

**A. I. N°** - 278904.0014/15-8  
**AUTUADO** - ITAMBÉ ALIMENTOS S. A.  
**AUTUANTE** - JAYME BORGES DOMINGUES FILHO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 04.12.2018

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0185-04/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. REDUÇÃO INDEVIDA. SEM REPASSE DO DESCONTO PREVISTO, EM OPERAÇÕES DESTINADAS A MICROEMPRESAS. COM REGIME SIMPLIFICADO DE APURAÇÃO. A não comprovação, inclusive após a realização de diligência, de ter a empresa registrado os descontos concedidos às microempresas adquirentes de suas mercadorias, que houve o repasse para o adquirente do benefício de redução de carga tributária Infração procedente. 2. Comprovado que os valores lançados já haviam sido recolhidos pelo contribuinte, a infração é insubsistente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS NÃO CONTABILIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. 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. As operações de entradas. A presunção que foi elidida pelo autuado, ainda que parcialmente, diante dos elementos apresentados em sede de impugnação. Infração parcialmente subsistente. b) OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Constatadas, no exercício diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso, as saídas. Após as modificações promovidas na Auditoria de Estoque, os valores inicialmente foram reduzidos. c) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DETENTOR DE MERCADORIAS EM ESTOQUE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO NORMAL. Provada documentalmente a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal, o adquirente assume a condição de responsável solidário pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago. Ajustes realizados pelo autuante, reduzem a exigência inicial. Infração subsistente parcialmente. d) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Diante da comprovação de aquisição de mercadorias sem documentos fiscais, por parte da autuada, decorrentes da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de

substituição tributária, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido. Comprovado equívocos na apuração do débito, em sede de informação fiscal e diligência, ocorreu a sua diminuição. Infração parcialmente procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de junho de 2015, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$186.342,75, além de multas de 60% e 100%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **03.02.02.** Recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014 e janeiro de 2015 no valor de R\$2.952,36, multa de 60%. Consta a informação do autuante de que *“Falta de lançamento e consequente recolhimento a menor de ICMS devido em razão do uso de benefício fiscal previsto em operações regularmente escrituradas de saídas de mercadorias tributadas destinadas a contribuintes inscritos na condição de microempresas, pela falta de concessão do desconto previsto nos termos do Dec. 7466/98, conforme demonstrativo em anexo”*.

Infração 02. **06.05.01.** Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outra unidade da federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo próprio nos meses de janeiro, março, maio, agosto e novembro de 2013, março, setembro a dezembro de 2014 totalizando R\$6.213,20, cominada multa de 60%.

Infração 03. **04.05.05.** Falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de diferenças, tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2013), no montante de R\$48.594,70 e multa de 100%;

Infração 04. **04.05.08.** Falta de recolhimento de ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias enquadradas na substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2013), no valor de R\$ 47.034,79 sugerida multa de 100%.

Infração 05. **04.05.09.** Falta de recolhimento de ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entradas de mercadorias enquadradas na substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2013), no total de R\$3.456,73, bem como multa de 60%;

Infração 06. **04.05.02.** Falta de recolhimento de ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2014), levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, no valor de R\$78.090,97 além de multa de 100%.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 162 a 168, onde requer em sua defesa, após breve resumo da autuação e firmar a tempestividade da defesa, argumenta para a infração 01, após transcrição do artigo 16, Inciso I, § 1º da Lei 7.014/96, no período de 01/01/99 a 22/03/15, estar equiparada a estabelecimento industrial por ser uma filial atacadista que comercializa produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica, o que traz por consequência, fazer jus a utilização da alíquota de 7% (sete por cento) nas saídas de suas mercadorias destinadas a empresas de pequeno porte e microempresas, desde que conceda o desconto equivalente ao benefício no documento fiscal.

De acordo com a acusação fiscal, não teria concedido o desconto previsto no Decreto nº 7.466/98, todavia, os documentos fiscais que geraram a cobrança referem-se à “bonificação” concedida aos clientes.

Esclarece que como sabido, nas saídas a título de “bonificação” não há pagamento pelo cliente, uma vez que esta equivale a um desconto incondicional de valor integral à mercadoria dada em bonificação, e objetivamente, por ser bonificação, concede desconto de 100% (cem por cento) do valor, não apenas de 10% (dez por cento) como prevê a legislação. Por essa razão, entende inquestionável fazer jus à aplicação da alíquota de 7% (sete por cento).

Aliado a isso, diz que para aplicação da alíquota de 7% (sete por cento) prevista no mencionado artigo 16, Inciso I, § 1º, da Lei 7.014/1996, para os devidos efeitos tributários, consignou nos documentos fiscais de “Remessas em Bonificação” o valor unitário dos produtos 10% (dez por cento) inferior ao preço dos produtos normalmente vendidos.

Aduz que tal procedimento pode ser verificado na comparação entre os seguintes documentos fiscais, cujas cópias estão no denominado (Documento 02).

Fala que como se pode verificar, o mesmo produto destinado ao mesmo cliente, ao comparar a operação de venda do dia 22/07/2014 e a operação de bonificação do dia 24/07/2014, ou seja, dois dias depois, verifica-se que o preço unitário conferido ao produto vendido é exatamente 10% (dez por cento) superior ao produto dado em bonificação ( $R\$ 0,51 - 10\% = R\$ 0,46$ ).

Diante do exposto, considerando que nas operações de bonificação o desconto é de 100%, já que, garante o remetente não auferir nenhuma receita/recebimento, somando ao fato de que, mesmo assim, trabalha com um preço unitário de produto na bonificação inferior ao de venda, fica evidente que a Impugnante cumpriu as exigências legais e aplicou corretamente a alíquota de 7% (sete por cento) nos documentos fiscais indicados, razão pela qual entende deva ser cancelada a exigência fiscal por suposta aplicação de alíquota diversa da legislação.

Para a infração 02, aponta que no “Demonstrativo: Débito de Diferencial de Alíquota - Ativo/Material de Consumo - Resumo do Débito”, o autuante deixou de considerar diversos pagamentos por ela realizados.

Assevera que, fazendo a confrontação dos valores apurados e os valores recolhidos, observa que há um recolhimento a maior tanto no exercício de 2013 quanto no de 2014, na forma da tabela que apensa, e para que não haja qualquer dúvida, também anexa cópia dos Comprovantes de Pagamento de ICMS Diferencial de Alíquota com a lista dos respectivos documentos fiscais de aquisição que serviram de base para o recolhimento, para demonstrar que são exatamente aqueles indicados no lançamento fiscal.

Frisa que tendo em vista o fato de ter comprovado que o valor do ICMS referente ao diferencial de alíquota exigido foi devidamente recolhido, inclusive em valor maior que o apurado no período fiscalizado, deva ser integralmente cancelada a exigência em comento.

Em relação à infração 03, descrita como falta de recolhimento de ICMS pela apuração de entradas de mercadorias no exercício de 2013, argumenta que para demonstrar que o crédito tributário lançado não é devido, será feita a demonstração de erros específicos do levantamento quantitativo em relação ao “*Demonstrativo: Omissão de Entradas Apurada Mediante*

*Levantamento Quantitativo de Estoques (Entradas de Mercadorias Tributadas Maior que a de Saída) - Lista de Omissões de Entrada*”, que indica um débito total originário de ICMS de R\$48.594,70.

Em relação à omissão de entrada de 13.431,44 kg. do produto “600238280 - BEB LAC G FRUT 6MO CX8BJ6CP90G”, mostra que foi acarretada por erro ocorrido levantamento fiscal, qual seja, equívoco de conversão da quantidade dos produtos na apuração das entradas e saídas.

Fala que da verificação realizada no “*Demonstrativo Omiss. entr. apurada em levant, quant, de estoques - Lista de notas fiscais de entrada*” e no “*Demonstrativo: Omiss. entrada apurada em levant, quant, de estoques - Lista de notas fiscais de saída*”, ambos de 2013, a unidade adotada nos documentos fiscais para o produto é “BANDEJA - BJ”, explicando que tal bandeja do produto é composta de seis copos de 90 gramas, de forma que cada bandeja tem (6x90) 540 gramas do produto, bastando, pois, para a conversão em quilogramas, multiplicar a quantidade de bandejas por 0,540.

Vê a conversão correta das entradas e das saídas do produto no exercício de 2013, na planilha que apresenta, além de aduzir que se reduziu indevidamente o estoque final declarado de 6.766 kg. que já estava registrado em quilogramas, ao fazer novo cálculo de “conversão de “BJ em KG”, conforme demonstra.

Além do erro do próprio levantamento quantitativo, também anota que, inexplicavelmente, se adotou um preço médio errado do quilograma do produto “600238280 - BEB LAC G FRUT 6MO CX8BJ6CP90G”, qual seja, R\$10,08, muito superior ao efetivamente praticado, diante da conferência realizada a partir das fls. 04 e 05 no “*Demonstrativo: Omiss. de entr. apurada mediante lev. quant, de estoques (Entradas de mere. trib. maior que a de saídas) - Lista preços médios (resumo)*”, o preço médio indicado como adotado para o produto mencionado é de R\$1,89 (um real, e oitenta e nove centavos), sendo esse o preço médio da bandeja, que deve ser dividido pelo quociente de “0,540” para se verificar o preço médio do quilo. Assim, o quilograma do produto apresenta preço médio de R\$3,50, que deve ser o preço médio considerado para cálculo de eventual ICMS devido no caso de manutenção dessa exação.

Assim, entende demonstrada a improcedência de tal item de mercadoria, cabendo a exclusão de ICMS de R\$23.016,12.

Da mesma forma que em relação ao item anterior, anota o mesmo erro relativo a conversão da quantidade do produto “600253016 - BEB LACTEA SHAKE BAN AVEIA 180MLCX9CJ3” na apuração das entradas e saídas, observado a partir do “*Demonstrativo: Omiss. entr. apurada em levant, quant, de estoques - Lista de notas fiscais de entrada*” e no “*Demonstrativo: Omiss. entrada apurada em levant, quant, de estoques - Lista de notas fiscais de saída*”, ambos de 2013, nos quais a unidade adotada nos documentos fiscais para o produto é “CONJUNTO – CJ”, uma vez ser o produto composto de três caixas de 180 mililitros, de forma que cada conjunto tem (3x180) 540 mililitros, o que resulta, para a conversão em litros, que é a unidade utilizada no registro de inventário, basta multiplicar a quantidade de conjuntos por 0,540, e feita tal constatação, apresenta a conversão tida como correta das entradas e das saídas do produto no exercício de 2013.

Como se não bastasse, o estoque inicial e final declarado foi reduzido indevidamente, uma vez que já estava registrado em litros, ao fazer novo cálculo de “conversão de “CJ em LT”, adotando o coeficiente de conversão errado de “0,18”, como apresenta em tabela, razão pela qual não houve a omissão de entrada apontada, garante.

Além do erro do próprio levantamento quantitativo, diz ter sido adotado também neste caso, preço médio errado do “litro” do produto “600253016 - BEB LACTEA SHAKE BAN AVEIA 180MLCX9CJ3”, muito superior ao efetivamente praticado, qual seja, R\$ 44,31, todavia, como pode ser conferido nas folhas 04 e 05 do “*Demonstrativo: Omiss. de entr. apurada mediante lev. quant, de estoques (Entradas de mere. trib. maior que a de saídas) - Lista preços médios (resumo)*”, o preço médio indicado como adotado para o produto é de R\$2,09 (dois reais, e nove centavos),

sendo cediço ser este o preço médio do conjunto, que deve ser dividido pelo quociente de “0,540” para se verificar o preço médio do litro. Assim, o litro do produto tem preço médio de R\$3.87, que deve ser o preço médio considerado para cálculo de eventual ICMS devido no caso de manutenção dessa exação, arremata, entendendo demonstrado que não houve a omissão de entrada apontada, razão para a exclusão de ICMS igual a R\$17.698,92.

No levantamento levado a efeito, lhe foi imputada omissão de entrada de 4.559,75 kg. do produto “600137280 - IOGURTE POLP 4M/2C 8BJ6C90G”, em relação ao qual destaca que no “*Demonstrativo: Omiss. entrada apurada em levant, quant, de estoques - Lista de notas fiscais de saída*” ao se apurar as saídas de tal produto no exercício de 2013, foram considerados equivocadamente os documentos fiscais listados cujas quantidades se referem ao produto “600137220 - IOGURTE POLP 4M/2C 8BJ6C100G”, e se está considerando uma saída a maior de 5.463,18 Kg. do produto “600137280 - IOGURTE POLP 4M/2C 8BJ6C90G”, uma vez que os documentos fiscais e quantitativo se referem a outro produto, a saber, “600137220 - IOGURTE POLP 4M/2C 8BJ6C100G”, embora não tenha sido realizado agrupamento desses dois produtos.

Registra o cometimento de erro de conversão de unidades no levantamento fiscal verificado no “*Demonstrativo: Omiss. entr. apurada em levant, quant, de estoques - Lista de notas fiscais de entrada*” e no “*Demonstrativo: Omiss. entrada apurada em levant, quant, de estoques - Lista de notas fiscais de saída*”, ambos de 2013, onde a unidade adotada nos documentos fiscais para o produto é “BANDEJA - BJ”, sendo o conjunto do produto, como sugere sua descrição, composta de seis copos de 90 gramas, de forma que cada bandeja tem (6x90) 540 gramas do produto, sendo, pois, para a conversão em quilogramas, unidade utilizada no registro de inventário, multiplicada a quantidade de bandejas por 0,540, cálculo que realiza e apresenta o resultado para o exercício de 2013.

No “Total de Saídas” demonstrado foi retirado o quantitativo referente ao produto “600137220 - IOGURTE POLP 4M/2C 8BJ6C100G”, e, além disso, o levantamento realizado reduziu indevidamente o estoque final declarado, que já estava registrado em quilogramas, ao fazer novo cálculo de “conversão de BJ em KG”, como apontado.

Ao fazer o levantamento quantitativo correto do produto “600137220 - IOGURTE POLP 4M/2C 8BJ6C100G” no exercício de 2013, firma que não houve a omissão de entrada apontada, consoante planilha apresentada.

Além disso, outro equívoco do Auditor Fiscal na conversão de unidades no Levantamento Fiscal, a partir do “*Demonstrativo: Omiss. entr. apurada em levant, quant, de estoques - Lista de notas fiscais de entrada*” e no “*Demonstrativo: Omiss. entrada apurada em levant, quant, de estoques - Lista de notas fiscais de saída*”, ambos de 2013, anota ter sido unidade adotada nos documentos fiscais para o produto “COPO - CP”.

Argumenta que o copo do produto “600121281 - IOGURTE NATURAL CX24CP170G”, como sugere a descrição, contém 170 gramas do produto, e para a conversão em quilogramas, a unidade utilizada no registro de inventário, deve ser multiplicada a quantidade de copos por 0,170.

Feita tal constatação, mostra a conversão correta das entradas e das saídas do produto “600121281 IOGURTE NATURAL CX24CP170G” no exercício de 2013, tendo no “Total de Entradas e Saídas” acima demonstrado ter sido considerada as alterações em relação às notas fiscais 163338 e 7753, na forma anteriormente registrada.

Além disso, diz ter sido reduzido indevidamente o estoque final declarado, que já estava registrado em quilogramas, ao fazer novo cálculo de “conversão de “CP em KG”, como se indica, e ao fazer o levantamento quantitativo correto do produto “600121281 - IOGURTE NATURAL CX24CP170G” no exercício de 2013, verifica que não houve a omissão de entrada apontada, ficando demonstrada que não houve a omissão de entrada apontada, razão pela qual pugna deva ser retirado do levantamento o valor do débito originário de ICMS de R\$1.002,72.

Para o produto “600125281 - IOGURTE NAT DESNATADO CX24CP170G”, para o qual no levantamento fiscal foi indicada omissão de entrada de 272,38 kg., mostra que o erro neste ponto, novamente decorre de conversão de unidades no Levantamento Fiscal, conforme se pode verificar no “*Demonstrativo: Omiss. entr. apurada em levant, quant, de estoques - Lista de notas fiscais de entrada*” e no “*Demonstrativo: Omiss. entrada apurada em levant, quant, de estoques Lista de notas fiscais de saída*”, ambos de 2013, a unidade adotada nos documentos fiscais para o produto é “COPO – CP”, que como sugere a descrição, contém 170 gramas do produto. Então, por óbvio, para a conversão em quilogramas, que é a unidade utilizada no registro de inventário, basta multiplicar a quantidade de copos por 0,170.

Feita essa constatação, indica a conversão correta das entradas e das saídas do produto “600125281 - IOGURTE NAT DESNATADO CX24CP170G” no exercício de 2013, ao tempo em que esclarece ter sido reduzido indevidamente o estoque final declarado, que já estava registrado em quilogramas, ao fazer novo cálculo de “conversão de “CP em KG”, como se confere na tabela apresentada, e diante dessas demonstrações, ao fazer o levantamento quantitativo correto do produto “600125281 - IOGURTE NAT DESNATADO CX24CP170G” no exercício de 2013, verifica que não houve a omissão de entrada apontada.

Dessa forma, por estas circunstâncias, entende demonstrada que não houve a omissão de entrada apontada, razão pela qual deve ser decotado o valor do débito originário de ICMS de R\$769,12.

Para a apontada omissão de entrada de 195,60 kg. do produto “1-000000000600301100 - LEITE PO ITAMBE INT SC50PC200G”, registra que essa omissão de entrada decorreu da diferença, a menor, de entrada de 520 kg. do produto “1-000000000600301100 - LEITE PO ITAMBE INT SC50PC200G”, sendo que tal apuração dessa quantidade a menor de entradas desse produto ocorreu unicamente porque não foram considerados na entrada o quantitativo dos seguintes documentos fiscais:

Anota que não há qualquer justificativa para que se desconsiderasse o CFOP 1949 no levantamento quantitativo, uma vez que essa movimentação de mercadoria impacta diretamente no quantitativo do estoque e da movimentação de mercadorias, que, por óbvio, acarretaria uma diferença.

Corrigindo esse equívoco, ao invés de omissão de entrada de 195,60 kg., diz que aparentemente, haveria uma omissão de saída de 305 kg. do produto “1-000000000600301100 - LEITE EM PÓ ITAMBE INT SC50PC200G”, justificando a expressão “aparentemente” porque essa diferença do levantamento quantitativo correto decorre da desconsideração da nota fiscal 13.923, rejeitada pela SEFAZ/BA, que dava saída, em ajuste, de 80 kg. do produto e pela inversão de registro de código com o produto “600301101 – LEITE EM PÓ ITAMBE INT SC25PC400G”, em volume de 224 kg.

Todavia, como a conclusão fiscal para o exercício de 2013 pelo de lançamento de omissão de entrada, deixa de fazer esta demonstração, por economia, pelo fato de a omissão de saída em 2013 não é objeto do Auto de Infração, demonstrando que não houve a omissão de entrada apontada em relação ao produto “1-000000000600301100 - LEITE PO ITAMBE INT SC50PC200G”, razão pela qual deve ser decotado o valor do débito originário de ICMS de R\$370,76.

Inicialmente, fala que como a Infração 04 decorre da mesma apuração de suposta omissão de entrada de mercadorias, repisa-se neste ponto todos os equívocos do levantamento quantitativo fiscal demonstrados no tópico anterior, referente à Infração 03, e neste sentido, sendo reconhecidos os erros apontados, as consequências de cancelamento devem ser consideradas também em relação à Infração 04, uma vez que tem como fundamento de lançamento exatamente os mesmos fatos e bases.

Conclui em relação ao lançamento fiscal nesta infração, não haver como se chegar a outra conclusão senão de nulidade da exigência, por falta de amparo legal, e duplicidade, pelo fato de já estar sendo exigido o valor do ICMS na Infração 03, transcrevendo o teor dos artigos 6º e 23 da Lei 7.014/96, bem como o artigo 217 RICMS/12, bem como o artigo 10º da Portaria 445/98.

Firma posição de que, como se pode conferir na legislação que serviu de supedâneo para a exação da Infração 04, não há nenhuma previsão legal diferente da cobrança de “omissão de entrada de mercadoria”, que já está sendo cobrada na Infração 03, sequer inexistente qualquer previsão de cobrança de “ICMS Normal Solidário” na legislação.

Deixa claro que o artigo 6º da Lei Estadual 7.014/1996 apenas prevê a solidariedade (responsabilidade) em relação a crédito tributário decorrente de posse de mercadoria sem documento fiscal, que, *in casu*, está sendo cobrado na Infração 03, e essa disposição não autoriza a cobrança de nova exação como pretende o Fisco neste caso.

Menciona, de igual forma, o artigo 10 da Portaria Estadual 455/1998, que por sua vez, nada mais prevê que, no caso de omissão de registro de entrada de mercadoria sujeita à substituição tributária, deve ser exigido o ICMS da operação de entrada, na condição de responsável tributário, o que está sendo exigido na Infração 03, bem como o ICMS-ST da operação própria, o que está sendo exigido na Infração 05, inexistindo motivo para a exigência da infração 04.

Como se não bastasse a ausência de fundamento legal para a cobrança, diz saltar aos olhos que está havendo a dupla cobrança, na Infração 03 e na Infração 04, dos mesmos valores de ICMS em relação aos produtos que indica.

Na infração 05, descrita como falta de recolhimento de ICMS, por antecipação tributária, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacobertas de documento fiscal no exercício de 2013, lançado um suposto débito de R\$ 3.456,73, observa que tal infração também decorre da mesma apuração de suposta omissão de entrada de mercadorias, repisa neste ponto todos os equívocos *do levantamento quantitativo fiscal demonstrados* no tópico referente à Infração 03.

Frisa que sendo reconhecidos os erros apontados, as consequências de cancelamento devem ser consideradas também em relação à infração 05, uma vez que tem como fundamento de lançamento exatamente os mesmos fatos e bases, em especial em relação aos Códigos “1-000000000600137280”, “600121281”, “600125281” e “600137280”.

Registra que as quantidades de omissões consideradas no “Demonstrativo: Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Lista geral de omissões” estão divergentes das quantidades consignadas no “*Demonstrativo: Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ICMS substituição tributária (antecipação sobre as omissões de entrada)*”, o que, por si só, demonstra o erro dessa cobrança, tendo todo o lançamento relativo ao exercício de 2013 sido baseado no levantamento quantitativo consolidado no “*Demonstrativo: Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Lista geral de omissões*”.

Mostra que de acordo com o “*Demonstrativo: Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ICMS substituição tributária (antecipação sobre as omissões de entrada)*”, está sendo exigido ICMS-ST de produtos dos Códigos “600121275”, “600122275”, “600125275”, “600137220”, “600139220”, “600188229” e “600232220”, que não constam no “*Demonstrativo: Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Lista geral de omissões*”.

Registra que esses mesmos códigos não constam também no “*Demonstrativo: Omiss. entr. apurada em levant. quant. de estoques - Lista de notas fiscais de entrada*”, nem mesmo consta do Demonstrativo de Preço Médio de Entradas de 2013, razão pela qual defende não ter sido dada sequer a oportunidade de defesa, posto que não foi demonstrado o levantamento quantitativo em relação a esses produtos.

Assim, por falta de demonstração de omissão de entrada dos produtos dos Códigos “600121275”, “600122275”, “600125275”, “600137220”, “600139220”, “600188229” e “600232220”, no levantamento quantitativo realizado pelo Auditor Fiscal, deve ser integralmente eliminada a exigência de ICMS-ST em relação a esses produtos.

Aduz ser de fácil constatação no “*Demonstrativo: Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ICMS substituição tributária (antecipação sobre as omissões de entrada)*” que está ocorrendo duplicidade, em quantidades diferentes, de exigência do produto “600137280 IOGURTE POLP 4M/2C 8BJ6C90G”.

Aponta que na terceira linha do Demonstrativo, está consignada uma suposta omissão de 1.963,98 kg. do produto, com a diferença que o código possui a numeração completa “1-00000000060137280”, ao passo que na décima primeira linha do Demonstrativo, está consignada uma suposta omissão de 6.480,00 bandejas do mesmo produto.

Mostra que esses quantitativos superam o quantitativo de suposta omissão de entradas consignado no “*Demonstrativo: Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Lista geral de omissões*”, demonstrando evidente cobrança em duplicidade de quase mil quilos do produto a maior que a suposta omissão apurada.

Desta forma, entende deva ser corrigido o quantitativo do “600137280 IOGURTE POLP 4M/2C 8BJ6C90G”, unificando as unidades de medida, considerando o “*Demonstrativo: Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Lista geral de omissões*”.

Aborda, por fim, a Infração 06 descrita como falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias, sem emissão de documento fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo no exercício de 2014, arguindo que para demonstrar que o crédito tributário lançado não é devido, será feita abaixo a demonstração de erros específicos do levantamento quantitativo em relação ao “*Demonstrativo: Omissão de Saída Apurada Mediante Levantamento Quantitativo de Estoques (Saídas de Mercadorias Tributadas a Maior que a de Entrada) - Lista de Omissões*”, que indica um débito total originário de ICMS de R\$ 78.090,97.

Inicia pelo produto “1-000000000600301100 - LEITE PO ITAMBE INT SC50PC200G” para o qual foi apurado no Levantamento Fiscal, está sendo imputada uma omissão de saída de 10.240 kg.

Entretanto, argumenta que no “*Demonstrativo: Omiss. Saída Apurada Mediante Levant. Quant. de Estoques - Lista de Notas Fiscais de Saída*” (fl. 182), que serviu de base para o levantamento, não foram considerados os documentos fiscais de saída indicados, chamando a atenção para o fato dos CFOP's estarem na “*Lista Geral de CFOP's Considerados no Levantamento*”.

Além disso, indica que no levantamento fiscal não foram consideradas as notas fiscais de número 15888,18176,19571,20722, 23708, 25205 (CFOP 1949 - Outra entrada de mercadoria, ou prestação de serv. não especificada), que acarretou a diferença de 77 kg. nas entradas apuradas pela fiscalização e a constante da sua documentação.

Registra que não haver qualquer justificativa para que se desconsiderasse o CFOP 1949 no levantamento quantitativo, uma vez que essa movimentação de mercadoria impacta diretamente no quantitativo do estoque e da movimentação de mercadorias, e dessa maneira, entende demonstrado inexistir não houve a omissão de saída apontada, razão pela qual deve ser excluído do lançamento o valor do débito originário de ICMS de R\$10.522,25.

No produto 600651282 lhe está sendo imputada uma omissão de saída de 12.651,80 kg de “1-000000000600651282 LEITE CONDENSADO - ITA CX12LT1.05KG”, identifica alguns equívocos, sendo o primeiro o fato de que, inicialmente, no levantamento fiscal está sendo apontado registro de 199 kg. a mais que o apurado no levantamento fiscal, sendo tal diferença advinda unicamente do cálculo de conversão de “litros” para “quilograma”, mais especificamente nas casas decimais, pois considera que um litro corresponde a um quilo e cinquenta gramas, enquanto a fiscalização considerou que um litro corresponde a 1,0491962 Kg.

No volume de entradas, anota que a diferença nas casas decimais ocasionou a diferença apurada, como se confere na planilha que apresenta e demonstra, que a diferença de entrada de 199 kg. deva ser desconsiderada, posto que provém somente da conversão de unidade para registro do



estoque, não sendo, conseqüentemente, entrada de mercadorias sem documento fiscal, e assim, reitera estar o Estoque Inicial de 2014 de 259.362 kg. do produto “1-000000000600651282 LEITE CONDENSADO - ITA CX12LT1.05KG” correto.

Noutro giro, em relação às saídas desse mesmo produto, frisa existirem dois equívocos, sendo, um, falta de conversão de unidade e, dois, a desconsideração de alguns documentos fiscais, sendo a primeira (falta de conversão de unidades) de fácil demonstração, pois no levantamento fiscal se considerou a quantidade em “litros”, constante dos documentos fiscais, sem fazer devidamente a conversão para a unidade de “quilograma”, em que é feito o registro no seu estoque.

Pontua que foi lançada saída de 251.611 litros do produto, porém, se deixou de fazer a conversão de unidades (l=>kg), considerando que um litro corresponde a 1,05 Kg. e adotada tal conversão, tem-se que a quantidade correta apurada foi de 264.191,55 kg., conforme apontado.

Além disso, explica que no “*Demonstrativo: Omiss. Saída Apurada Mediante Levant. Quant. de Estoques - Lista de Notas Fiscais de Saída*”, base para esse levantamento, não foram considerados os seguintes documentos que indica.

Explicita que diante de tais demonstrações, a quantidade de saídas corretas do produto “1-000000000600651282 LEITE CONDENSADO - ITA CX12LT1.05KG”, no exercício de 2014, corresponde à soma dos 264.191,55 kg., decorrentes da conversão de unidades, e dos 267,75 kg. que não foram considerados no levantamento quantitativo, perfazendo um total de saídas de 264.459,3 kg., estando demonstrado, inexistir diferença de entradas ou de saídas referentes ao produto “1-000000000600651282 LEITE CONDENSADO - ITA CX12LT1.05KG”, por consequência, não existe a omissão de saída apontada no “*Demonstrativo: Omissão de Saída Apurada Mediante Levantamento Quantitativo de Estoques (Saídas de Mercadorias Tributadas a Maior que a de Entrada) - Lista de Omissões*”, devendo ser diminuído do lançamento o valor do débito originário de ICMS de R\$12.969,36.

Já no produto codificado com o número 600306288 tendo sido imputada omissão de saída de 11.068,80 kg. de “600306288 LEITE PO INT INST VIT - POUCH CX12 PC800G”, apurada mediante “*Levant. Quant. de Estoques - Lista de Notas Fiscais de Saída*” (fls. 743 a 745), que serviu de base para esse levantamento, não foram considerados os documentos fiscais de saída indicados, em relação aos quais diz estar demonstrado não haver a omissão de saída apontada, mas que, na verdade, deixaram de ser considerados alguns documentos fiscais de saída, razão pela qual deve ser excluído o valor do débito originário de ICMS de R\$12.574,81.

Em relação a apurada omissão de saída de 5.406 kg de “1- 000000000600352235 LEITE PO DESNA - INST SC25PC200G”, todavia no “*Demonstrativo: Omiss. Saída Apurada Mediante Levant. Quant. de Estoques - Lista de Notas Fiscais de Saída*”, que serviu de base para esse levantamento, anota que não foram considerados os documentos fiscais apontados na lista apresentada, relativos a saídas de mercadorias.

Fala que como se pode ver, os 5.469,80 Kg de suposta omissão de saídas desses produtos somente foram apurados no levantamento fiscal em função de não terem sido consideradas os documentos fiscais listados.

Aponta não terem consideradas no levantamento fiscal as Notas Fiscais 15888, 17021, 18176, 20722, 22194, 23708, 26976 e 29395, de ajuste de inventários (CFOP 1949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serv. não especificada), que acarretou a diferença de 68 kg. nas entradas apuradas e a constante da sua documentação.

Registra que não há qualquer justificativa para se desconsiderasse os documentos fiscais com CFOP 1949 e 5912 no levantamento quantitativo, uma vez que essas movimentações de mercadoria impactam diretamente no quantitativo do estoque e da movimentação de mercadorias.

Dessa forma, por estas circunstâncias, entende demonstrada que não houve a omissão de saída apontada, razão pela qual deve ser anulado o valor do débito originário de ICMS de R\$6.463,18.

No tocante ao item de código 600265003 em relação ao qual o levantamento fiscal imputa omissão de saída de 6.156 kg. de “1-000000000600265003 - BEB LAC EST VIT FRU 200ML CX27”, correspondente a 100% das entradas no mesmo exercício.

Entretanto, no “*Demonstrativo: Omiss. Saída Apurada Mediante Levant. Quant. de Estoques - Lista de Notas Fiscais de Saída*”, que serviu de base para esse levantamento, alega não ter sido considerado nenhum documento de saída desse produto no exercício de 2014, os quais lista em rol apresentado.

Dessa forma, assevera sua opinião não ter havido a omissão de saída apontada, mas que, na verdade, vez que deixaram de ser considerados no levantamento alguns documentos fiscais de saída acima listados, razão pela qual deve ser decotado o valor do débito originário de ICMS de R\$2.825,60.

A seguir, anota que no Levantamento Fiscal está sendo imputada uma omissão de saída de 5.568,40 kg. de “1-000000000600309031 - LEITE PO IN INS FORT CX24LT400G”, apurada a omissão de saída em função de erro (inversão) do registro de Código do Produto no sistema que gera o arquivo auditado em relação aos produtos de códigos “1- 000000000600309031 - LEITE PO IN INS FORT CX24LT400G” e “600310031 - LEITE PO IN INS FORT CX24LT400G VENDA KG”, produtos praticamente idênticos.

Registra que no próprio levantamento fiscal, mais precisamente no “*Demonstrativo: Omissão de Saída/Entrada Apurada Mediante Levantamento Quantitativo de Estoques - Lista Geral de Omissões*”, verifica que foi apontada omissão de entrada do produto “600310031 - LEITE PO IN INS FORT CX24LT400G VENDA KG” e omissão de saída do produto “1-000000000600309031 - LEITE PO IN INS FORT CX24LT400G” como apresenta em tabela.

Aponta que tais diferenças decorrem de erro material de troca dos códigos dos produtos no momento da emissão do documento fiscal de saída em função da semelhança dos códigos e do próprio produto, uma vez que os mesmos possuem a mesma quantidade, tipo de embalagem e volume/peso, além dos códigos muito parecidos.

Nesse contexto, frisa que, na verdade, não houve omissão de entrada e nem omissão de saída de nenhum dos produtos identificados na planilha acima, ficando evidente que houve erro material de inversão de código em documento fiscal de saída e, conseqüentemente, de registro do estoque dado as exatas diferenças opostas dos produtos similares, razão pela qual deve ser o valor do débito originário de ICMS de R\$7.093,89 lançados pela suposta omissão de saída do produto “1-000000000600309031 - LEITE PO IN INS FORT CX24LT400G”.

Conclui explicitando que nos itens anteriores, mesmo concentrando sua revisão nos valores mais relevantes, demonstrou inúmeros erros cometidos na autuação, de modo que não há qualquer segurança de que outros erros não existem em relação aos valores de menor expressão, motivo pelo qual requer sejam canceladas integralmente as exigências 03, 04, 05 e 06.

Por fim, requer seja reconhecido ter cumprido as exigências legais e aplicado legalmente a alíquota de 7% nos documentos fiscais indicados, razão pela qual deve ser cancelada a exigência fiscal da Infração 01, diante da comprovação do pagamento, inclusive a maior, do valor do ICMS referente ao diferencial de alíquota exigidos, que seja cancelada a exigência da Infração 02, e diante dos inúmeros erros apontados no levantamento quantitativo, sejam canceladas integralmente as exigências das Infrações 03, 04, 05 e 06.

Como pedidos sucessivos, que sejam reconhecidos os erros do levantamento quantitativo de omissão de entradas no exercício de 2013 e reformuladas as exigências em relação às Infrações 03, 04 e 05, além do reconhecimento da falta de amparo legal e a duplicidade de cobrança em relação ao mesmo fato e integralmente cancelada a exação da infração 04, que seja determinado o cancelamento da exigência de ICMS-ST, da Infração 5, em relação aos produtos de Códigos “600121275”, “600122275”, “600125275”, “600137220”, “600139220”, “600188229” e “600232220”, pela falta de demonstração de omissão de entradas; que seja determinada o cancelamento de

exigência em duplicidade ou a maior de ICMS-ST, da Infração 05, em relação ao produto “600137280 IOGURTE POLP 4M/2C 8BJ6C90G”; e que sejam reconhecidos os erros do levantamento quantitativo de omissão de saídas no exercício de 2014 e reformuladas as exigências em relação à Infração 06.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 360 a 365 esclarece, após resumo da autuação e defesa, que na infração 01, não obstante o entendimento manifestado pela autuada em sua impugnação, o benefício previsto no Decreto 7.466/98 não contempla remessa em bonificação, doação ou brinde.

Segundo o mesmo, o Erário estadual abriria mão de parte do ICMS devido na operação de saída de mercadorias tributadas em favor da microempresa destinatária, mediante desconto dado pelo remetente nas operações de saídas de mercadorias tributadas em valor correspondente à desoneração do ICMS.

Aponta que no caso em tela, sendo as operações de bonificação, doação ou brinde, por natureza, contempladas com desconto de 100%, conforme informado pela própria autuada em sua peça de defesa, questiona qual seria o benefício adicional concedido ao destinatário?

Desta forma, entende que mesmo se admitindo a prática de valores unitários inferiores aos das saídas de outras naturezas, uma vez acatada a pretensão manifestada na defesa pela improcedência da infração 01, seria a autuada a única beneficiária do desconto do ICMS, em prejuízo do Erário estadual, uma vez que inexistente o correspondente benefício à microempresa destinatária, o que o faz opinar pela manutenção da infração 01 no valor histórico de R\$2.952,36.

Na infração 02, esclarece que inicialmente foram considerados tão somente os valores relativos às diferenças de alíquotas sobre as aquisições interestaduais de bens para ativo imobilizado ou consumo devidamente lançadas a débito na apuração do ICMS, não tendo sido considerados os recolhimentos realizados que não tinham objeto de lançamento na mencionada apuração, resultando na cobrança indevida de diferenças no período de 2013 e 2014.

À vista de tal equívoco, opina pelo acolhimento das razões de defesa da autuada relativas ao ICMS diferencial de alíquota, exercícios 2013 e 2014, no valor total de R\$ 6.213,20, devendo ser a mesma julgada improcedente em sua totalidade.

Quanto à infração 03, igualmente acata as ponderações feitas pela autuada, refazendo o levantamento quantitativo de estoque, exercício fechado de 2013, tendo remanescido omissão de entradas maior que saídas resultando no valor devido a título de ICMS no valor histórico total de R\$2.790,28 e acréscimos legais cabíveis, na forma do demonstrativo que anexa.

Para a infração 04, indica que da mesma forma que na infração anterior, refez o levantamento quantitativo de estoque, exercício fechado de 2013, advindo da omissão de entradas de mercadorias maior que saídas, resultando a título do ICMS devido por solidariedade o valor total de R\$1.158,95 e acréscimos legais cabíveis, conforme demonstrativo apensado.

No que concerne à infração 05, de forma similar, igualmente refez o levantamento quantitativo de estoque, exercício fechado de 2013, obtendo como resultado omissão de entradas maior que saídas, com ICMS devido sobre as mercadorias sujeitas ao regime de antecipação tributária, no valor total histórico de R\$13,46 e acréscimos legais cabíveis conforme demonstrativo acostado.

Na infração 06, em função do acatamento das alegações defensivas, informa ter refeito o levantamento quantitativo de estoque, exercício fechado de 2014, tendo remanescido omissão de saídas maior que entradas resultando no valor devido a título de ICMS no valor histórico total de R\$ 18.168,33 cabíveis, conforme demonstrativo apresentado.

Em conclusão, se posiciona pela manutenção em parte da presente autuação, no sentido julgar procedentes as infrações de números 01, 03, 04, 05 e 06, e improcedente, em sua totalidade, a infração 02, perfazendo um valor histórico devido a título do ICMS de R\$25.083,38 (vinte e cinco

mil, oitenta e três reais, e trinta e oito centavos), conforme demonstrado. Apresenta o seguinte demonstrativo de débito.

ITEM	VALOR ORIGINAL (R\$)	VALOR HISTÓRICO (R\$)
INFRAÇÃO 01	2.952,36	2.952,36
INFRAÇÃO 02	6.213,20	0,00
INFRAÇÃO 03	48.594,70	2.790,28
INFRAÇÃO 04	47.034,79	1.158,95
INFRAÇÃO 05	3.456,73	13,46
INFRAÇÃO 06	78.090,97	18.168,33
TOTAL	186.342,75	25.083,38

Cientificada do teor da informação fiscal, através do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), o sujeito passivo retorna ao feito, no sentido de se manifestar (fls. 410 a 422), na qual, de forma resumida, se limita a basicamente reiterar os termos da peça anteriormente apresentada, se insurgindo contra os lançamentos colimados através das infrações 01, 03, 04, 05 e 06 no Auto de Infração em apreço.

Traz, entretanto, algumas ponderações que merecem destaque, como a de que, na infração 03, o autuante não acolheu a demonstração do erro no Levantamento Fiscal quanto à imputada omissão de entrada de 195,60 kg. do produto “1-000000000600301100 - LEITE PO ITAMBE INT SC50PC200G”, e não apontou as razões pelas quais não acatou a demonstração de erro feita pela Impugnante”, reafirmando as alegações e demonstrações constantes da peça anteriormente apresentada.

Para a infração 04, da mesma forma que na infração anterior, diante da consideração de que tem como base os mesmos apontamentos de omissões que servem de base para o lançamento da infração 03, reitera os argumentos em relação ao produto “1-000000000600301100 - LEITE PO ITAMBE INT SC50PC200G”, vez que não foi acatada e nem afastada pelo autuante, quando da sua informação fiscal.

Reafirma o pedido de cancelamento integral do lançamento em função da nulidade da exigência, por falta de amparo legal, e duplicidade, pelo fato de já estar sendo exigido o valor do ICMS na Infração 03, como demonstrado na impugnação e apontando não ter o autuante enfrentado tal arguição.

Na infração 06, frisa que conforme já demonstrado por amostragem os diversos erros cometidos pelo autuante que acarretariam na total insegurança do levantamento quantitativo, requer a nulidade do lançamento fiscal como um todo, tendo, em reforço aos argumentos já apresentados, acrescentado mais alguns erros constantes do lançamento fiscal que demonstrariam a inexistência de omissão de saída de mercadoria de Código 600260003, frente a erro de conversão no levantamento de saídas, diante da desconsideração de documentos fiscais de saída no levantamento realizado.

Indica, da mesma forma, ter o autuante, quando da retificação do lançamento, ao invés de utilizar o fator de conversão de 0,6, utilizado 0,5, considerando que houve uma saída total de 69.171,120 litros.

Da mesma forma, aduz não terem sido considerados os produtos referentes à nota fiscal de saída 22053, que contém sete CJ de “1-000000000600260003 BEB LAC EST MOR 200ML CX27”, que multiplicado pelo fator 0,6, resulta em 4,20 L (quatro litros e duzentos mililitros).

Não há qualquer diferença de entradas ou de saídas referentes ao produto “1-000000000600260003 BEB LAC EST MOR 200ML CX27”, por consequência, não existe a omissão de saída apontada no “Demonstrativo: Omissão de Saída Apurada Mediante Levantamento Quantitativo de Estoques (Saídas de Mercadorias Tributadas a Maior que a de Entrada) – Lista de Omissões”, devendo ser decotado do lançamento o valor do débito originário de ICMS de R\$2.758,76, garante

Quanto ao produto com código 600315100 afirma que no “*Demonstrativo: Omiss. Saída Apurada Mediante Levant. Quant. de Estoques - Lista de Notas Fiscais de Saída*”, que serviu de base para esse levantamento, não foram considerados os documentos fiscais de saída que indica, entendendo clara a inexistência da omissão de saída apontada, mas que, na verdade, se deixou de considerar alguns documentos fiscais de saída, razão pela qual deve ser expurgado o valor do débito originário de ICMS de R\$2.494,43.

Em relação ao produto de código 600651273, garante que no “*Demonstrativo: Omiss. Saída Apurada Mediante Levant. Quant. de Estoques - Lista de Notas Fiscais de Saída*”, que embadou tal levantamento, não foram considerados os documentos fiscais de saída listados, e que evidenciariam que não houve a omissão de saída apontada, mas, sim, que se deixou de considerar alguns documentos fiscais de saída indicados na planilha, razão pela qual deve ser reduzido o valor do débito originário de ICMS de R\$987,30.

Para o produto codificado sob o número 600670103, no “*Demonstrativo: Omiss. Saída Apurada Mediante Levant. Quant. de Estoques - Lista de Notas Fiscais de Saída*”, que serviu de base para esse levantamento, não foram considerados os documentos fiscais de saída apontados, demonstrando, caso incluídos, que não houve qualquer omissão de saída para o mesmo, motivo para a exclusão do montante de ICMS de R\$2.416,71.

No item de código 600301235, ao analisar o “*Demonstrativo: Omiss. Saída Apurada Mediante Levant. Quant. de Estoques - Lista de Notas Fiscais de Saída*”, que serviu de base para esse levantamento, constou não terem sido considerados os documentos fiscais de saída enumerados, aduzindo restar incontestável que não houve a omissão de saída apontada, mas, sim, não se consideraram os documentos fiscais de saída, razão pela qual deve ser excluído do valor do débito originário a parcela de ICMS igual a R\$1.460,61.

Já no item de mercadoria codificado sob o número 600306100, argumenta a não consideração dos documentos fiscais de saídas que relaciona, no “*Demonstrativo: Omiss. Saída Apurada Mediante Levant. Quant. de Estoques - Lista de Notas Fiscais de Saída*”, que serviu de base para esse levantamento, o que reduziria, caso adotado tal procedimento, na anulação do débito originário de ICMS de R\$1.673,19.

No mesmo sentido, no produto de código 600352289, igualmente no “*Demonstrativo: Omiss. Saída Apurada Mediante Levant. Quant. de Estoques - Lista de Notas Fiscais de Saída*”, também não foram considerados os documentos fiscais de saída que indica, e que demonstrariam a inexistência da omissão apontada de ICMS no valor de R\$1.676,92.

Em nova informação fiscal, o autuante (fls. 425 e 426) ratifica o entendimento manifestado entre as folhas 360 e 406, pela manutenção em parte da presente autuação, no sentido julgar procedentes integralmente a infração de número 01, parcialmente procedentes as infrações de números 03, 04, 05 e 06, e improcedente, em sua totalidade, a infração 02, perfazendo um valor histórico devido a título do ICMS de R\$25.083,38 conforme demonstrativo apresentado mais uma vez.

Em 29 de julho 2016, a então Relatora propôs e a Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência, ao próprio autuante (fls. 430 a 434), com o fito de intimar o contribuinte para que comprovasse, por meio de documentos fiscais e listas de preços, que repassava aos adquirentes inscritos na condição de microempresas, sob a forma de desconto, a redução de alíquotas (de 17% para 7%) em todas as vendas realizadas nos exercícios de 2013 e 2014 para aqueles contribuintes, matéria objeto da infração 01, realizando a conferência, nos documentos fiscais do sujeito passivo nos exercícios de 2013 e 2014 se as bonificações também são concedidas aos adquirentes inscritos na condição de normal ou se são oferecidas apenas às microempresas.

Em relação às infrações 03, 04 e 06, verificasse a pertinência da alegação defensiva dos equívocos apontados nas mesmas, na sua manifestação, e em caso de alteração nos valores de débito, deveriam ser elaborados novos demonstrativos de débito pertinentes a cada imputação fiscal, com entrega ao sujeito passivo, com prazo de manifestação de dez dias.

Em cumprimento ao quanto solicitado, o autuante (fls. 438 a 441) informa que no que concerne à infração 01, foi solicitado que fosse intimada a autuada para que, querendo, comprovasse, por meio de documentos fiscais e lista de preços, que teria repassado às microempresas adquirentes, sob a forma de desconto, o valor correspondente à redução da carga tributária de 17% para 7% em todas as remessas realizadas nos exercícios de 2013 e 2014, bem como que fosse verificado se bonificações teriam sido também concedidas aos contribuintes normais.

Após intimação, a empresa se limitou a apresentar relatório contendo lista das notas fiscais de saídas efetuadas entre 2013 e 2014, CFOP 5102 e 5106, fls. 477 a 635, conforme CD anexo, registrando que o benefício fiscal nasce de previsão legal expressa, de aplicação literal, não sendo cabível, portanto, sua aplicação baseada em interpretações conforme pretendido pela autuada, sob pena de ver-se contrariado o disposto nos incisos I e II do artigo 111 do CTN, caracterizando claro desvio da finalidade contida na alínea “c” do inciso I do artigo 16 da Lei 7.014/96, qual seja a dispensa de parte do ICMS devido e sua correspondente reversão pecuniária em benefício do microempresário baiano.

Pontua que a remessa em bonificação, por sua natureza, ocorre sem ônus para o destinatário, qualquer que seja sua condição, parece também irrelevante o preço unitário praticado pelo remetente em razão da clara inexistência de benefício adicional ao destinatário pela sua condição de microempresário, restando, neste caso, contemplado somente o remetente, em prejuízo da Erário estadual, e corrobora tal impressão o fato de a autuada efetuar remessas a título de bonificação também para contribuintes normais, a exemplo das Notas Fiscais 016.452 e 022.241, em anexo, não se justificando, portanto, a aplicação do benefício previsto na alínea “c” do inciso I do artigo 16 da Lei 7.014/96 nas remessas em bonificação para microempresas.

Para as infrações 03, 04 e 05, no tocante ao levantamento quantitativo de estoque, exercício 2013, cujo ICMS devido foi lançado através das mesmas, frente aos questionamentos trazidos no pedido de diligência, tece as considerações a seguir:

Para o produto com código 1 – 000000000600301100 – LEITE EM PÓ ITAMBÉ INT SC50PC200G, consideradas as entradas feitas a título de CFOP 1959 (Outras entradas de mercadorias ou prestação de serviço não especificada), Notas Fiscais 1157, 3184, 6899, 8327, 8495, 9814, 13902 listadas pela autuada anteriormente, nas quais figura como remetente e destinatária, no total de 519,80 kg do produto, não remanesce omissão de entrada inicialmente apontada pela auditoria.

Para a infração 06, esclarece quanto ao levantamento quantitativo de estoque, no exercício de 2014, cujo ICMS devido foi lançado, frente aos questionamentos trazidos no pedido de diligência, cabem as considerações a seguir:

No tocante ao item “600260003 – BEB LACT EST MOR 200ML CX27” acolhe as alegações da autuada quanto à não inclusão dentre o rol das Notas Fiscais de saída aquela de número 22.053, bem como na aplicação do respectivo fator de conversão de tal forma que não remanesce a omissão de saída de mercadorias inicialmente apurada.

Já no item “600315100 – LPO ITAMBE PRECIOSO SC50PC200G”, da mesma forma, dá guarida às alegações defensivas no tocante à não inclusão dentre o rol das notas fiscais de saídas aquelas de número 22.051 e 31.374, de tal forma que também não remanesce a omissão de saídas de mercadorias inicialmente apontada.

Quanto a mercadoria codificada como “600651273 – LEITE COND CARTONA CX 27CX395G” também procedem os argumentos defensivos trazidos quanto à não inclusão dentre o rol das notas fiscais de saídas aquelas de número 20.409, 22.051, 22.052, 28.489, 31.367 e 31.380, de tal forma que não remanesce a omissão inicialmente apurada.

Igualmente, procedem as alegações da autuada no tocante à não inclusão dentre o rol das NF de saídas aquelas de número 22.051, 28.489, 31.369, 31.379 e 31.380, de tal forma que não remanesce a omissão de saídas de mercadorias inicialmente apurada, para o item codificado como “600670103 CREME DE LEITE 20% CX 24X300G LT”.

No produto “600301235 – LEITE PO ITAMBE INT SC 25PC200G” acolhe as ponderações defensivas de inclusão dentre o rol das notas fiscais de saídas aquelas de número 22.051, 31.370, 31.380 e 31.381, de tal forma que não remanesce a omissão de saídas de mercadorias inicialmente apontadas.

No item com código de produto “600306100 – LEITE PO IN INS VIT SC50PC200G” garante procederem as alegações da empresa frente à não inclusão dentre o rol das notas fiscais de saídas aquelas de número 20.915, 31.367, 31.379 e 31.380, de tal forma que não remanesce a omissão de saídas inicialmente apurada.

Esclarece também procederem as alegações da defesa para o produto “600352289 – LEITE PO DES INST VIT POUCH CX12 PC500G” no tocante à não inclusão dentre o rol das notas fiscais de saídas aquelas de número 31370 e 31376, de tal forma que não remanesce a omissão de saídas inicialmente apurada.

Conclui, diante dos ajustes realizados, restarem procedentes em parte as infrações 01, 03, 04, 05 e 06, totalizando o valor histórico total devido a título do ICMS no total de R\$11.092,07 conforme demonstrativo abaixo:

ITEM	VL HISTÓRICO ORIGINAL (R\$)	VL HISTÓRICO DEVIDO (R\$)
INFRAÇÃO 01	2.952,36	2.952,36
INFRAÇÃO 02	6.213,20	0,00
INFRAÇÃO 03	48.594,70	2.419,55
INFRAÇÃO 04	47.034,79	1.006,29
INFRAÇÃO 05	3.456,73	13,46
INFRAÇÃO 06	78.090,97	4.700,41
TOTAL	186.342,75	11.092,07

Cientificada do teor da diligência (fls. 636 e 637), a empresa retorna ao feito reiterando o pedido de cancelamento da infração 01 (fls. 639 e 640).

Tendo em vista a aposentadoria da Relatora anteriormente designada, o presente feito foi redistribuído.

## VOTO

O lançamento constitui-se em seis infrações arroladas pela fiscalização, ambas objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os requisitos exigidos na norma para a sua validade.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Embora a autuada em alguns momentos de suas intervenções no feito, tenha mencionado ainda que incidentalmente a nulidade do lançamento, diante dos equívocos cometidos e devidamente reconhecidos pelo autuante, sobretudo nas infrações 03, 04, 05 e 06, as correções realizadas no levantamento não trouxeram qualquer prejuízo, quer à defesa, à empresa autuada ou ao processo, muito ao contrário, foram feitas em atenção e respeito aos princípios da verdade material, do contencioso e da ampla defesa, sendo garantido acesso e participação do sujeito passivo a todos os atos processuais praticados desde a instauração do processo administrativo fiscal até o presente momento.

Desta maneira, não se há de falar em qualquer motivo ensejador ou desencadeador de nulidade processual, quer sob o aspecto formal, quer sob o aspecto material, em atenção e respeito ao teor do artigo 39 do RPAF/99, motivo para não acolher tal argumento.

Quanto ao mérito da autuação, na infração 01, que se reporta a recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, vez ter a empresa realizado operações com microempresas aplicando a alíquota de 7%, sem atentar para as determinações legais, segundo o autuante, ao passo que a defesa se estriba no argumento de que obedeceu a legislação, tendo concedido mercadorias em bonificação aos clientes inscritos como microempresas, tese não aceita pelo autuante, que mantém o lançamento. Em sede de diligência, diante da solicitação para que apresentasse provas de ter reduzido os valores dos produtos mediante concessão de desconto, de forma a comprovar a condição estabelecida na legislação, a empresa não conseguiu coligir aos autos qualquer novo elemento a seu favor, insistindo nos mesmos argumentos.

A legislação do Estado da Bahia, especialmente o artigo 16 da Lei 7.014/96, estabelecia à época dos fatos geradores (2013 e 2014), em seu inciso I, alínea “c” que *“não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes. 7% para mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado e destinadas a empresas de pequeno porte, microempresas e ambulantes, quando inscritas no cadastro estadual, exceto em se tratando das mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária e das mercadorias relacionadas nas alíneas ‘a’ a ‘j’ do inciso II”*.

A empresa argumenta estar equiparada a estabelecimento industrial, e isso não se discute nos autos, apenas o fato de ter realizado vendas para as microempresas sem a observância da norma regulamentar, tendo o autuante invocado o teor do Decreto 7.466/98, o qual, ainda na sistemática do RICMS/97, estabeleceu na redação do artigo 51, inciso I, § 1º, inciso II, que *“o estabelecimento industrial ou a este equiparado na forma do inciso anterior obriga-se a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal”*.

De tal redação, se identificam de imediato alguns aspectos que merecem destaque: o primeiro deles, é que tal sistemática vem a se constituir em benefício fiscal para o vendedor da mercadoria, na medida em que para uma operação com mercadoria submetida à alíquota de 17%, a legislação admite a aplicação de alíquota menor (7%).

A segunda, é que em contrapartida, cria a obrigação do vendedor em repassar sob a forma de desconto destacado na nota fiscal, o valor correspondente ao benefício recebido.

Por último, obriga que a redução seja devida e expressamente indicada no documento fiscal referente à operação realizada.

Bem verdade que os fatos ocorridos o foram já na vigência do RICMS/12, quando não mais vigia o RICMS/97, norma mencionada pelo autuante na acusação fiscal, inclusive o Decreto 7.466/98, entretanto a Lei 7.014/96, se encontra em pleno vigor e desonera o vendedor para a microempresa de parcela do imposto, nos termos contidos no § 1º do artigo 16 do mencionado diploma legal, na redação vigente à época dos fatos geradores, é a de:

*“1º Para efeito, e como condição de aplicação da alíquota de 7% (sete por cento), em função do previsto na alínea “c” do inciso I deste artigo:*

*I - equipara-se a estabelecimento industrial a filial atacadista que exerça o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa, ainda que localizado em outro Estado;*

*II - o estabelecimento industrial ou a este equiparado na forma do inciso anterior obriga-se a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente*



*ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% (sete por cento) em vez da de 17% (dezessete por cento), devendo a redução constar, expressamente, no respectivo documento fiscal.”*

Todavia, o contribuinte autuado aplica a alíquota reduzida e concede bonificação em mercadorias para o adquirente, usando tal argumento na tentativa de provar tratar diferentemente a microempresa, inclusive no repasse da parcela do imposto desonerada pela Fazenda Pública em tal operação.

Houve tentativa de se elucidar os fatos através de diligência, a qual procurou trazer ao lançamento prova da utilização de preço diferenciado, de forma a comprovar a efetividade do desconto na alíquota do imposto, todavia, não vieram aos autos elementos em favor da empresa, provocada a tal pela então Relatora. Ademais, como bem observou o autuante, a concessão de bonificação não abrange apenas e tão somente as microempresas, mas de igual forma, empresas inscritas na condição de apuração normal, ou empresas de maior porte, o que comprova não representar a bonificação qualquer repasse do benefício da redução da alíquota na operação, além do que a legislação não fala em concessão de bonificação como motivadora para a aplicação da alíquota de 7% em tais operações.

Neste caso, passível a aplicação do artigo 111 do CTN, o qual assim reza:

*“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;*

*III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias”*

Diante de tal redação, desnecessário entendo, mencionar o fato de que é pacífico o entendimento dos Tribunais Superiores do país, no sentido de que a interpretação de tal artigo deve ser restritiva, e não, extensiva, à vista da farta coletânea de decisões existentes, como aquela do STJ no AgRg no REsp 1093720 RJ 2008/0197083-8, Relator Ministro Humberto Martins, em julgamento realizado em 14/04/2009, publicação no DJe 04/05/2009, no qual o ilustre relator literalmente posiciona-se: “As isenções, diante da inteligência do art. 111, inciso II, do CTN, devem ser interpretadas literalmente, ou seja, restritivamente, pois sempre implicam renúncia de receita”, o qual se coaduna com o entendimento do STF de que a redução de base de cálculo equivale à isenção parcial, como no exemplo da decisão do Ministro Joaquim Barbosa, no processo RE 445065 MG, com julgamento em 16/03/2010, publicação no DJe-076 DIVULG 29-04-2010 PUBLIC 30-04-2010 EMENT VOL-02399-07 PP-01573, no qual, reza a Ementa que:

*“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ICMS. CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO PARCIAL. EQUIVALÊNCIA. VEDAÇÃO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL.*

*Esta Corte considera análogas as figuras da redução da base de cálculo e da isenção parcial, de modo a atrair a vedação do direito ao crédito de ICMS, se não houver lei específica concessora do benefício fiscal. Agravo regimental a que se nega provimento”.*

Destarte, por tudo que foi exposto, resulta claro que aplicar as disposições da norma em destaque de forma absoluta como pretende a autuada, implicaria necessariamente em ampliar seu alcance para muito além do pretendido pelo legislador, diante da consideração de que existir no caso, isenção parcial de imposto, frente à aplicação de alíquota diferenciada (7%), para um produto originalmente tributado com alíquota cheia (17%).

Assim, frente a tais elementos, bem como a ausência de provas em sentido contrário da autuação por parte do sujeito passivo, julgo o lançamento procedente na infração 01.

Na infração 02, em sede de defesa, a empresa autuada trouxe aos autos a devida e necessária comprovação de que a exação não deveria prosseguir, diante do recolhimento realizado em relação às parcelas lançadas a título de recolhimento de ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outra Unidade da

federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo próprio, que examinado e verificado pelo autuante, ainda na primeira informação fiscal prestada, acolheu os documentos apresentados, opinando pela improcedência da autuação e o encerramento da lide quanto a tal aspecto.

Com efeito, de acordo com os elementos presentes no feito acostados pela defesa, efetivamente se comprova ter sido a obrigação tributária relativa a tal recolhimento sido satisfeita no período indicado no Auto de Infração, o que concorre para a concordância quanto à improcedência da mesma, encerrando-se a lide frente à inexistência comprovada de qualquer infração quanto a tal aspecto. Infração improcedente.

As infrações 03, 04, 05 e 06 resultaram da aplicação de Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias em Exercício Fechado, sendo apuradas omissões, tanto de entradas como de saídas, sendo lançado aquele de maior valor monetário, qual seja, o das saídas na infração 02 e entradas na infração 03.

Tal procedimento de auditoria de estoques estava previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores e encontra-se disciplinado na Portaria nº 445/98, e tem como objetivo “*conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária*”.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência ou não de diferenças nas entradas, ou nas saídas de mercadorias.

Daí pode ter três resultados: se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo, há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

O exame, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova.

A resolução da lide, em tal situação, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito.

Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que “*O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las*”.

O doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 1 6ª edição, 1991, Página 581) entende que “*O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a*

*busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.*

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII, assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às partes litigantes, garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores, resulta da jurisdição.

Não se pode afastar no processo administrativo fiscal, os diversos princípios formadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material, deve obedecer aos princípios constitucionais e às normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito, quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, é que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo, Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo, existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade, incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

Logo, os produtos estão devidamente identificados em quantidades por tipo e código de mercadoria, sendo os dados aferidos a partir de livros e documentos fiscais preenchidos, escriturados e apresentados pelo próprio estabelecimento autuado, sendo inequívoca a ocorrência do fato gerador do imposto, a menos, tal como ocorrido no presente feito, a empresa autuada

carreie aos autos inequívoca prova de erros cometidos por ocasião da realização do levantamento em tela.

A tese defensiva se circunscreve nas infrações 03 a 06, a apontar erros cometidos por ocasião da realização do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, seja por conversão equivocada, preço médio adotado incorreto, não consideração de notas fiscais de entradas e/ou saídas de produtos listados no mesmo, dentre outras razões.

Como visto acima, a resolução da matéria se prende exclusivamente, no respeito ao princípio da verdade material, bem como na análise dos elementos de prova carreados aos autos, como no caso, diante das diversas alegações e demonstrações trazidas nas manifestações apresentadas pela empresa autuada, de forma precisa e objetiva, em relação a diversos produtos, operações e notas fiscais.

As infrações 03, 04 e 05 guardam estrita correlação, sendo resultante de omissões de saídas por presunção, uma vez constatadas omissões de entradas em valores superiores aos das saídas omitidas.

Tais infrações foram lançadas conforme determina o mesmo artigo 4º acima mencionado, em seu § 4º, que salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, sempre que se verificar (inciso IV), entradas de mercadorias ou bens não registrados, ou seja, ali se estabelece os elementos motivadores de presunção, para efeito de ocorrência de fato gerador do ICMS e sua consequente cobrança. E aqui vale tecer algumas breves considerações acerca da palavra “presume”, ou de forma mais abrangente, acerca da presunção em direito tributário.

Sabido é, que a adoção da presunção mencionada para a verificação da caracterização da hipótese de incidência tributária, não é conduta estranha ao Direito Tributário. Para tanto, legitima-se a busca, pela Autoridade Fiscal, da existência de determinados fatos, a princípio estranhos àqueles que se buscam, para deles extrair a ocorrência de outras ocorrências fáticas - estas sim as que interessam - ,as quais não foram, de início, diretamente comprovadas. Não se coloca à margem do conhecimento, portanto, a verificação da efetiva ocorrência de tais fatos. Apenas a sua comprovação é que se faz de forma indireta.

Legitima-se, com isso, a aplicação das presunções legais em matéria tributária. Por óbvio, a força de uma presunção deve ser ponderada pela observância dos princípios que proporcionem a segurança jurídica do contribuinte, a exemplo do da ampla defesa e o devido processo legal, o que no caso em comento, ocorreu de forma cristalina.

É pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defesos os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, para ocorrer a tributação, necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis.

Assim, se a hipótese de incidência do tributo se originar do legislador, tal fato caracteriza a presunção legal, a qual só pode ser estabelecida pela lei, sendo que neste caso, inverte-se a regra processual de que quem acusa deve provar o fato, ocorrendo, pois, a denominada inversão do ônus da prova, cabendo excepcionalmente ao acusado provar que não procedeu conforme acusado, sendo indevida a imputação.

Em tais casos, tal inversão se verifica quando compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, onde se ressalte que sempre essa inversão se origina da existência

em lei de uma presunção relativa, pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa.

A presunção é o resultado de um processo mental, resultante da associação que se forma entre determinado fato conhecido (fato-base) cuja existência é certa, e um fato desconhecido, cuja existência é provável (fato presumido), mas que tem relação direta com aquele.

Assim, temos a presunção legal, que só pode ser estabelecida pela lei, sendo classificada em presunção absoluta (*Juris et de Jure*) ou relativa (*Juris Tantum*), onde a primeira não admite prova que possa contrariar o fato presumido e a segunda pode ser desmentida mediante prova que a desmonte.

A autuação nestas infrações se embasou em uma presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite, diante da possibilidade de que o sujeito passivo possa contrapor-se ao lançamento, no sentido de que através dos meios e elementos de prova disponíveis, possa demonstrar que não cometeu a infração que lhe foi imputada via lançamento, o que ocorreu diante dos elementos de prova material trazidos ao feito e exaustivamente analisados no seu curso, trazendo como resultado final a redução das infrações 03, 04 e 05,

Quanto o argumento defensivo de que as infrações 03 e 04 teriam o mesmo objeto, não posso acolher, diante do fato de que foram apuradas omissões de mercadorias com tributação normal e mercadorias sujeitas à substituição tributária na sua entrada.

A infração 03 lança imposto de acordo com orientação contida na Portaria 445/98, artigo 8º:

*“Art. 8º. Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:*

*I - na determinação da base de cálculo do imposto, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, "b");*

*II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo (70%), sendo que não se aplicará a multa pela falta de lançamento das entradas na escrita fiscal, pois esta é absorvida pela penalidade correspondente à falta de cumprimento da obrigação principal”.*

Já as demais infrações, especialmente as 04 e 05, foram lançadas com base no artigo 10º da Portaria 445/98:

*“Art. 10º No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:*

*1 - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, 'b');*

*2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%);*

*b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, 'd')".*

Observe que as multas acima apontadas no texto do instrumento normativo sofreram alteração em seus percentuais, diante das mudanças ocorridas na Lei 7.014/96.

De tal leitura, se conclui que a infração 03 está relacionada ao imposto normalmente devido pelas operações realizadas pela empresa autuada, ainda que omitidas pela não emissão dos documentos fiscais pertinentes, ao passo que as infrações 04 e 05 estão relacionadas às parcelas do imposto devido a título de antecipação ou substituição tributária, decorrente daqueles produtos cujas operações foram omitidas e se enquadram como produtos sujeitos ao recolhimento do imposto na fonte, com encerramento de tributação.

No caso da infração 04, decorre da previsão contida no inciso I, alínea "a", e na infração 05, no inciso I, alínea "b" da retro mencionada Portaria 445/98, motivo pelo qual, não se há de falar em *bis in idem*, lançamento em duplicidade ou coisas do gênero, como aventado na defesa.

Desta maneira, concordo e acolho os ajustes realizados pelo autuante, e julgo as infrações 03, 04 e 05 procedentes em parte, nos valores respectivos de R\$ 2.419,55, R\$1.006,29, R\$ 13,46, conforme indicado por ocasião da realização da diligência fiscal solicitada pela Relatora anteriormente designada para a condução do feito.

Já a infração 06 se reporta à omissão de saídas de mercadorias, sendo perfeitamente indicadas as mercadorias, em suas respectivas quantidades e preços indicados de forma precisa, de acordo com os levantamentos efetuados na auditoria realizada, sendo o resultado apurado de omissão de saídas de mercadorias, maior valor monetário frente ao resultado, indicar tanto omissões de entradas, quanto de saídas, sendo estas em maior valor monetário, e nesta hipótese não estamos diante de qualquer presunção, mas sim de fatos concretos ocorridos: a saída de mercadorias sem a emissão dos respectivos documentos fiscais.

Tal como nas infrações anteriores, a defesa, de forma enfática, apresentou fatos e elementos que se mostraram consistentes, especialmente a não consideração de notas fiscais de saídas dos produtos nele arrolados, o que concorreu para o resultado final, sendo que todos os argumentos apresentados foram devidamente analisados pelo autuante, o que motivou, inclusive, a realização de diligência fiscal, no sentido de se obter a verdade material, culminando com a redução do valor inicialmente lançado para R\$ 4.700,41, diante da falta de qualquer outro argumento defensivo a ser apreciado, concordando e me aliando ao resultado apresentado por ocasião da diligência realizada, e julgando a mesma procedente em parte no valor supra indicado.

Pelos expostos motivos, julgo o lançamento procedente em parte, de acordo com a seguinte demonstração:

INFRAÇÃO 01	R\$2.952,36
INFRAÇÃO 02	R\$0,00
INFRAÇÃO 03	R\$2.419,55
INFRAÇÃO 04	R\$1.006,29
INFRAÇÃO 05	R\$13,46
INFRAÇÃO 06	R\$4.700,41
<b>TOTAL</b>	<b>R\$11.092,07</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **278904.0014/15-8**, lavrado contra **ITAMBÉ ALIMENTOS S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de R\$ **R\$11.092,07**, sendo R\$2.965,82 acrescido da multa de 60%, estatuída no

artigo 42, inciso II, alíneas “a” e “d” da Lei nº 7.014/96, e R\$8.126,25 com a multa de 100%, prevista no artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, bem como os acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 18.558/18, com efeitos a partir de 18 de agosto de 2018.

Sala de Sessões do CONSEF, 11 de outubro de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA