso ou consumo no estabelecimento” como diz o Sr. Relator, uma vez que não é o estabelecimento que os utiliza e sim a própria atividade de fornecimento de alimentação com consumo no próprio recinto. Transcreve o parecer da DITRI. Requer acolhimento para a modificação da decisão ora guerreada.

Conclui solicitando por diligências para os esclarecimentos e requerendo a nulidade de parte do Auto de Infração.

Os autos encaminhados à PGE/PROFIS, fl. 987, a procuradora do Estado solicita diligência para averiguar as alegações recursais (Infrações 1, 3 e 5) relativas à ocorrência de equívocos apontados no levantamento de estoque através dos arquivos magnéticos apresentados pelo recorrente, também, averiguar a ocorrência de equívoco no enquadramento dos produtos lombo canadense e iogurte de soja no regime da ST e do item embalagem, na condição de material de uso e consumo.

O então relator à época dos fatos (Daniel Ribeiro Silva), converte os autos em diligência na Pauta Suplementar do dia 29/01/2015 para que se proceda o seguinte:

- I. *Intime o Recorrente para que apresente quanto à Infração 01 demonstrativo detalhado indicando todos os erros decorrentes de duplicidade de código e de contagem que afirma existir, bem como que apresente documentos fiscais que fundamentem e comprovem o quantitativo dos produtos utilizados para produção de gêneros alimentícios;*
- II. *Intime o Recorrente para que apresente quanto à Infração 05 demonstrativo detalhado indicando todos os produtos que entende se tratar de produtos de embalagem, justificando a utilização de cada um deles no seu processo comercial;*
- III. *Após, com ou sem manifestação, a ASTEC/CONSEF com os documentos constantes nos autos, bem como com os documentos que venham a ser apresentados pelo Recorrente:
 - a) analise, quanto à Infração 01 se há algum erro no levantamento quantitativo decorrente de duplicidade de códigos ou erro de contagem, bem como se há comprovação da utilização do quantitativo indicado pelo Recorrente na produção dos gêneros alimentícios que produz;
 - b) analise, quanto à Infração 03, verifique se os produtos lombo canadense e iogurte de soja comercializados pelo Recorrente estão enquadrados no regime de substituição tributária, indicando detalhadamente quanto cada produto representa para o quantitativo da Infração;*
- IV. *Após parecer, intime o Recorrente e o Autuante a se manifestarem no prazo de 10 dias;*
- V. *Após, com ou sem manifestações, encaminhe o processo para a PGE/PROFIS para novo opinativo.*
- VI. *Adotadas tais providências retorne-me o PAF para fins de prosseguimento do feito.*

Na conclusão da diligência deliberada à ASTEC, fls. 996/1004, através do Parecer nº 095/2015, o diligente, paulatinamente, verificou todos os fatos alegados e observou que o autuante fez acolhimentos para cada um dos argumentos pertinentes à legislação. Assevera em seu parecer técnico, pelo menos em linhas gerais, que não há argumento recursal que possa alterar a decisão de piso, assim, não foi feito novo demonstrativo e mantido o resultado da Primeira Instância.

Na manifestação do contribuinte em relação à diligência, fls. 1126/1141, o recorrente apresenta quadros demonstrativos para cada fato consignado no Parecer da ASTEC nº 095/2015 apontando seu inconformismo.

Para as infrações 1 e 3 – disse que para a constatação das informações ora prestadas necessário se faz a abertura dos arquivos magnéticos exigidos pelo Convênio ICMS 57/95, o SINTEGRA, regularmente apresentado por nossa empresa e utilizado pelo fisco para a produção dos levantamentos, onde estão contidas todas as movimentações de mercadorias, por item, sejam entradas, saídas ou estoques (iniciais e finais).

Observa que pelo volume do movimento e pelo numero de itens envolvidos no levantamento deixamos de apresentar cada movimentação analiticamente, ficando, entretanto, à disposição para fazê-lo caso solicitado.

Volta a alegar quanto às mercadorias utilizadas na produção e fornecimento de alimentação. Reitera que na diligência foi solicitado a apresentação de documentos fiscais que fundamentem e comprovem o quantitativo de produtos utilizados para a produção de gêneros alimentícios. Disse que o *modus operandi* de uma *delicatesen* é utilizar, para elaborar os gêneros alimentícios preparados para fornecimento diretamente ao público, tanto produtos adquiridos para este fim, quanto mercadorias de seu próprio “mix” de comercialização.

Salienta que não há a possibilidade de apresentação de documento fiscal para comprovação da utilização das mercadorias no processo produtivo. Respalhado no Convênio ICMS s/n de 1970, que criou as normas para emissão dos documentos fiscais e escrituração de livros fiscais, apresentaremos alguns fundamentos para nossa afirmação.

Ressalta que no seu artigo 18, I, determina a emissão da Nota Fiscal quando da realização de operações de saídas de mercadorias. Todas as vezes que realiza saídas de produtos próprios (cujos quantitativos e tipos identificamos na defesa e constam dos nossos arquivos magnéticos) emitimos notas fiscais ou cupons fiscais. Todavia, no referido dispositivo não consta obrigatoriedade de emissão de nota fiscal para promoção de controles internos. Ou seja, na retirada de um produto do estoque para elaborar um produto, não se pode, por falta de permissão legal, emitir documento fiscal, no qual está respaldado no mesmo Convênio, em seu artigo 63, § 4º, encontramos a exigência da escrituração do livro modelo 3 – Controle da Produção e do Estoque. A exigência assim aparece. Acrescenta que o Convênio não o exige para as atividades de varejo. Mas deixou ao critério das unidades federadas a possibilidade de estender a exigência para outros setores. Não conhecemos na legislação fiscal de nosso Estado a extensão dessa exigência à nossa atividade.

Entende que não pode ser cobrada a comprovação através de documento fiscal não exigido pela legislação. Não pode um contribuinte ser obrigado a cumprir exigências sem que haja previsão legal. Sustenta que não se pode deixar de considerar como elemento de comprovação aquilo que é de “conhecimento público”. Qualquer consumidor seja pessoa menos esclarecida, seja detentor de graduações, seja preposto fiscal, seja diligente ou julgador dos Conselhos de Contribuintes, conhecem essa sistemática.

Aborda que a comprovação tem que ser entendida pelo “bom senso”. Pode-se fazer um cotejamento entre quantidades de mercadorias que não foram objeto de saídas (que o fisco acusa de saídas omitidas) com a quantidade de produtos elaborados que foram comercializados, conforme fizemos na defesa. Ademais, para apenaar pela suposição de omissão de saídas de produtos utilizados na elaboração de outros produtos, teria também o fisco que cobrar a omissão de entradas dos produtos que foram utilizados na laboração dos gêneros alimentícios comercializados, simplesmente porque esses registros não existem.

Suscita cerceamento do direito de defesa, uma vez que o exigido para comprovação é impossível de ser cumprido, por falta de determinação legal. Portanto, nesta diligência, entende que deva o Sr. Diligente encontrar uma forma para mensuração quantitativa para a relação insumo/produto, como forma de promover a justiça na apreciação do fato. Reforça entendimento em relação ao montante da suposta omissão de saídas e o valor total das saídas do exercício, conforme quadro de fls. 1138/1139, o que pode ser observado, o percentual é quase inexpressivo se comparado ao faturamento total.

INFRAÇÃO 5 – pontua que foi solicitada a apresentação de demonstrativo detalhado indicando todos os produtos que entende se tratar de produtos de embalagem, justificando a utilização de cada um deles em seu processo comercial. Junta quadro de fls. 1139/1140 e informa que foram excluídos os valores ora explicados como lançamentos regulares pela utilização, restam como valores não justificados, conforme relacionados por exercício.

Ressalta que juntou as planilhas já retificadas a seguir, para facilitar os trabalhos de análise, com exclusão dos itens que entende que devam ser retirados, de acordo com os argumentos apresentados, conforme quadros retificados de fls. 1140/1141.

Em nova manifestação, fls. 1155/1158, suscita preliminar de nulidade para o fato de que não cumprida e nem realizada a diligência, no qual declina, ponto a ponto, como o trabalho “não” foi feito.

INFRAÇÕES 1 e 3 – disse que o pedido na diligência foi intimar a recorrente para apresentação de demonstrativo detalhado, indicando todos os erros decorrentes de duplicidade de código e de contagem que afirmou existir e para apresentação de documentos fiscais que fundamentem e comprovem o quantitativo de produtos utilizados para a produção de gêneros alimentícios. Afirma que foi cumprido e apresentado os demonstrativos e justificativas necessários à elucidação dos fatos.

Explica que o fisco obrigou através do Convênio ICMS 57/95 aos seus contribuintes a apresentação de arquivos magnéticos, onde fossem informadas todas as suas operações de entradas e saídas de mercadorias. Disse que para realização dos trabalhos de auditoria e de conferência - como é o caso da diligência, necessita “abrir e manipular” os arquivos, utilizando um aplicativo.

Disse que o aplicativo utilizado para a realização dos trabalhos de auditoria conforme dito na diligência foi o SIFRA, e sobre o mesmo diz o diligente: “... *apenas capta os dados como transmitidos pelo contribuinte, portanto sem qualquer modificação...*”, o que não significa que a manipulação dos arquivos no aplicativo não possa gerar relatórios inconsistentes. Como inconsistência, podemos citar:

- a) Estoques não transportados para os demonstrativos, mas constantes dos arquivos: somente possível de conferência mediante cotejamento das informações;
- b) Mercadorias que pelas características entram com registro em um código e saem registrados em códigos diferentes: também somente comprovável se realizada a contagem dos códigos não constantes do levantamento e cotejamento dos resultados;
- c) Mercadorias não sujeitas à tributação, consideradas tributadas: somente possível de constatação mediante análise dos arquivos;
- d) Quantidade de entradas e/ou saídas a maior/menor que a real: somente possível de conferência mediante manipulação dos arquivos para cotejar com os demonstrativos;

Pontua que o resultado absoluto dos números não significa que refletem a realidade, uma vez que manipulados em aplicativo passível de falha, pois o SINTEGRA, para ser utilizado, às vezes, exige alguma alteração manual do manipulador. Assim, sustenta que é necessário análise do profissional, para, por exemplo, constatar que os dados constantes nos arquivos digitais foram corretamente migrados para os demonstrativos.

Argui que a falta de comprovação documental alegada pelo diligente não procede, porque não há como comprovar documentalmente informações contidas nos arquivos digitais e foram transferidas via aplicativo para um demonstrativo que, com certeza, para apresentar a quantidade de irregularidades apontadas, não foi criticado. Salienta que as provas somente poderão acontecer se, e somente se, um preposto fiscal, diligente de fato, se dispuser a “*abrir os arquivos*”, manipulá-los e efetuar a conferência das falhas que aconteceram na elaboração dos demonstrativos, mediante cotejamento de resultados. Acrescenta que as provas estão no processo

e nos arquivos da própria SEFAZ, em meio digital, como foi exigido pelo próprio fisco. Como se entende negar de verificar as falhas alegadas, sem sequer abrir os multireferidos arquivos, para cotejamento com os demonstrativos que embasaram o referido Auto de Infração.

No cerceamento de defesa, diz que fica caracterizado com o resultado a que chega a presente diligência. Sustenta que não é possível, a qualquer contribuinte, demonstrar, em meio impresso, informações que estão lançadas em meio digital, conforme exigência da própria SEFAZ. Exigiria a impressão de inúmeras folhas de papel e, ainda assim, julgadores ou diligentes teriam que dispensar muito tempo para análises de dados, análises essas muito mais fáceis de serem feitas através da manipulação dos arquivos em aplicativo de uso pela própria Fazenda Estadual, o que nada daquilo que demonstra foi conferido, da forma como deveria ter sido, por quem deveria ter conferido. Somente o fisco pode, no caso em que arquivos precisem ser revistos, efetuar o trabalho diligencial. Por fim, quanto à utilização de mercadorias na produção e fornecimento de alimentação, a resposta do diligente demonstra o seu desconhecimento do funcionamento da atividade de *delicatessen*.

INFRAÇÃO 5 – destaca que este foi o único item cumprido da diligência uma vez que o pedido foi para que intimasse o autuado a apresentar demonstrativo dos produtos objeto da lide, justificando sua utilização, no qual apenas transcreveu o resultado apresentado.

Solicita a efetiva conclusão da diligência em relação às infrações 1 e 3.

Em petição do autuante, fls. 1162/1163, vem apresentar argumentos sobre a diligência solicitada e recursos descritos. Pontua que o diligente fez análise e foi imparcial em todos os argumentos, esclarecimentos e planilhas apresentadas no recurso e, ainda, enriqueceu complementando as informações prestadas com pesquisas feitas na internet referente aos produtos cujo enquadramento foi contestado pelo contribuinte. Afirma que ficaram demonstradas nos anexos às fls. 1005/1010, as características e finalidades reais dos produtos “Porta Vinhos” e “INDEX Açúcar Infantil”, eliminando qualquer dúvida que persistisse sobre a classificação tributária dos mesmos.

Informa que concorda com todo o resultado da diligência, pois o diligente analisou item a item da contestação, acatando o que tinha procedência e rejeitando os argumentos e demonstrativos apresentados sem provas documentais e sem base legal.

Manifesta em discordar tão somente com o autuado, pois o mesmo reiteradas vezes reafirma que os arquivos magnéticos foram “manipulados” pela fiscalização. Salienta que o sistema SINTEGRA não é possível manipular os arquivos gerados e transmitidos pelo contribuinte e recepcionados e validados pela SEFAZ. Com isso, o trabalho da fiscalização consiste em buscar estes arquivos, compostos de vários registros (74, 75, 50, 54 etc.), e impostar os dados em sua integralidade para o sistema de fiscalização SIFRA, no qual os dados são cruzados e feitos os batimentos de acordo com os Roteiros de Fiscalização previstos na OS do fiscal. Acrescenta que todas as inconsistências detectadas nos arquivos magnéticos são motivos de intimação ao contribuinte para correção dos dados de acordo com as previsões legais, no caso Convênio ICMS 57 e suas alterações e RICMS, sendo feito em decurso da fiscalização. Reitera que não é cabível a empresa recorrente, após decorridos os prazos para correção dos arquivos e lavrado a autuação, alegar erros nestes arquivos, apresentando planilhas paralelas e inventários posteriores, sem nenhum documento fiscal comprobatório das operações e movimentações realizadas nos estoques.

Nas fls. 1166/1170, a PGE/PROFIS, logo de início, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, no sentido de que na infração 3 merece sufrágio a tese recursal, pois resume ao enquadramento ou não dos produtos “lombo canadense” e iogurte de soja”, no ST.

Reproduz o art. 353, II, do RICMS/BA que a mercadoria deve ser enquadrada no código NCM/SH e na descrição a ele correspondente, na legislação pertinente, tendo como condão que a classificação é realizada partindo de duma posição, cuja consta a descrição mais genérica, passando para a descrição de subposição, item e finalmente chegando ao subitem, cuja a

descrição é mais específica. Assim, numa análise fica evidente o equívoco na classificação do iogurte de soja no código NCM/SH 0403.10.00, podendo afirmar que sua correta classificação seria NCM/SH 22.02.90.00. Com isso, restou prejudicada a defesa, pelo equívoco no enquadramento realizado pelo autuante, no qual acolhe o apelo do recorrente.

Para o produto lombo canadense, disse que não resta dúvida de que não se encaixa no item 9, do art. 353, II, do RICMS/BA (reproduz), sendo que o mesmo se amolda a descrição do NCM 16.01.00.00, não se aplicando ao item descrito no lançamento.

Ao final, no despacho da procuradora assistente, fl. 1171, acolhe o parecer proferido.

VOTO

Mesmo não sendo arguidas questões de específicas de nulidade, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos.

Compulsando os autos, percebo que as imputações estão claras, as bases de cálculo foram determinadas conforme a metodologia prevista em lei foi fornecida os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão e foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo.

No que tange a perícia requerida, consoante o entendimento dos julgadores de piso, também a indefiro com base no artigo 147, II, 'b', do RPAF, já que se vislumbra desnecessária em vistas das provas e documentos produzidos e anexados aos autos.

Ademais, a auditoria de estoques coleta elementos da escrita fiscal do contribuinte como o estoque inicial, o estoque final, todas as entradas e todas as saídas do período fiscalizado. São contabilizados todos os registros e documentos fiscais do Sujeito Passivo. Assim, se há perdas, furtos ou roubos, mas o sujeito passivo não as contabiliza corretamente, com a emissão de documentos fiscais pertinentes, não há como comprová-los, restando inócuas a realização de perícia ou diligência.

Desse modo, indeferida a perícia solicitada.

Preliminares afastadas e não acolhidas.

Passo a análise do Recurso de Ofício, que abrange as infrações 1, 2, 3 e 4.

Em relação à infração 1. Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saída de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2007, 2008, 2009 e 2010), levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. ICMS: R\$264.787,09. Multas: 70% e 100%.

Em sua informação fiscal (fls. 876/886), o autuante, reconhece parte das alegações da Recorrente e elabora novo demonstrativo fiscal para a exigência fiscal. A decisão de Piso acata as correções feitas pelos autuantes e retiram dela os valores de produtos isentos:

Em face ao acima exposto, dos valores apurados pela autuante na informação fiscal, devem ser deduzidos os débitos referentes aos produtos isentos citados acima, de forma que a infração 1 subsiste parcialmente no valor de R\$222.414,78, conforme demonstrado na tabela abaixo:

	Exerc. 2007	Exerc. 2008	Exerc. 2009	Exerc. 2010
Débito Lançado no Auto de Infração (R\$)	24.837,80	58.110,03	69.059,52	112.778,74
Débito Apurado na Informação Fiscal (R\$)	15.436,24	45.301,64	59.434,82	103.202,40
(-) Exclusão Produtos Isentos (R\$)	19,79	11,35	929,18	0,00
(=) ICMS Devido (R\$)	15.416,45	45.290,29	58.505,64	103.202,40

Quanto à Infração 2. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto

de saídas com isenção, no período de janeiro de 2007 a junho de 2010. ICMS: R\$70.326,72. Multa 60%.

Verifico nos fólios processuais que a própria autuante em sua informação fiscal, fez os ajustes necessários e reduziu da exigência fiscal os valores referentes as embalagens para acarajé, gerando um novo demonstrativo de débito para a infração referente ao mês de ocorrência de fevereiro de 2009, que foi reduzido de R\$10.983,24 para R\$499,74 e, em consequência, a infração 2 subsiste parcialmente, passando o débito total dessa infração de R\$70.326,72 para R\$59.843,22.

Para a infração 3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, no período de janeiro de 2007 a junho de 2010. ICMS: R\$14.347,38. Multa: 60%.

Em sua informação fiscal o autuante reconhece parte das alegações da Recorrente e procede o ajuste dos valores da exigência fiscal.

A decisão de piso acata a informação fiscal conforme excerto que transcrevo abaixo.

Em face ao acima exposto, acolho integralmente o resultado da informação fiscal, para declarar a infração 3 procedente em parte no valor total de R\$10.648,58, demonstrativo abaixo, conforme apurado no CD-ROM de fls. 886, do qual o autuado recebeu cópia.

Meses	Exerc. 2007	Exerc. 2008	Exerc. 2009	Exerc. 2010
Janeiro	552,99	315,00	145,93	92,31
Fevereiro	347,98	315,12	433,45	607,09
Março	355,47	380,77	337,36	151,00
Abri	370,03	241,03	304,32	659,17
Maio	401,34	364,77	146,93	152,89
Junho	155,26	251,85	264,76	182,71
Julho	107,82	171,58	77,96	0,00
Agosto	252,93	340,21	142,45	0,00
Setembro	300,65	226,72	149,17	0,00
Outubro	97,37	69,80	109,82	0,00
Novembro	86,07	94,04	92,89	0,00
Dezembro	232,30	325,77	241,50	0,00
Somatório	3.260,21	3.096,66	2.446,54	1.845,17

No argumento da infração 4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção, no período de janeiro a dezembro de 2008. ICMS: R\$3.916,22. Multa: 60%.

A Recorrente questiona a exigência fiscal relativamente aos produtos castanha de caju inteira crua e amendoim com casca *in natura*, pois considera que tais produtos não se encontram nas hipóteses de isenção previstas no RICMS-BA/97. Na informação fiscal, a autuante acata o argumento defensivo e exclui da autuação os valores correspondentes a esses produtos, o que reduziu o valor devido para R\$53,65, no mês 09/2008.

Assim, a infração 4 subsiste parcialmente, no valor de R\$53,65 relativamente ao mês 09/2008.

Ante o exposto voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

Passo a análise do Recurso Voluntário, que abrange as infrações 1, 3 e 5.

Para a infração 1, o recorrente reconhece parte da autuação no valor de R\$87.181,00 e impugna o valor remanescente (R\$222.414,78). Alega ausência de fundamentação, pois afirma que o voto do relator da 1ª Instância acata apenas as informações prestadas pelo fiscal, sem levar a efeito as arguições postas pelo contribuinte, no qual sustenta que não foi devidamente confrontada, tendo sido omissa a decisão quanto à análise das alegações defensivas.

Refuta duplicidade de códigos, afirma que tal situação é comum numa empresa, pois a classificação de um produto em mais de um código normalmente ocorre por falha humana, sendo que a legislação exige que nesses casos o Contribuinte registre o fato no livro Registro de Ocorrências, no qual afirma ter procedido e que o fisco sequer verificou.

Ressalta que o fato de apresentar diferença grande ou pequena não é argumento, para que não se compute conjuntamente os diversos códigos. Para tal, traz como exemplo o produto 45612 – Bacalhau Norueguês, que é o mesmo produto lançado no código 18920 – Filé Bacalhau Norueguês. No ano de 2007, o primeiro apresentou omissão de saídas de 500,53 Kg, mesma quantidade apresentada como omissão de saídas no segundo. Em 2008 foram 898,95 kg de omissão de saídas contra 384,09 Kg de omissão de entradas, o que não seria justo a cobrança de tal diferença. Esclarece que o mesmo acontece em 2009 e 2010, com omissão de saídas no código 45612 respectivas de 1.221,46 e 823,61 kg, contra omissões de entradas respectivas de 454,56 e 301,24 kg.

Ao compulsar os cadernos processuais constatei que pela própria descrição das mercadorias acima, percebemos se tratar de produtos com descrição, códigos e preços diferentes, desta forma não acato as alegações da para a infração 1.

Em relação às mercadorias utilizadas na produção e fornecimento de alimentação. Reitera que na diligência foi solicitado à apresentação de documentos fiscais que fundamentem e comprovem o quantitativo de produtos utilizados para a produção de gêneros alimentícios. Disse que o *modus operandi* de uma *delicatessen* é utilizar, para elaborar os gêneros alimentícios preparados para fornecimento diretamente ao público, tanto produtos adquiridos para este fim, quanto mercadorias de seu próprio “mix” de comercialização.

A Recorrente não traz nenhuma prova documental que emitiu as devidas notas fiscais destas mercadorias para a elaboração dos gêneros alimentícios preparados para fornecimento diretamente ao público.

Como trata de material de prova documental, a qualquer momento pode a Recorrente recorrer a PGE/PROFIS, através do controle da legalidade para apresentar novos documentos que elidam a presente infração.

Assim, julgo subsistente a infração 1.

No que pertine os argumentos recursais da infração 3, também reconhece parte da imputação (R\$3.972,28) e contesta o valor de R\$10.678,58.

Em sua tese recursal a Recorrente defende a exclusão dos frios do tipo lombo canadense, pernil e copa, largamente negociados por empresas de grande porte no Brasil e que não os tratam, na Bahia, como enquadrados no item 9 do mesmo Artigo já citado acima, sendo que eles não são simplesmente produtos comestíveis resultantes do abate em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados. São produtos que já ultrapassaram desta condição de preparo digamos assim “primário” e passaram à condição de industrializado. Pontua que o lombo canadense é do tipo “embutido”, que o fisco nunca entendeu na condição de substituição tributária. Reforça este entendimento o fato de, somente a partir de 01/08/13, através do Decreto nº 14707/13, que introduziu a alteração 16 ao Regulamento vigente a partir de abril/2012, no seu artigo 271, equipará-los apenas para fins de dispensa do lançamento e pagamento do ICMS deferido para o estabelecimento abatedor e do ICMS incidente nas saídas subsequentes.

Salienta que o Decreto nº 14.898/13, que introduziu a Alteração nº 20 ao RICMS/12, acrescentou o inciso III ao seu artigo 289, § 2º, para determinar a retenção do ICMS por substituição ou antecipação tributária dos produtos comestíveis resultantes do abate, mas não incluiu os embutidos, por não se encontrarem os mesmos no regime tributário de substituição. Chama atenção para o item 34, do Anexo 1, do RICMS/12, os embutidos não são citados.

Destaca outro equívoco do Sr. Relator quanto ao produto IOGURTE DE SOJA, quando argumenta que a legislação não especifica se o leite que originou o mesmo é de vaca ou de soja, mas as indústrias e os distribuidores o comercializam como normalmente tributado, baseado em que o produto que se encontra no regime de substituição tributária tem NCM própria “0403.10.00” que na

tabela TIPI está relacionado a produtos derivados do leite de origem animal (não só de vaca como afirmado pelo Sr. Relator), no grupo 04.03.

Nas fls. 1166/1170, a PGE/PROFIS, logo de início, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, no sentido de que na infração 3 merece sufrágio a tese recursal, pois resume ao enquadramento ou não dos produtos “lombo canadense” e iogurte de soja”.

Entendo que deve ser aceita a tese recursal da Recorrente e retiro do demonstrativo da exigência fiscal os valores referentes aos produtos “lombo canadense” e “iogurte de soja” (fls. 1174/1200).

INFRAÇÃO 03								
Seq Infr	Infração	Data	Data	Aiq	Valor	Multa	Valor	Multa
		Ocorrência	Vencimento	%	Histórico	Histórico	Julgado	Julgada
2	01.05.01	31/01/2007	09/02/2017	17	552,99	60	407,31	60
2	01.05.01	28/02/2007	09/03/2007	17	350,39	60	348,01	60
2	01.05.01	31/03/2007	09/04/2007	17	355,47	60	344,12	60
2	01.05.01	30/04/2007	09/05/2007	17	370,02	60	341,33	60
2	01.05.01	31/05/2007	09/06/2007	17	406,37	60	359,65	60
2	01.05.01	30/06/2007	09/07/2007	17	155,26	60	107,50	60
2	01.05.01	31/07/2007	09/08/2007	17	121,32	60	97,13	60
2	01.05.01	31/08/2007	09/09/2007	17	283,09	60	174,22	60
2	01.05.01	30/09/2007	09/10/2007	17	300,65	60	197,43	60
2	01.05.01	31/10/2007	09/11/2007	17	119,01	60	89,64	60
2	01.05.01	30/11/2007	09/12/2007	17	91,10	60	45,35	60
2	01.05.01	31/12/2007	09/01/2008	17	262,14	60	183,98	60
2	01.05.01	31/01/2008	09/02/2008	17	323,05	60	242,86	60
2	01.05.01	29/02/2008	09/03/2008	17	320,18	60	257,20	60
2	01.05.01	31/03/2008	09/04/2008	17	431,07	60	324,98	60
2	01.05.01	30/04/2008	09/05/2008	17	248,02	60	203,30	60
2	01.05.01	31/05/2008	09/06/2008	17	393,61	60	327,44	60
2	01.05.01	30/06/2008	09/07/2008	17	276,59	60	237,59	60
2	01.05.01	31/07/2008	09/08/2008	17	186,23	60	139,55	60
2	01.05.01	31/08/2008	09/09/2008	17	369,21	60	298,21	60
2	01.05.01	30/09/2008	09/10/2008	17	241,49	60	161,41	60
2	01.05.01	31/10/2008	09/11/2008	17	88,08	60	43,02	60
2	01.05.01	30/11/2008	09/12/2008	17	99,43	60	60,90	60
2	01.05.01	31/12/2008	09/04/2008	17	325,77	60	274,45	60
2	01.05.01	31/01/2009	09/05/2008	17	692,61	60	111,51	60
2	01.05.01	28/02/2009	09/06/2008	17	447,65	60	396,79	60
2	01.05.01	31/03/2009	09/07/2008	17	1.034,69	60	289,16	60
2	01.05.01	30/04/2009	09/08/2008	17	393,10	60	248,91	60
2	01.05.01	31/05/2009	09/09/2008	17	677,30	60	121,61	60
2	01.05.01	30/06/2009	09/10/2008	17	452,26	60	195,06	60
2	01.05.01	31/07/2009	09/11/2008	17	179,94	60	69,50	60
2	01.05.01	31/08/2009	09/12/2008	17	250,39	60	108,27	60
2	01.05.01	30/09/2009	09/01/2009	17	313,97	60	137,50	60
2	01.05.01	31/10/2009	09/02/2009	17	280,84	60	77,83	60
2	01.05.01	30/11/2009	09/03/2009	17	326,59	60	76,37	60
2	01.05.01	31/12/2009	09/04/2009	17	525,95	60	146,11	60
2	01.05.01	31/01/2010	09/05/2009	17	302,52	60	92,28	60
2	01.05.01	28/02/2010	09/06/2009	17	607,09	60	607,07	60
2	01.05.01	31/03/2010	09/07/2009	17	160,18	60	150,97	60
2	01.05.01	30/04/2010	09/08/2009	17	696,16	60	659,16	60
2	01.05.01	31/05/2010	09/09/2009	17	152,89	60	152,89	60
2	01.05.01	30/06/2010	09/10/2009	17	182,71	60	182,71	60
Total					14.347,38		9.090,28	

Assim, a infração 3 subsiste parcialmente, no valor de R\$9.090,28.

Em relação à infração 5 pontua que foi solicitada a apresentação de demonstrativo detalhado indicando todos os produtos que entende se tratar de produtos de embalagem, justificando a utilização de cada um deles em seu processo comercial. Junta quadro de fls. 1139/1140 e informa que foram excluídos os valores ora explicados como lançamentos regulares pela utilização, restam como valores não justificados, conforme relacionados por exercício.

Em nova manifestação, fls. 1155/1158, suscita preliminar de nulidade para o fato de que não cumprida e nem realizada a diligência, no qual declina, ponto a ponto, como o trabalho “não” foi feito.

Ao compulsar o PAF verifico que a tese Recursal deve ser parcialmente atendida e retiro da exigência fiscal os produtos enquadrados no Parecer DITRI 13203/2012, assim faço a exclusão e elaboro novo demonstrativo de débito para a infração abaixo transcrita.

Mês	Data	NotaFiscal	CFOP	CódigoProduto	DescriçãoProduto	ValorProduto	BaseCálculo	Aliquota	Créd. Indevido
1	08-jan-07	126373	1557	00000000177344	= TACA DE VIDRO P/ MILK SHAKE GDE	402,00	402,00	0,17	68,34
							jan-07	Total	68,34
4	25-abr-07	131584	1557	00000000625814	* J-FLEX JP 2X1(DETERG USO GERAL)	408,28	408,28	0,17	69,41
							abr-07	Total	69,41
6	06-jun-07	133483	1557	00000000625838	* J-FLEX J512(SANITIZ BASE QUATEMAR	255,44	255,44	0,17	43,42
							jun-07	Total	43,42
7	12-jul-07	135125	1557	00000000625814	* J-FLEX JP 2X1(DETERG USO GERAL)	611,04	611,04	0,17	103,88
7	12-jul-07	135125	1557	00000000625838	* J-FLEX J512(SANITIZ BASE QUATEMAR	383,16	383,16	0,17	65,14
							jul-07	Total	169,01
10	22-out-07	2633	1557	00000000461894	> XICARA EXPRESSO C LONGO PT	93,60	93,60	0,17	15,91
10	26-out-07	2667	1557	00000000620765	> XICARA TOLEDO PIRES 30ML	72,00	72,00	0,17	12,24
10	26-out-07	2667	1557	00000000461894	> XICARA EXPRESSO C LONGO PT	93,60	93,60	0,17	15,91
							out-07	Total	44,06
12	06-dez-07	143551	1557	00000000619844	* DETERG TASKI CLONET	172,08	172,08	0,17	29,25
12	06-dez-07	143552	1557	00000000514699	* CAPA DESCARTAVEL P/CARRO PRODUCAO	79,40	79,40	0,17	13,50
							dez-07	Total	42,75
								Total 2007	437,00
3	19-mar-08	149912	1557	00000000514699	+ CAPA DESCARTAVEL P/CARRO PRODUCAO	86,80	86,80	0,17	14,76
							mar-08	Total	14,76
5	02-mai-08	152134	1557	00000000514699	+ CAPA DESCARTAVEL P/CARRO PRODUCAO	88,60	88,60	0,17	15,06
							mai-08	Total	15,06
6	04-jun-08	154079	1557	00000000291248	* ETIQ: BALANCA TOLEDO(40X40M/M)	339,12	339,12	0,17	57,65
6	04-jun-08	154079	1557	00000000481274	* ETIQ: BALANCA 60MM X 75MM	326,88	326,88	0,17	55,57
							jun-08	Total	113,22
7	11-jul-08	156096	1557	00000000669139	* PAPEL TOALHA BOBINA 20CMX200M	229,68	229,68	0,17	39,05
7	11-jul-08	156096	1557	00000000619844	* DETERG TASKI CLONET	172,08	172,08	0,17	29,25
7	16-jul-08	156389	1557	00000000400329	* ETIQ: PRECO C/14UN BLITZ	51,00	51,00	0,17	8,67
7	25-jul-08	156945	1557	00000000669139	* PAPEL TOALHA BOBINA 20CMX200M	229,68	229,68	0,17	39,05
							jul-08	Total	116,01
8	07-agosto-08	157673	1557	00000000514699	+ CAPA DESCARTAVEL P/CARRO PRODUCAO	80,60	80,60	0,17	13,70
8	20-agosto-08	158450	1557	00000000514699	+ CAPA DESCARTAVEL P/CARRO PRODUCAO	80,60	80,60	0,17	13,70
8	25-agosto-08	158705	1557	00000000574440	* ETIQ: LOGO PERINI 50MM X 30MM	39,75	39,75	0,17	6,76
8	26-agosto-08	158748	1557	00000000514699	+ CAPA DESCARTAVEL P/CARRO PRODUCAO	80,60	80,60	0,17	13,70
							ago-08	Total	47,86
9	03-set-08	159256	1557	00000000669139	* PAPEL TOALHA BOBINA 20CMX200M	204,96	204,96	0,17	34,84
							set-08	Total	34,84
10	07-out-08	161213	1557	00000000400329	* ETIQ: PRECO C/14UN BLITZ	51,00	51,00	0,17	8,67
							out-08	Total	8,67
12	12-dez-08	5480	1557	00000000674478	> ACENDEDOR ELETR AC 300	61,71	61,71	0,07	4,32
							dez-08	Total	4,32
								Total 2008	354,75
1	19-jan-09	168127	1557	07897487900014	> ESTOPA	52,50	52,50	0,17	8,93
1	21-jan-09	168269	1557	07897487900014	> ESTOPA	52,50	52,50	0,17	8,93
							jan-09	Total	17,85
								Total 2009	17,85
1	19-jan-10	187105	1557	00000000415354	COPO STRAUSS AGUA OP	95,76	95,76	0,17	16,28
							jan-10		16,28
4	07-abr-10	921	1557	04003322133476	COPO SPIEGELAU LONGDRINK (CJ C/ 2)	2.228,40	2.228,40	0,17	378,83
4	07-abr-10	921	1557	04003322133513	COPO SPIEGELAU WHISKY (CJ C/ 2)	2.964,48	2.964,48	0,17	503,96
							abr-10	Total	882,79
								Total 2010	899,07
								Total Geral	1.708,67

Assim, a infração 5 subsiste parcialmente, no valor de R\$1.708,67.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida, remanescendo o débito no montante de R\$324.971,07, conforme demonstrativo abaixo:

INF	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULG.-JJF	VLR. JULG.CJF	MULTA	RESULTADO
01	152.008,35	119.212,38	119.212,38	70%	PROCEDENTE EM PARTE/N.PROVIDO
	112.778,74	103.202,40	103.202,40	100%	
02	70.326,72	59.843,22	59.843,22	60%	PROCED. EM PARTE/N.PROVIDO
03	14.347,38	10.648,58	9.090,28	60%	PROCED. EM PARTE/P.PROVIDO
04	3.916,22	53,65	53,65	60%	PROCED. EM PARTE/N.PROVIDO
05	15.903,67	15.903,67	1.708,67	60%	PROCED. EM PARTE/P.PROVIDO
06	37.831,61	31.860,47	31.860,47	60%	P. PARTE/RECONHECIDA
Total	407.112,69	340.724,37	324.971,07		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **129712.0003/12-1**, lavrado contra **CARBALLO FARO & CIA. LTDA.** (**PERINE**), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$324.971,07**, acrescido das multas de 60% sobre R\$102.556,29, 70% sobre R\$119.212,38 e 100% sobre R\$103.202,40, previstas no art. 42, incisos III, II, “a” e VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS