

A. I. Nº - 206826.0003/16-6
AUTUADO - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ VICENTE NETO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 14.05.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0064-02/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM PAGAMENTO ANTECIPADO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Fato comprovado nos autos. Infração caracterizada. **b)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. Fato comprovado nos autos. Os argumentos trazidos na defesa não se mostram capazes de desconstituir a infração imputada ao sujeito passivo. Infração subsistente. **c)** NÃO COMPROVAÇÃO DA ENTRADA DAS MERCADORIAS NO ESTABELECIMENTO. Autuado não comprova ter dado entrada nas mercadorias em seu estabelecimento. Infração caracterizada. **d)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Infração não contestada. **e)** VALOR CREDITADO A MAIS QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Infração reconhecida. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Os argumentos trazidos na defesa não se mostram capazes de desconstituírem a acusação imputada ao autuado. Infração caracterizada. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. OPERAÇÕES DE VENDAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. COMPOSTOS LÁCTEOS. A legislação vigente à época dos fatos não previa redução de base de cálculo nas saídas internas com compostos lácteos. Excluídos da exigência fiscal os débitos referentes a períodos abarcados pela decadência. Infração parcialmente subsistente. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Infração caracterizada. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO PERMANENTE E PARA USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Excluídos da exigência fiscal os débitos referentes a períodos abarcados pela decadência. Infração

parcialmente subsistente. **6. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE SAÍDAS.** Conforme diligência realizada pelo próprio autuante, restou comprovado que a ocorrência no sistema informatizado de auditoria fiscal, de modo que não há como se determinar, com segurança, a ocorrência da infração e o montante acaso devido. Infração nula, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF-BA. **7. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Conforme diligência realizada pelo próprio autuante, restou comprovado que a ocorrência no sistema informatizado de auditoria fiscal, de modo que não há como se determinar, com segurança, a ocorrência da infração e o montante devido. Infrações nulas, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF-BA. **8. LIVRO FISCAL. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.** Fato comprovado. Os argumentos trazidos na defesa não se mostram capazes de elidir a acusação. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Acatada a arguição de decadência apenas em relação às Infrações 03 e 05. Rejeitado o pedido de diligência ou de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/05/2016, exige crédito tributário no valor histórico de R\$896.703,01, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.06. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, conforme demonstrativo às fls. 61 a 77. ICMS no valor de R\$47.769,25, mais multa de 60%.

Infração 02 - 02.01.03. Deixou de recolher ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, consoante demonstrativo às fls. 78 a 82. ICMS no valor de R\$144.226,65, mais multa de 60%.

Infração 03 - 03.02.02. Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, de acordo com o demonstrativo às fls. 83 a 88. ICMS no valor de R\$27.169,89, mais multa de 60%.

Infração 04 - 04.05.02. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2011 e 2012, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis, conforme os demonstrativos às fls. 89 a 114 e 202 a 224. ICMS no valor de R\$218.478,11, mais multa de 100%.

Infração 05 - 06.05.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro de 2011 a novembro de 2012. Foi lançado ICMS no valor de R\$92.184,19, mais multa de 60%. Consta que o autuado *lançou no RAICMS [livro Registro de Apuração de ICMS] como outros débitos para ajustes de apuração ICMS débito diferencial de alíquota referente a compras de mercadorias para seu uso e consumo como também para integrar seu ativo, valores a menor que o devido, conforme Demonstrativos às fls. 115 a 131.*

Infração 06 - 02.01.02. Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Foi lançado ICMS no valor de R\$23.285,92, mais multa de 100%. Consta que o autuado deixou de registrar no livro RS [Registro de Saída] notas fiscais de mercadorias tributadas, de acordo com o demonstrativo às fls. 132 a 137.

Infração 07 - 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, consoante demonstrativo às fls. 138 a 144. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$41.810,04, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não registradas.

Infração 08 - 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, conforme demonstrativo às fls. 145 a 151. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 34.801,26, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não registradas.

Infração 09 - 01.02.42. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de dezembro de 2011 e janeiro, março, abril e junho a dezembro de 2012. Lançado ICMS no valor de R\$ 137.515,88, mais multa de 60%. Consta que o autuado *“utilizou créditos fiscais diretamente no seu LRAICMS referentes a fretes com a rubrica de créditos extemporâneos e a créditos não escriturados no período, sem registrar ou apresentar quando intimado, os documentos para comprovar o direito ao crédito lançado, como também a memória de cálculo, conforme folhas 152 a 179”*.

Infração 10 - 01.06.01. Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, nos meses de fevereiro de 2011 a dezembro de 2012. Foi lançado ICMS no valor de R\$86.527,50, mais multa de 60%. Consta que o autuado *“utilizou créditos diretamente no seu RAICMS, como estorno de débito, referentes ao ICMS normal e ST destacados nas notas fiscais de saídas destinadas para outra unidade da Federação de mercadorias inclusas na substituição tributária, conforme fls. 180 a 183”*.

Infração 11 - 01.02.10. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado, nos meses de janeiro a dezembro de 2011 e janeiro a março, maio a julho e setembro a dezembro de 2012. Foi lançado ICMS no valor de R\$32.913,03, mais multa de 150%. Consta que o autuado utilizou créditos fiscais respaldado em notas fiscais de sua própria emissão, *“com uma prova clara que não houve entradas de mercadorias”*, só servindo essas notas para autorizar os créditos para ele mesmo, conforme fls. 184 a 191.

Infração 12 - 01.02.26. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de janeiro a março, maio, junho, agosto e setembro de 2012, de acordo com os demonstrativos às fls. 191 e 192. Foi lançado ICMS no valor de R\$2.077,10, mais multa de 60%.

Infração 13 - 01.02.40. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de fevereiro a dezembro de 2012, conforme demonstrativo às fls. 193 a 196. Foi lançado ICMS no valor de R\$7.944,19, mais multa de 60%.

O autuado apresenta defesa, fls. 249 a 290, na qual afirma que o lançamento de ofício, além de nulo, tem o débito tributário abarcado parcialmente pela decadência e, no mérito, é improcedente conforme as razões que passa a expor.

Preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que há incerteza quanto ao cumprimento do prazo para a conclusão da ação fiscal. Faz alusão ao disposto nos artigos 196, do CTN, e 28, §1º, do RPAF-BA, e, em seguida, afirma que o autuante não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente, uma vez que a ação fiscal tem origem na Ordem de Serviço (OS) nº 501896/16, porém o auditor não a apresentou, impossibilitando a verificação do cumprimento do prazo para a conclusão da ação fiscal ou da existência de prorrogação. Diz que esse fato também inviabiliza que se constate se o auditor fiscal estava efetivamente designado para promover a atividade fiscalizatória e se o autuado foi o indicado para ser fiscalizado. Sustenta que esses vícios acarretam a nulidade do Auto de Infração, nos termos dos artigos 18 e 2º, §1º, do RPAF-BA. Aduz que a atividade administrativa do lançamento é vinculada, nos termos do art. 142 do CTN. Reproduz jurisprudência de órgãos julgadores administrativos dos Estados de Pernambuco e do Ceará. Arremata solicitando que seja decretada a nulidade do Auto de Infração por ausência dos elementos essenciais à sua validade jurídica, decorrente da incerteza quanto ao cumprimento do prazo para a conclusão da ação fiscal.

Argui a extinção do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 01/06/2011, pois considera que a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 150, §4º, do CTN, uma vez que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação. Transcreve o disposto nos artigos 150, §4º, e 156, V e VII, do CTN, e, em seguida, destaca que recolheu o imposto apurado na sua escrita fiscal, mesmo que supostamente parcial. Pontua que tomou conhecimento do Auto de Infração em 01/06/2016, quando já estava ultrapassado o prazo para homologação, pelo Fisco, do recolhimento relativo ao período de janeiro a maio de 2011. Sustenta que no caso em tela não se aplica a regra contida no art. 173, I, do CTN, pois tal regramento cabe exclusivamente aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, por declaração ou naqueles em que, sujeitos ao lançamento por homologação, não haja a antecipação de pagamento, ainda que parcial. Transcreve jurisprudência, para embasar seus argumentos.

Adentrando ao mérito, quanto à Infração 03, afirma que a exigência fiscal vai de encontro ao consignado no RICMS-BA, o qual prevê uma carga tributária de 7% para as operações com leite em pó. Frisa que essa “alíquota” foi devidamente observada pelo defendente nas suas operações de saídas do referido produto.

Transcreve o disposto nos artigos 87, XXI, do RICMS-BA/97, e 268, XXV, do RICMS-BA/12 e, em seguida, diz que é com base nessa legislação estadual que o CONSEF vem excluindo o crédito tributário exigido mediante a aplicação de alíquota superior à prevista, conforme os Acórdãos CJF Nºs 0198-11/09 e 0259-12/15, dos quais reproduziu trechos dos votos. Afirma que, não havendo recolhimento a menos do ICMS por erro na aplicação da alíquota, os valores exigidos na infração em tela são improcedentes.

Quanto à Infração 04, diz que a exigência fiscal é improcedente, pois não foram consideradas as perdas normais ocorridas na comercialização das mercadorias. Explica que essas referidas perdas são constantes na vida das empresas, sendo muitas dessas perdas inerentes à própria atividade do estabelecimento e outras tantas excepcionais. Ressalta que tanto é verdade que ABRAS - Associação Brasileira de Supermercados emitiu laudo afirmando a existência de perdas normais no exercício da atividade de supermercados (doc. 03).

Argumenta que o autuante deixou de considerar a baixa de estoque, em decorrência das perdas normais ocorridas na comercialização e armazenagem dos produtos, não havendo que se falar em omissão de saída. Pontua que o equívoco do autuante consistiu em considerar que as diferenças de estoques eram decorrentes de saídas das mercadorias, quando, na verdade, eram ocasionadas por perdas normais que lhe acometeram. Diz que se a perda for anormal deve ser exigido o estorno do crédito fiscal, e jamais exigir o pagamento do ICMS.

Salienta que é notória a existência de perdas num processo de comercialização e, sendo notória, independe de provas. Afirma que, desse modo, caberia ao Fisco provar que as perdas são anormais ou mesmo que não são perdas, jamais desconsiderar sua existência, inverter o ônus da prova e concluir que ocorreram saídas de mercadorias sem tributação.

Alega que ao inverter, desconsiderando as baixas de estoque inerentes à comercialização do produto, o autuante distorce a verdade material relativa à atividade da empresa, fato este que torna a infração ilíquida e incerta, devendo ser julgada totalmente improcedente.

Sustenta que a autuação desrespeita a Portaria nº 445/98, pois, em determinadas situações, o auditor fiscal deveria fazer o agrupamento das mercadorias afins, conforme prevê o disposto no art. 3º, I, II e III, da referida Portaria, a qual determina que *“quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins”*.

Diz que o autuante deveria ter considerado todos os códigos nos exercícios fiscalizados, bem como agrupado os itens de espécies de mercadorias afins. Diz que se tivesse o autuante procedido conforme a Portaria nº 445/98, não teria concluído pela existência de omissões ou, no mínimo, os valores seriam diferentes dos apontados.

Afirma que a exigência fiscal também não procede, uma vez que na auditoria não foram levadas em consideração as quebras de peso ocorridas na entrada de mercadorias, as quais são adquiridas a granel e revendidas no varejo.

Registra que na aquisição em grandes volumes, é plausível a presença de quebra de peso. Diz que, em diversas oportunidades, compra 10 mil kg de determinado produto e recebe 10,1 mil kg. Explica que a origem de tais diferenças é que o processo de pesagem nos fornecedores é menos preciso em relação àquele realizado nas dependências do seu estabelecimento, no qual o peso é medido em toneladas, arrobas (15 kg), caixas, etc. e a margem de erro admitida é muito mais condescendente. Menciona que as eventuais quebras de peso existentes na entrada de mercadoria não podem ser apontadas como omissão de receitas, seja porque não são pagas, seja porque são inerentes a atividade. Faz alusão ao disposto no art. 7º da Port. 445/98, cujo teor transcreveu.

Assegura que, desse modo, mesmo que na entrada da mercadoria tenha ocorrido quebra de peso, considerando que o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias, bem como que o imposto devido foi pago quando da saída subsequente tributada, não se pode concluir pela omissão de receitas.

Alega que o fato de o Fisco não considerar as quebras de peso inerentes à comercialização do produto, distorce completamente a realidade apresentada, o que torna o Auto de Infração ilíquido e incerto, devendo ser julgado totalmente improcedente.

Protesta pela realização de perícia e pede a improcedência da autuação.

Relativamente à Infração 05, afirma que a diferença de alíquota, indicada no CFOP 6557, é decorrente de transferência de ativo fixo e de material de uso e consumo e, portanto, sem incidência de ICMS, já que o referido imposto não incide em operação de deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte - Súmula 166 do STJ -, a qual prevê que *“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de uma para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.”*. Para embasar seu argumento, transcreve excertos de decisão proferida pelo STJ, bem como ementa de decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes do Estado do Piauí.

Discorre acerca dos elementos caracterizadores do ICMS e, em seguida, explica que “circulação” implica mudança de titularidade jurídica do bem, sendo necessário para a incidência do ICMS que a circulação seja o meio hábil da mercadoria realizar o trajeto da produção até o consumo. Aduz que, para o ato configurar uma operação mercantil, tem que haver a finalidade de lucro com a movimentação jurídica do bem. Pontua que mercadoria é o objeto da venda e que somente o bem que se destina à prática de operações mercantis poderá assumir qualidade de mercadoria.

Quanto à Infração 06, assevera que não está obrigado a recolher ICMS decorrente de não registro de nota fiscal de saída, cuja operação foi objeto de cancelamento junto ao portal da nota fiscal eletrônica, conforme comprova a documentação anexada no “doc. 04” (fl. 320). Diz que a exigência fiscal está baseada em presunção sem base legal, discorre sobre o princípio da estrita legalidade e afirma que o levantamento fiscal contém erros de avaliação e de concepção, não podendo, portanto, ser utilizado para fundamentar a autuação. Afirma que os valores exigidos na autuação são ilíquidos e incertos, fato que por si só leva à improcedência da autuação.

Relativamente às Infrações 07 e 08, diz que a autuação não procede, pois, primeiro, não está obrigado a registrar nota fiscal cancelada por seu fornecedor, no portal da nota fiscal eletrônica, conforme os “docs. 05 e 06” (fl. 320). Segundo, porque a multa de 1% sobre o valor do produto se afigura desproporcional e confiscatória.

Afirma que a multa por descumprimento de uma obrigação de fazer, que não tem conteúdo econômico delimitável, deve, segundo a jurisprudência, ter um valor fixo. Transcreve ementa de decisão do STF e doutrina, para embasar seu argumento. Menciona que a multa não pode ter o caráter remuneratório e que o percentual utilizado (1%) é exorbitante, injusto e abusivo. Arremata repetindo que as infrações não procedem porque não está obrigado a registrar nota fiscal cancelada e porque a multa aplicada é confiscatória.

No tocante à Infração 09, afirma que a existência de conhecimentos de transporte rodoviário de carga torna regular o crédito fiscal utilizado, conforme pode ser verificado nos documentos anexos (“doc. 07” - fl. 320). Diz que, diante da autenticidade do referido crédito, é legítima a sua utilização nos termos do art. 309, V e VI, do RICMS-BA/12. Pontua que o direito ao crédito também se justifica pelo fato de ser o tomador do serviço de transporte. Cita decisão do STJ.

Aduz que o Fisco não nega o direito ao crédito, já que a glosa partiu da afirmação de que o autuado não teria apresentado a comprovação quando da ação fiscal. Diz que se impõe a decretação da improcedência da autuação, pois o autuante laborou em equívoco ao concluir, por presunção, que o defendente deixou de recolher o ICMS por utilizar crédito fiscal da prestação de serviço de transporte indevidamente. Assevera que, como não houve segurança quanto aos fatos que lhe foram imputados, fica demonstrada a improcedência do lançamento, tanto em razão de mérito, quanto por se revelar ilíquida e incerta.

Quanto à Infração 10, diz que não procede a acusação, pois o estorno de débito foi efetuado em virtude de devolução de produtos, conforme os relatórios anexos, nos quais constam a indicação da nota fiscal de entrada e o correspondente documento fiscal de saída a título de anulação da operação e estorno do débito (“doc. 08” - fl. 320). Transcreve o disposto nos artigos 636, 651 e 652, do RICMS-BA/97, e 451 e 452, do RICMS-BA/12, e destaca que, diante da comprovação da devolução das mercadorias, não há razão para que se mantenha a autuação, já que exige imposto sobre operação cancelada.

No que tange à Infração 11, sustenta que o crédito fiscal utilizado é legítimo, haja vista que se trata de operação de saída realizada pelo impugnante, mas que foi cancelada, e, para tanto emitiu a correspondente nota fiscal de entrada para reintroduzir o produto em seu estoque. Diz que se trata de cancelamento de operação, com a devolução da mercadoria ao seu estoque, mediante emissão de nota de entrada. Pontua que esse fato não lhe retira o direito ao crédito derivado da saída cancelada, pois o próprio Fisco confirma que houve o cancelamento/devolução. Diz que o autuante incorre na presunção de que teria havido infração à legislação e falta de recolhimento de imposto, razão pela qual deve ser decretada a improcedência da autuação.

Prosseguindo, diz que mesmo diante da comprovação da insubsistência da autuação, ainda subsiste mais uma impropriedade, no caso com relação à multa aplicada no percentual de 60% e 100% sobre o valor principal. Assevera que duas razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade, em violação ao princípio do não confisco.

Sustenta que seu procedimento foi amparado pela legislação de regência vigente, de sorte que

não pode ser apenada por ter agido em cumprimento das normas de regência. Diz que inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão ou a sua redução.

Frisa que as multas aplicadas afrontam os princípios da proporcionalidade e do não confisco. Consigna que a jurisprudência já assentou o entendimento de que a multa fiscal deve observar a razoabilidade/proporcionalidade, sendo limitada pelo princípio da vedação de confisco. Assinala que em julgados recentes, proferidos em sede de controle concentrado, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento que estabeleceu o patamar entre 20% e 30% como razoável a título de penalidade. Requer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, a sua redução a patamar razoável entre 20% e 30%.

Menciona que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Diz que o art. 112, do CTN, é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade e/ou extinção parcial do crédito tributário pela decadência e/ou improcedência do Auto de Infração. Sucessivamente, pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou a multa aplicada. Requer que, em caso de dúvida, se interprete a norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável (art. 112 do CTN). Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica.

Em petição acostada às fls. 323 e 324, o autuado solicita a juntada aos autos dos comprovantes de pagamento parcial das Infrações 01, 02, 05 e 09 e a totalidade das Infrações 12 e 13.

Ao prestar a informação fiscal (fls. 344 a 347), inicialmente, o autuante faz uma síntese dos fatos e, em seguida, afirma que não há razão para o acolhimento da preliminar de nulidade arguida, pois: a Ordem de Serviço foi emitida em 28/03/16; a conclusão da ação fiscal se deu em 31/05/16, com a lavratura do Auto de Infração (fl. 01); e a ciência do lançamento ocorreu em 01/06/16 (fl. 11), sem, contudo, ultrapassar o prazo de noventa dias citado na defesa.

No que tange à decadência, afirma que a sua atividade fiscal é vinculada à legislação e, conforme consta no COTEB (Código Tributário do Estado da Bahia), a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

No mérito, quanto à Infração 03, destaca que os produtos relacionados nas planilhas de fls. 84 a 88 não são leite em pó, mas compostos lácteos, os quais são tributados à alíquota de 17%, sem o benefício de redução de base de cálculo.

Relativamente à Infração 04, assevera que os argumentos defensivos atinentes a perdas normais e a quebra de peso *“ficam prejudicados por não constarem em Lei ou Regulamento que deva considerar estas perdas normais e as quebras de peso para o Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias.”*.

No que tange à alegada inobservância da Portaria 445/98, diz que o defendente não juntou qualquer comprovação do que alegou. Pontua que ao selecionar os itens para o levantamento quantitativo tomou o cuidado para evitar a irregularidade citada na defesa. Aduz que apesar de o autuado comercializar mais de 25.000 itens, só selecionou para o levantamento pouco mais de 600 itens. Frisa que só escolheu itens que não causassem dúvida quanto à descrição e quantificação.

Quanto à Infração 05, informa que boa parte das operações de entradas e de saídas escrituradas nos livros fiscais é referente a transferências com crédito e débito de ICMS e, portanto, não deve prosperar o argumento trazido na defesa.

No que tange à Infração 06, diz que as notas fiscais não foram canceladas, foram emitidas normalmente e não foram escrituradas no livro Registro de Saídas. Assevera que, portanto, seus valores não foram oferecidos à tributação. Pontua que o anexo “doc. 04” não foi juntado ao processo. Aduz que as omissões foram detectadas após o cruzamento, através do SIAF, entre as

notas fiscais de saídas informadas no portal [da nota fiscal eletrônica] e o seu livro Registro de Saídas, conforme fls. 132 a 137. Mantém a autuação.

Relativamente às Infrações 07 e 08, afirma que o defendente não juntou nenhum anexo capaz de comprovar o que foi arguido e, portanto, fica prejudicado o argumento defensivo. Informa que essas infrações foram apuradas mediante o cruzamento entre as notas fiscais de terceiros, obtidas no portal [da nota fiscal eletrônica], e a sua EFD informada à SEFAZ.

Quanto à Infração 09, diz que o autuado não anexou ao processo o “doc. 07” e, em consequência, não tem como prosperar a tese da defesa.

No tocante à Infração 10, menciona que o autuado fez seus estornos de débitos, aos quais tinha direito, porém, em valores superiores ao informados em sua EFD, no seu livro Registro de Saídas, conforme demonstrado às fls. 182 a 183. Diz que o defendente, mais uma, vez cita anexo que não acostou ao processo. Mantém a autuação.

Em relação à Infração 11, salienta que se houve o cancelamento das notas fiscais de saídas, como foi dito na defesa, não se justifica a emissão de outro documento de entrada e, muito menos, a utilização de crédito fiscal nele destacado. Mantém a autuação.

No que tange à multa indicada na autuação, diz que este não é o fórum adequado para a discussão de tal matéria, uma vez que a sua função é vinculada à lei.

Ao finalizar, pugna pela procedência do Auto de Infração.

Às fls. 350 a 386, foram acostados aos autos extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária), referentes ao pagamento da parte do Auto de Infração reconhecida como procedente.

Após apreciação em pauta suplementar, decidiu a 2ª JJF converter o processo em diligência à IFEP COMÉRCIO, para que o autuante atendesse às seguintes solicitações:

- 1 – Examinasse e se pronunciasse sobre os elementos probantes trazidos pelo autuado no CD-ROM que está acostado à fl. 320 dos autos.
- 2 - Caso essas provas fossem capazes de modificar os valores originalmente lançados, pediu-se que fossem efetuadas as correções pertinentes, apurando, assim, os valores remanescentes.
- 3 - Caso houvesse alterações dos valores originalmente lançados, solicitou-se que fossem elaborados novos demonstrativos de débito para cada uma das infrações.

No cumprimento da diligência, o autuante apresentou a informação fiscal de fls. 392 e 392-V, cujo teor transcrevo a seguir:

1) “As Infrações 06; 07 e 08, achei por bem retirá-las do lançamento em função de termos detectado uma falha no SIAF em relação às notas fiscais CANCELADAS, que foram encontradas na relação dessas infrações”.

2) “Com relação à Infração 09, após vistas no doc. 08 juntado pelo representante da autuada na impugnação e que faz parte da solicitação da diligência em tela, foi por mim descartado por não servir como prova para desqualificar a Infração, por se tratar de uma planilha de controle interno da autuada. Como já foi descrito na informação fiscal, a Infração é porque a autuada não escriturou e não ofereceu à tributação o ICMS, normal e antecipado, destacado nas notas fiscais ou o fez a menor. O direito ao estorno de crédito se dar para compensar o pagamento destes débitos e, já que os mesmos não foram oferecidos à tributação, não tem porque a autuada pleitear o estorno de créditos”.

3) Quanto à Infração 09, que versa sobre estorno de crédito relativo a fretes, também que faz parte do pedido da diligência “doc. 06”. Os conhecimentos listados no doc. 07, conforme esta apresentada nas planilhas, anexadas ao PAF, muitos estão listados que a operação foi CIF e tantos outros não oferecem o tipo da operação e alguns foi FOB o que poderia justificar o crédito, o que para isso deveria a autuada juntar a nota fiscal ou o DANFE para identificar a mercadoria constante nos documentos fiscais, se tributada ou não. Sabemos que a autuada

vende e adquire vários tipos de produtos sem tributação, os quais não geram créditos mesmo a operação sendo FOB. Temos um exemplo na planilha do mês de dezembro de 2012 onde tem uma operação FOB com PALLETS que não é tributado. Outro fator que devemos considerar é a divergência de valores apurado através dos documentos apresentados, no doc. 07, ver planilhas folhas 390 a 393, bastante inferiores aos utilizados como estorno de débito no seu LRAICMS, ver planilhas juntadas pela autuada nos meses de julho; agosto e setembro, não serve de justificativa para desqualificar o lançamento porque ela não traz os documentos indispensáveis para comprovação do estorno de débito. É isso que tenho a informar após análise dos anexos doc. 07 e 08.”.

À fl. 393 dos autos, o autuante apresentou uma planilha na qual constam os valores remanescentes para cada uma das infrações, totalizando R\$795.220,18.

Notificado acerca do resultado da diligência, o autuado se pronunciou às fls. 397 a 412.

Diz que o autuante silenciou quanto à preliminar de nulidade referente à falta de apresentação da Ordem de Serviço nº 501896/16, impossibilitando a verificação do cumprimento do prazo para a conclusão da fiscalização ou da existência de prorrogação. Aduz que, nos termos do art. 341 do CPC/2015, ao deixar de contestar o alegado na defesa, fica presumida a veracidade dos fatos mencionados pela defendente.

Pontua que o autuante também silenciou quanto à arguição de decadência, o que diz confirmar a veracidade da tese defensiva, nos termos do §4º, do art. 150, e o art. 156, V e VII, do CTN.

Prosseguindo, passa a repetir os argumentos trazidos na defesa quanto à arguição de decadência e, mais adiante, acrescenta que a Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, declarou que se conta o prazo decadência a partir da data da ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido e efetua o pagamento do mesmo, embora parcial. Após transcreve trecho do referido Incidente de Uniformização, diz que o CONSEF vem declarando a decadência de crédito tributário em conformidade com esse entendimento, consoante o Acórdão JJF Nº 0075-04/17.

Quanto à Infração 03, diz que o autuante silenciou relativamente aos argumentos apresentados na defesa. Repisa parte da alegação trazida na impugnação e já constante neste relatório. Mais adiante, acrescenta que o Fisco majora a carga tributária, situação que o Poder Judiciário do Estado da Bahia já se posicionou no sentido de que improcede a exigência de recolhimento a menos de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida. Transcreve trechos de decisões proferidas pelo Poder Judiciário do Estado da Bahia.

Afirma que deve ser decretada a improcedência da infração, pois o Estado da Bahia confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, afrontando, assim, o disposto nos artigos 1º, 5º, 150, II e V, 155, II, §2º, XII, “g” e 152, todos da Constituição Federal. Acrescenta que, não havendo recolhimento a menos por erro na aplicação da alíquota, chega-se à conclusão que os valores apresentados pelo autuante são improcedentes, já que a carga tributária disposta na legislação estadual foi observada pelo defendente.

Relativamente à Infração 04, diz que o autuante se manteve silente e, em consequência, resta confirmado que a fiscalização deixou de considerar as perdas normais e as quebras de peso decorrentes da atividade da empresa, bem como a norma traduzida na Portaria 445/98.

No que tange à Infração 05, menciona que o autuante manteve-se silente e, em seguida, reproduz trecho da defesa inicial.

Quanto às Infrações 06, 07 e 08, diz que conforme atesta o próprio autuante, devem ser declaradas improcedentes.

Em relação à Infração 09, afirma que embora tenha comprovado nos autos a origem do crédito lançado, através de conhecimentos de transporte rodoviário de cargas, o autuante condiciona a utilização do crédito à apresentação das respectivas notas fiscais, sem observar que a acusação

está restrita à comprovação da extemporaneidade do crédito lançado. Sustenta que o auditor fiscal está tentando alterar o lançamento, o que frisa ser vedado neste momento. Assevera que a infração em tela é improcedente.

No tocante à Infração 10, diz que o autuante confunde a acusação tecendo considerações acerca do estorno de crédito quando, na realidade, a infração decorre de estorno de débito. Aduz que apresentou comprovação de que as operações se tratam de devolução dos produtos, cuja documentação indica a nota fiscal de entrada e o correspondente documento fiscal de saída. Transcreve dispositivos regulamentares e, em seguida, arremata que não há razão para a manutenção da exigência fiscal.

Quanto à Infração 11, diz que o autuante silenciou em relação a seus argumentos. Aduz que a operação que realizou se trata de cancelamento da nota de saída, com a devolução da mercadoria ao seu estoque mediante a emissão de documento de entrada. Frisa que esse fato não lhe retira o direito ao crédito derivado da saída cancelada. Repete que o Fisco incorre em presunção e que a infração não procede.

Ao finalizar, reitera os termos da defesa inicial e pede a improcedência da autuação.

Às fls. 416 a 419, foram acostadas aos autos planilhas em Excel, referentes aos conhecimentos de transporte de que trata o “doc. 07” da defesa. À fl. 420, foi anexado aos autos um CD-ROM, no qual estão gravadas essas planilhas.

Tendo em vista que o autuante se encontrava em gozo de licença prêmio, o senhor supervisor da IFEP COMÉRCIO, Auditor Fiscal Paulo Cezar Pinto de Almeida, prestou a informação fiscal de fls. 421 a 423, acerca do pronunciamento apresentado pelo autuado.

Afirma que a preliminar de nulidade suscitada não merece prosperar, pois a Ordem de Serviço nº 501896/16 foi emitida em 28/03/16 (fl. 13) e a conclusão da ação fiscal se deu em 31/05/16 (fl. 01), portanto, dentro do prazo regulamentar de 90 dias.

Relativamente à arguição de decadência, afirma que o lançamento de ofício é uma função vinculada, de forma que tem que se ater ao que consta no COTEB, segundo o qual a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte.

Quanto à Infração 03, diz que a redução da base de cálculo só atinge o leite em pó, e a autuação versa sobre composto lácteo (fls. 84 a 88), que é tributado à alíquota de 17%.

Em relação à Infração 04, afirma que as alegações do autuado não são suficientes para elidir a autuação. Transcreve o pronunciamento do autuante na informação fiscal.

No que tange à Infração 05, assevera que as transferências interestaduais, tanto para o ativo fixo quanto para uso e consumo, são tributadas pelo ICMS e, portanto, é devida a diferença de alíquota. Reproduz o que foi aduzido pelo autuante na informação fiscal.

Relativamente às Infrações 06, 07 e 08, menciona que nestas infrações o autuante achou por bem retirá-las, conforme listado na diligência fiscal (fl. 392).

Quanto à Infração 09, diz que após análise da diligência, das planilhas e do DVD, chega à conclusão que os documentos anexados no “doc. 07” não servem para desqualificar a autuação.

Relativamente à Infração 10, pontua que os estornos de débitos foram realizados a mais que o informado na sua EFD, conforme planilha 10 e informação fiscal (fls. 182 e 182).

No que tange à Infração 11, afirma que se a nota fiscal de saída foi cancelada, como afirma o defendente, não há porque haver crédito na emissão da nota fiscal de entrada, já que a nota fiscal de saída cancelada não gera débito. Diz que a exigência fiscal deve ser mantida.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente, com a retirada das Infrações 06, 07 e 08.

O autuado protocolou a petição de fl. 426, na qual solicita a juntada aos autos dos comprovantes de pagamento de parte da Infração 11 que reconhece como procedente.

Constam às fls. 433 a 439 dos autos extratos do SIGAT, referentes ao pagamento da parte do Auto de Infração que foi reconhecida como procedente.

VOTO

Preliminarmente, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração por incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal. Alegou que o autuante não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente. Sustentou que a Ordem de Serviço nº 507378/16 não lhe fora apresentada, impossibilitando-lhe a verificação do cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal ou da existência de prorrogação.

De plano, há que se ressaltar que a Ordem de Serviço (fl. 14) trata-se de um instrumento de controle interno da Administração Fazendária, sendo que inexiste previsão legal para seja exibida ao contribuinte que esteja sendo fiscalizado.

No caso em análise, a ação fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração foi iniciada em 03/04/16. Dessa forma, o autuante tinha até 03/07/16 para constituir o crédito tributário. Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 31/05/16, com ciência do autuado em 01/06/16, não há o que se falar em inobservância do prazo previsto no §1º do art. 28 do RPAF/99.

Além do já exposto, há que se observar que o prazo de 90 dias pode ser prorrogado por iguais períodos, mediante comunicação escrita da autoridade competente e, esgotando-se o referido prazo sem que haja prorrogação e sem autuação, o contribuinte não estará mais sob ação fiscal e poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, conforme dispõe o art. 28, § 1º, do RPAF-BA.

Afasto, portanto, a preliminar de nulidade arguida na defesa.

O autuado suscitou a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 01/06/2011, pois considera que a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 150, §4º, do CTN, uma vez que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação. Frisou que recolheu o imposto apurado na sua escrita fiscal, mesmo que parcialmente.

Visando conferir caráter uniforme aos entendimentos adotados, a PGE – Procuradoria Geral do Estado, por meio da Procuradoria Fiscal manifestou o seguinte entendimento no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0:

Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Ressalva: O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Nota 2: As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

Com base nesse entendimento firmado no Incidente de Uniformização acima, passo a externar meu posicionamento acerca das infrações que compõem o Auto de Infração:

- As Infrações 03 e 05 se enquadram na hipótese tratada no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, haja vista que são referentes a recolhimento a menos do ICMS. Nessas infrações, o autuado declarou a ocorrência do fato gerador, apurou o montante do imposto devido, mas efetuou o recolhimento a menos em razão de erro na apuração do valor a recolher. Saliento que a Infração 05, apesar de descrita como falta de recolhimento de diferença de alíquota, efetivamente trata de recolhimento a menos de diferença de alíquota, conforme consta na descrição do fato no Auto de Infração. Dessa forma, com base no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, acato a arguição de decadência quanto aos fatos geradores tratados nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e maio de 2011, quanto às Infrações 03 e 05, em relação aos quais improcede a autuação.

- As Infrações 01, 09, 10 e 11 não se enquadram na hipótese tratada no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, pois os créditos reputados como indevidos são manifestamente ilegítimos, posto que as situações tratadas nessas infrações estão expressamente previstas na legislação como situações em que a apropriação de crédito fiscal é vedada. Ressalto que o referido Incidente de Uniformização prevê que a utilização de crédito fiscal manifestamente ilegítimo se subsume a hipótese de dolo, fraude ou simulação. Assim, em relação às Infrações 01, 09, 10 e 11, a contagem é feita a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 107-A, I, do COTEB, vigente à época) e, em consequência, em relação a essas infrações não ocorreu a decadência arguida na defesa.

- As Infrações 02, 06, 07 e 08 não se enquadram na hipótese trata no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, uma vez que são referentes a falta de recolhimento de imposto e a falta de cumprimento de obrigações acessórias. Desse modo, em relação às Infrações 02, 06, 07 e 08, a contagem é feita a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 107-A, I, do COTEB, vigente à época) e, em consequência, em relação a essas infrações também não ocorreu a decadência que foi suscitada pelo autuado.

- Quanto às Infrações 04, 12 e 13, não há o que se falar em decadência, uma vez que tratam de fatos geradores ocorridos após o mês de junho de 2011.

Indefiro o pedido de perícia técnica ou de diligências, pois considero que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, nos termos do art. 147, II, RPAF-BA. Ademais, não se pode olvidar que na hipótese de existência de outras provas, em favor das suas teses, deveria o autuado juntá-las ao presente processo administrativo fiscal, uma vez que diligência ou perícia não servem para trazer ao processo provas que deveriam ter sido apresentadas pelo defendente.

Ultrapassadas as questões formais acima, adentro ao mérito da lide.

Quanto à Infração 01, observo que o autuado não questiona o mérito da autuação, se limitando a arguir a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos antes de junho de 2011. Considerando que em relação a essa infração a arguição de decadência já foi afastada neste voto, a Infração 01 subsiste em sua totalidade.

No que tange à Infração 02, a qual trata de operações tributáveis declaradas como não tributáveis, não há o que se falar em decadência. No mérito, o autuado não impugna a autuação. Dessa forma, a Infração 02 é procedente.

Relativamente à Infração 03, não há como se acolher as alegações defensivas, pois, segundo o demonstrativo de fls. 84 a 88v, as mercadorias relacionadas na autuação são classificadas como compostos lácteos e, conforme a redação que vigeu até 31/07/13, a redução de base de cálculo de que tratavam o art. 87, inc. XXI, do RICMS-BA/97, e o art. 268, inc. XXV, do RICMS-BA/12, beneficiava apenas as operações internas com “leite em pó”.

Efetivamente a partir de 01/08/2013, os compostos lácteos também passaram a usufruir o benefício da redução de base de cálculo. Todavia, não há como se aplicar retroativamente esse benefício fiscal às operações relacionadas na autuação.

A tese defensiva de que, ao não aplicar a redução de base de cálculo, o autuante teria majorado a carga tributária não se sustenta, uma vez que a legislação vigente à época dos fatos não previa redução de base de cálculo para os compostos lácteos.

Cabe observar que redução de base de cálculo é um benefício fiscal e, portanto, a legislação pertinente a essa redução deve ser interpretada de forma literal. Além disso, não há como se acolher a alegação de que a legislação tributária estadual teria dado tratamento tributário diferenciado ao leite longa vida produzido fora do Estado, haja vista que não é essa a matéria tratada nesta infração em comento. Ademais, não é dado à autoridade administrativa encarregada de efetuar o lançamento de ofício, assim como a este órgão julgador administrativo, deixar de aplicar a legislação tributária vigente.

As decisões deste CONSEF, citadas na defesa, não servem como paradigmas para o caso em tela, pois tratam de situações diversas, que não guardam identidade com a que se encontra em lide.

Dessa forma, a Infração 03 é procedente em parte no valor de R\$ 23.729,29, tendo em vista que em relação a essa infração a arguição de decadência foi acolhida quanto aos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e maio de 2011, cujo débito totalizava R\$ 3.440,60. Assim, nessa infração, os débitos atinentes a esses meses abarcados pela decadência ficam excluídos da autuação.

Quanto à Infração 04, a qual trata de falta de recolhimento de ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, o impugnante alega que nesse referido levantamento não foram consideradas as perdas normais, as determinações da Portaria 445/98 e as quebras de peso.

Efetivamente, a comercialização de mercadorias incorre em perdas normais, porém os estabelecimentos comerciais devem emitir nota fiscal para dar baixa no estoque, utilizando o CFOP 5.927 (lançamento a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração). Essas notas fiscais não contêm destaque de ICMS, pois perdas, furtos e roubos não são operações mercantis, e, portanto não há fatos geradores de ICMS. Todavia, a tese esposada na defesa não merece acolhimento, pois o impugnante se limita a alegar a ocorrência de perdas normais, sem, contudo, comprovar a ocorrência dessas perdas com a emissão da correspondente nota fiscal.

No que tange às determinações contidas na Portaria nº 445/98, o defendente faz alusão ao agrupamento de mercadorias afins. Não se tem dúvida que o art. 3º, III, da Portaria nº 445/98 prevê a hipótese de agrupamento de mercadorias em determinadas situações. Contudo, no caso concreto, não há como se aplicar o previsto no art. 3º, III, da Portaria 445/98, uma vez que as mercadorias escolhidas para integrar o levantamento quantitativo de estoque estão especificadas com exatidão, bem como não há situação em que uma mercadoria pudesse ser identificada por mais de uma denominação ou comportasse vários subgrupos ou diversas referências. Em sua

defesa, o impugnante alega a falta de agrupamento, porém não apontou, nem mesmo por amostragem, as mercadorias que, no seu entendimento, deveriam ser agrupadas. Dessa forma, por falta de comprovação do quanto alegado, afasto esse argumento defensivo.

O defendente alega que as diferenças apuradas também tiveram origem em quebras de peso ocorridas na entrada de mercadorias, já que comercializa diversas mercadorias adquiridas a granel e revende no varejo.

E sabido que as operações de entradas e de saídas realizadas pelos estabelecimentos comerciais são suscetíveis a diferenças nos pesos e nas medidas utilizadas, porém, não vislumbro como se acolher esse argumento defensivo, pois as diferenças ocorrem tanto para mais como para menos. Além disso, mais uma vez o defendente não trouxe aos autos qualquer prova do que foi alegado.

Não há como se aplicar ao caso em análise a alegação defensiva de que a ocorrência de perdas e quebras é notória e, portanto, independe de prova. As perdas e quebras acarretam alterações nos estoques dos contribuintes e, em consequência, precisam ser comprovadas, para que se possa aferir a regularidades das operações realizadas pelos estabelecimentos fiscalizados. As omissões apuradas estão demonstradas e, assim, a simplesmente alegação de perdas e quebras não possui o condão de elidir a irregularidade algebricamente comprovada.

Em face ao acima exposto e considerando que o autuado não apontou erro nas quantidades e valores empregados no levantamento quantitativo de estoques, a Infração 04 é subsistente.

Em relação à Infração 05, o sujeito passivo sustenta que as operações relacionadas na autuação são referentes a transferências interestaduais de bens do ativo fixo e de materiais de uso e consumo e, portanto, não há incidência de ICMS e, por via de consequência, não é devida a diferença de alíquota.

Esse argumento defensivo não se mostra capaz de elidir a infração em comento, pois nas transferências interestaduais de bens do ativo fixo como de materiais de uso e consumo incide ICMS, assim como é devido o ICMS correspondente à diferença de alíquotas. A lei instituidora do ICMS no Estado da Bahia, a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu artigo 4º, inciso XV, expressamente prevê que ocorre o fato gerador do ICMS no momento *“da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto”*.

Ademais, há que se salientar que a Lei Complementar 87/96, no seu art. 13, § 4º, expressamente dispõe sobre critérios de determinação da base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pelo que se conclui que tais operações estão dentro do campo de incidência do ICMS. No mesmo sentido aponta a segunda parte do inciso I do artigo 12, ao informar que ocorre *o fato gerador no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular*.

A Súmula 166 do STJ, à qual faz alusão o autuado em sua defesa, foi editada antes do advento da Lei Complementar nº 87/96. A meu ver, essa referida Súmula aplica-se, quanto ao ICMS, às transferências internas, cabendo também a sua utilização quanto a outros tributos cuja apuração seja feita de forma centralizada.

Tendo em vista o acima exposto, não há dúvida que a legislação tributária prevê que incide ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas nas transferências interestaduais efetuadas entre estabelecimentos de uma mesma empresa. Ademais, há que se observar que não cabe a este órgão julgador administrativo negar a aplicação da legislação tributária estadual e nem apreciar a constitucionalidade de essa referida legislação.

Dessa forma, a Infração 05 é procedente em parte no valor de R\$42.515,87, tendo em vista que em relação a essa infração a arguição de decadência foi acolhida quanto aos meses de janeiro,

fevereiro, março, abril e maio de 2011, cujo débito totalizava R\$ 49.668,32. Assim, nessa infração, os débitos atinentes a esses meses abarcados pela decadência ficam excluídos da autuação.

Relativamente às Infrações 06, 07 e 08, o autuado alega, em síntese, que as notas fiscais relacionadas pelo autuante foram objeto de cancelamento e, como prova, apresenta os “docs. 04, 05 e 06”, gravados no CD de fl. 320. Mediante diligência, o autuante foi instado a se pronunciar sobre o argumento defensivo e sobre esses referidos documentos gravados no CD. Em atendimento à diligência, o autuante, referindo-se a essas infrações, afirmou que achava por bem retirá-las do lançamento em função de ter detectado uma falha no sistema SIAF (Sistema Integrado de Auditoria Fiscal) em relação às notas fiscais canceladas, que foram listadas nessas infrações. Posteriormente, o Supervisor da IFEP COMÉRCIO se pronunciou nos autos, mantendo a exclusão sugerida pelo autuante (fl. 423).

Acato o resultado da diligência solicitada por esta 2ª JJF, na qual o próprio autuante, auditor fiscal que lavrou o Auto de Infração e que teve acesso aos livros e documentos do sujeito passivo, se posicionou pela exclusão das Infrações 06, 07 e 08 do Auto de Infração, em decorrência de falha no SIAF em relação às notas fiscais canceladas, posicionamento que foi ratificado pelo supervisor da IFEP COMÉRCIO. Corroborando esse fato, observei, por amostragem, que as notas fiscais listadas nos “docs. 04, 05 e 06” integraram as infrações em tela e, segundo o Portal da Nota Fiscal Eletrônica, foram objeto de cancelamento.

Dessa forma, não vislumbro nos autos como se afirmar, com segurança, que as notas fiscais consideradas como não submetidas à tributação (Infração 06) e as reputadas como não registradas (Infrações 07 e 08) efetivamente não o foram. Tendo em vista que o próprio autuante, apesar da realização da diligência, não comprova que parte da autuação seria subsistente, impõe-se a decretação da nulidade das Infrações 06, 07 e 08, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF-BA/99.

Deverá a autoridade competente verificar a possibilidade de refazimento da ação fiscal, a salvo de falhos, nos termos do art. 21 do RPAF-BA/99.

No que tange à Infração 09, o defendente afirma que os créditos fiscais em questão foram decorrentes dos conhecimentos de transportes constantes no “doc. 07”, gravado no CD de fl. 320.

Examinando os conhecimentos de transportes apresentados pelo defendente, verifica-se que, conforme as planilhas de fls. 416 a 419, a quase totalidade deles é referente a operações CIF, nas quais o valor do frete já está incluso no preço das mercadorias e, portanto, não enseja a apropriação de crédito fiscal por parte do destinatário das mercadorias, no caso, o autuado. Desse modo, esses conhecimentos de transporte não são hábeis para a comprovação dos créditos fiscais que se encontram em análise.

Quanto aos conhecimentos de transportes atinentes a operações FOB, observa-se que o autuado não apresentou as notas fiscais comprobatórias de que as operações eram com mercadorias tributáveis e, portanto, com direito a crédito. Assim, a simples apresentação desses conhecimentos de transporte não é suficiente para comprovar o direito aos referidos créditos.

Não se sustenta a tese defensiva de que o não acolhimento desses conhecimentos de transporte estaria modificando o fulcro da autuação, pois, conforme demonstrado acima, os documentos apresentados na defesa não são hábeis para comprovar o direito aos créditos fiscais utilizados indevidamente pelo autuado.

Desse modo, a Infração 09 é procedente.

Quanto à Infração 10, o sujeito passivo sustenta que os estornos de débitos tratados neste item do lançamento foram decorrentes de devolução de produtos.

O argumento defensivo e nem o “doc. 08” trazido na defesa elidem a autuação, pois os créditos decorrentes das devoluções a que se refere o impugnante foram considerados pelo autuante, conforme se depreende do demonstrativo de fl. 181 (colunas “VENDAS E OU TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS INCLUSAS NA ST”). Todavia, o que ocasionou a infração em tela foi o fato de que

esses créditos decorrentes dessas devoluções foram em valores superiores aos créditos das notas fiscais de saídas lançadas no livro Registro de Saídas (coluna “Destacados Nfe do LRS”).

Desse modo, a acusação imputada ao autuado resta caracterizada e a Infração 10 é subsistente.

No tocante à Infração 11, o defendente afirma que os créditos fiscais são legítimos porque são decorrentes de cancelamento de operações de saídas realizadas.

Não há como prosperar essa alegação defensiva, pois, na hipótese de cancelamento de nota fiscal de saída, não há o que se falar em débito da operação. Mesmo admitindo-se que as notas fiscais de saídas tenham sido canceladas após o seu lançamento no livro Registro de Saídas, não há como se supor que as notas fiscais de entradas tenham sido emitidas nos termos do art. 212 do RICMS-BA/97 ou do parágrafo único do art. 44 do RICMS-BA/12, pois a análise das notas fiscais de entradas acostadas às fls. 187 a 191 comprova que nelas não há qualquer referência à suposta nota fiscal de saída cancelada. Dessa forma, o argumento defensivo não se mostra capaz de elidir a infração imputada ao autuado e, portanto, a Infração 11 subsiste em sua totalidade.

As Infrações 12 e 13 foram reconhecidas como procedentes pelo autuado. Dessa forma, em relação a esses itens do lançamento não há lide e, portanto, as Infrações 12 e 13 são procedentes.

Em relação à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de inconstitucionalidade das multas, saliento que as multas indicadas no Auto de Infração são as previstas no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, para as infrações que foram imputas ao autuado, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

No que tange ao pedido de dispensa ou redução da multa, cabe observar que as multas que remanescem na autuação são decorrentes de descumprimento de obrigação principal. Dessa forma, o atendimento de tal pleito ultrapassa a competência das Juntas de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda.

Indefiro a aplicação da interpretação benigna (artigo 112, CTN), regra que deve ser observada na existência da dúvida, do que não trata o presente caso.

Ante o acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 743.696,87, conforme o quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos:

Infrações	A. Infração	Julgamento	Devido
01	47.769,25	Procedente	47.769,25
02	144.226,65	Procedente	144.226,65
03	27.169,89	Proc. em Parte	23.729,29
04	218.478,11	Procedente	218.478,11
05	92.184,19	Proc. em Parte	42.515,87
06	23.285,92	Nula	0,00
07	41.810,04	Nula	0,00
08	34.801,26	Nula	0,00
09	137.515,88	Procedente	137.515,88
10	86.527,50	Procedente	86.527,50
11	32.913,03	Procedente	32.913,03
12	2.077,10	Procedente	2.077,10
13	7.944,19	Procedente	7.944,19
TOTAL	896.703,01	--	743.696,87

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por

unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206826.0003/16-6**, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$743.696,87**, acrescido da multa 60% sobre R\$492.305,73, de 100% sobre R\$218.478,11 e de 150% sobre R\$32.913,03, previstas no art. 42, II, "a" e "f", III, VII "a" e V "b", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2018.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR