

A. I. N° - 269193.0001/18-7
AUTUADO - CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - GERALDO BARROS RIOS
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06/06/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0109-03/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ADQUIRIDA COM IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** ESTORNO DE CRÉDITO NÃO EFETUADO. **b.1)** SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Só é permitida a utilização do crédito na proporção das saídas tributadas. **b.2)** MERCADORIAS DETERIORADAS. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar. Infrações subsistentes. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração comprovada, de acordo com o levantamento fiscal. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas, através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. **b)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. **c)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Refeitos os

cálculos mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito originalmente apontado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de decadência quanto às infrações 06 a 09 e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/03/2018, refere-se à exigência de R\$223.770,59 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$15.385,20. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.05.01: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a maio, outubro a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$7.529,01. Multa de 60%.

Em complemento, consta a informação de que se trata de crédito decorrente da compra de material de embalagens, que só é devido na proporção das saídas tributadas.

Infração 03 – 01.05.10: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram deterioradas, nos meses de março a dezembro de 2013; janeiro a junho, agosto, outubro a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$17.599,99. Multa de 60%.

Consta, ainda, que as mercadorias foram baixadas sem débito fiscal, mediante emissão de Notas Fiscais com CFOP 5.927.

Infração 04 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2013 e de janeiro a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$29.079,55. Multa de 60%.

Infração 05 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2013 e de janeiro a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$20.176,15. Multa de 60%.

Conforme descrição dos fatos, trata-se de erro na determinação da carga tributária em operações com ECF.

Infração 06 – 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 saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2013). Valor do débito: R\$16.576,39. Multa de 100%.

Infração 07 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, 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 saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2014. Valor do débito: R\$23.792,63. Multa de 100%.

Infração 08 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime

de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2013 e 2014). Valor do débito: R\$74.227,34. Multa de 100%.

Infração 09 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2013 e 2014). Valor do débito: R\$19.404,33. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 71 a 88 do PAF. Após comentar sobre a tempestividade da defesa e reproduzir os itens da autuação fiscal, alega que houve decadência dos valores com vencimentos anteriores a 09/03/2013. Diz que o tema, além de solidificado no STJ, se coaduna com a Constituição Federal, já que o art. 146, III, “b” da Constituição Federal determina que é reservada à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre obrigações, lançamento, crédito, prescrição e decadência.

Para estudar o instituto da decadência, afirma que mister se faz estudar o tipo de lançamento, pois, conforme seja o lançamento o prazo decadencial será de uma forma ou de outra.

Transcreve o art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN e ensinamentos do Prof. Dr. Paulo de Barros Carvalho. Diz que é de conhecimento basilar que o prazo para homologação do lançamento relacionado ao ICMS é de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do “fato gerador”, conforme preconiza o § 4º, do art. 150, do CTN, que transcreveu.

Informa ser esse o entendimento do Conselho de Contribuinte (Recurso nº 156626, Acórdão nº 102-48802 - 1º Conselho, data da sessão 07/11/2007). Dessa forma, entende que o preceito normativo inserto no § 4º, do art. 150, do CTN, trata especificamente sobre as regras de contagem de prazo decadencial (termo *a quo*) para os impostos lançados sobre a modalidade denominada lançamento por homologação.

Assegura que, no caso posto, a decadência é latente, eis que o Procedimento fiscal teve início no dia 20 de março de 2013, tendo sido constituído o crédito tributário mediante autuação. Parte do período fiscalizado pelo auto de infração, é compreendido entre 09/02/2013 e 09/03/2013, encontrando-se fatos geradores do exercício de 2013 (anteriores a 09.03.2013), que se encontram tragados pelo fenômeno da decadência.

Quanto ao mérito, destaca que o autuante preparou os demonstrativos com a finalidade de justificar a manutenção da irregularidade apontada, tomando por base diversas notas fiscais de emissão próprias, bem como, emitidas por terceiros. Alega que ao verificar os anexos citados na autuação fiscal, encontrou erros por parte do autuante, que fatalmente elide a exigência fiscal, visto que, devidos a esses erros, o preposto redundou à irregularidade, deixando transparecer que a empresa apropriou-se de créditos indevidos e recolheu ICMS a menos.

Sobre a Infração 01, diz ser possível constatar equívocos por parte do autuante, pois as mercadorias objeto de autuação não se encontram enquadradas no regime de Substituição Tributária, e conseqüentemente, tem plena convicção da apropriação adequada dos respectivos créditos de ICMS para fins de compensação com o imposto devido nas saídas subsequentes, visto que não houve encerramento da sua fase de tributação.

Frisa que se deve considerar que um produto está enquadrado no regime de Substituição ou Antecipação Tributária estatuída no artigo 289 do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012 e o Anexo 1 do mencionado Regulamento, quando existe a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no referido dispositivo, de forma que a mercadoria envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal coincidentes com as descrições contidas na norma. Contudo, as mercadorias sinalizadas pelo auditor fiscal não fazem jus à regra supracitada, haja vista que são produtos derivados do leite, como bebida láctea e leite fermentado, logo, não se

trata de iogurte, conforme o Fisco alega, além de algumas massas alimentícias que não condiz com a infração. Relaciona as mercadorias com riqueza de informações em conformidade com a TIPI e o Anexo 1 em vigor no período do fato gerador, evidenciando o devido procedimento adotado pela empresa:

Diz que o Iogurte com a NCM 0403, de acordo com a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, trata-se de leiteiro, leite e creme de leite coalhados, iogurte, *quefir* e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau. Ao limitar-se na NCM 0403.1000, a TIPI expressa claramente apenas o produto denominado iogurte, e desta forma, os demais produtos, como por exemplo, o leite fermentado e a bebida láctea, ambos estão classificados na NCM 0403.9000. A norma expressa no artigo 289 do RICMS, é possível evidenciar que o item 21 do anexo 1, refere-se apenas a produtos denominados “iogurte”, cujo NCM é 0403.1. Apesar de as mercadorias auditadas indevidamente se assemelharem com o produto “iogurte”, a NCM diverge da norma supracitada, visto que se trata de “outros” o qual não abrange o regime da Substituição e/ou Antecipação tributária.

Afirma que, de maneira semelhante, ocorre com os produtos denominados “massa pastel” e “massa pizza”, pois, a NCM prevista em sua classificação é 1902.19.00, na qual, em conformidade com a TIPI, se trata de outras massas não cozidas, recheadas ou preparadas de outro modo. Ao comparar com os critérios definidos no Anexo 1, o mesmo expressa que apenas enquadra-se no Regime da Antecipação e/ou Substituição Tributária, as massas para sopas, lasanhas e outras preparações similares. Entende que os produtos auditados não atendem os parâmetros para enquadramento de tributação que o auditor alega, e, portanto, não houve qualquer apropriação indevida do crédito de ICMS decorrente das aquisições dos produtos mencionados. Com a finalidade de evidenciar os fatos com maior precisão, anexa as Notas Fiscais de origem.

Infração 2: Alega que o imposto cobrado relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de embalagens, constitui crédito proporcional para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes, assim como para fins de apuração do imposto a recolher, em conformidade com o disposto no RICMS-BA/2012, no artigo 309, inciso I, alínea “a”. Afirma que o mesmo tratamento que adotou com relação às mercadorias, aplicou ao material útil para o seu acondicionamento. Ressalta que o estorno do crédito, alegado pelo autuante, não foi realizado em virtude da apropriação ter sido feita direta, ou seja, a utilização do crédito foi menor que o documento fiscal de aquisição e proporcional com a tributação das mercadorias acondicionadas. Por exemplo: ao adquirir embalagens, cujo documento fiscal de origem conceda permissão do crédito de ICMS, realiza o seguinte cálculo para o aproveitamento adequado do referido crédito:

Vendas – Devolução de Vendas = total receitas no mês

Vendas isentas – Devolução de vendas isentas = total receitas isentas no mês

Receitas tributadas = total receitas no mês - total receitas isentas no mês

Tendo em vista o montante das vendas, aplica o percentual apenas sobre as receitas tributadas, desprezando o percentual sobre as demais receitas isentas, uma vez que sobre essas não incide o ICMS, seja nas entradas ou em operações subsequentes, e, logo, não houve qualquer aproveitamento maior ou indevido de ICMS.

Infração 3: Alega que todas as operações realizadas no seu estabelecimento atendem rigorosamente a legislação pertinente. Em nenhum momento efetuou baixa das mercadorias deterioradas sem o destaque devido do ICMS, exceto, os produtos que se encontram amparados pelo regime da Antecipação e/ou Substituição Tributária, considerando que o ICMS efetivamente foi recolhido nas entradas, e, conseqüentemente, encerrando a fase de tributação nas operações subsequentes, além das mercadorias com não incidência ou isenção do ICMS, tendo em vista que assim como nas saídas, as entradas não houve qualquer aproveitamento de crédito do ICMS,

atendendo desta maneira, os critérios estabelecidos na alínea “a”, do inciso I, do art. 310, do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012.

Infrações 04 e 05: Assegura que não houve recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação em vigor no período, quando das saídas de mercadorias. Salienta que ambas as infrações supostamente é o mesmo fato, porém, o fisco apurou, separadamente, as operações realizadas por NF-e e ECF.

Diz que o RICMS-BA/2012, institui redução para a base de cálculo de alguns produtos, o qual relaciona nos artigos 266 e 268 do mencionado Regulamento, expressando claramente que as operações internas com os produtos auditados, poderão ser reduzidas de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% ou a 12% (de acordo com a mercadoria contida em seus incisos).

Com relação às alíquotas, diz que os artigos 15 e 16 da Lei 7.014/96, dispõem sobre o tratamento tributário com as incidências de alíquotas diferenciadas (7% e 12%), e, portanto, as operações abrangendo as mercadorias auditadas, estão embasadas no dispositivo supracitado, consequentemente, não procede a inconsistência apontada pelo autuante. Ressalta que em algumas operações abrangendo os produtos denominados “margarina”, “Leite em pó”, “vinagre”, “charque” e “leite longa vida (fabricados neste estado, conforme dispõe o inciso XXIX do art. 268 do RICMS/BA)”, ao invés de reduzir a base de cálculo e posteriormente aplicar a alíquota interna prevista no dispositivo, a alíquota aplicada foi inferior, contudo, não houve a redução da base de cálculo, e consequentemente, não ocasionou qualquer ônus ao erário do Estado, visto que o imposto incidente corresponde com a carga tributária prevista em lei. Portanto, não existe imposto a recolher proveniente das operações mencionadas. Com a finalidade de evidenciar os fatos com maior precisão, anexa as Notas Fiscais de origem.

Infrações 6, 7, 8 e 9: Alega que em nenhum momento a empresa deixou de efetuar o recolhimento do ICMS na condição de responsável solidário, e todas as aquisições de mercadorias são efetivadas mediante documento fiscal de origem. Informa que realiza operações abrangendo o segmento varejista de carnes - açougues, fabricação de produtos de padaria e confeitaria com predominância própria, e para o desempenho das atividades mencionadas, adquire produtos cuja finalidade, foi de utilização no processo de transformação e produção, respectivamente. Conseqüentemente, as mercadorias foram consumidas e não deveriam compor mais o estoque, e para tal, emite Notas Fiscais com fim específico de retirá-las do estoque justificando seu uso, como por exemplo, a transformação da carne bovina *in natura* em carne do sol/salgada, colchão bovino em acém e/ou filé especial entre outros relacionados com o açougue, além das especiarias elaboradas na padaria do próprio estabelecimento, como insumo efetivamente apropriado.

Alega que após a transformação dos insumos em produtos da padaria acabados, emite uma Nota Fiscal, com CFOP 1949, fundamentando sua respectiva entrada no estoque de mercadorias e disponibilizando para saídas subseqüentes. De forma semelhante ocorre com as mercadorias revendidas no açougue do estabelecimento, uma vez que seu recebimento não referencia as partes (cupim, patinho, peito, picanha, acém, filé especial entre outros), emite NF das saídas das partes, conforme recebimento da NF-e de aquisição e, posteriormente, uma entrada específica das partes como são revendidas. Sendo assim, existe uma contagem de estoque específica das mercadorias transformadas e/ou produzidas, contudo, objetivando total clareza diante das operações realizadas, para o fato, existe ainda a hipótese da realização de uma Carta de Correção Eletrônica, conforme prevê o art. 42 do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012, apenas para incluir a informação contida no campo “informações complementares” sua efetiva finalidade, inclusive, reitera, que essa medida não descaracteriza o fato adequado de que as operações estão devidamente amparadas pela legislação em vigor.

Quanto à alegação do fisco sobre o recolhimento do imposto substituído e imposto por solidariedade das mercadorias enquadradas na ST, entende que não há previsão legal para este fato, pois, as vendas são internas e destinadas a consumidor final. Ressalta que quando adquire as

mercadorias relacionadas com o açougue, o inciso II do artigo 271, expressamente dispensa o lançamento e o pagamento do referido imposto, e, conseqüentemente, não houve qualquer apropriação de crédito de ICMS oriundo de tais operações, bem como, débitos nas saídas subseqüentes. Para melhores evidências, anexa em pasta, demonstrativos e relação das Notas Fiscais envolvidas no processo.

Quanto aos indícios de omissões elencados pelo preposto fiscal, ainda durante o processo de fiscalização, anteriormente à lavratura do Auto de Infração, o autuante contestou supostas divergências encontradas nos saldos do estoque. Informa que ainda em conversação, e comparativos de relatórios elencados pelo mesmo, concluiu que a divergência apresentada ocorreu mediante transmissão da Escrituração Fiscal Digital - EFD de competência 02/2013, uma vez que houve equívoco por parte da equipe de colaboradores que atuam no departamento fiscal, no qual foi informado à repartição fiscal, o saldo do estoque em 28/02/2013, e o correto seria em 31/12/2012. Imediatamente, o autuante compreendeu o fato e solicitou que o estabelecimento efetuasse a devida retificação, evidenciando que em nenhum momento houve omissão de saídas, conforme anexa cópia do recibo junto aos demonstrativos elencados em pasta AZ junto com a impugnação, porém, com base em seus relatórios elencados ao auto de infração, a ação da empresa não foi reconhecida, e conseqüentemente, resultou nas supostas divergências autuadas.

Afirma que não existem quaisquer irregularidades decorrentes dos fatos aludidos, e, portanto, as infrações são totalmente improcedentes. Diz que restou provado que houve equívocos na confecção dos anexos do autuante, e assim como, em relação às demais operações, não existem diferenças de ICMS a recolher. Desta maneira, não reconhece as infrações imputadas contra a empresa.

Comenta sobre o princípio da verdade material, afirmando que o administrador é obrigado a buscar não só a verdade posta no processo, como também, a verdade de todas as formas possíveis. A própria administração produz provas a favor do contribuinte, não podendo ficar restrito somente ao que consta no processo.

Neste sentido, em decorrência do princípio da legalidade, diz que a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. Menciona os ensinamentos da doutrina. Também comenta sobre o princípio da boa-fé objetiva e diz que o RPAF-BA/99 estabelece a presunção de boa-fé, bem como a possibilidade de redução de multas. No caso em julgamento, entende ser imperioso reconhecer que o impugnante agiu com boa-fé, eis que não há qualquer fraude, dolo ou simulação. Verifica-se, no caso posto, a regra esculpida nos arts.158 e 159 do RPAF-BA, destarte, as multas aplicadas devem ser reduzidas pela Junta julgadora.

A fim de se buscar a verdade material e a eficiência, requer seja determinada a realização de diligência, para que o autuante realize levantamento na documentação contábil/fiscal da empresa.

Diante do exposto e do que consta nos autos, requer seja acolhida a preliminar de decadência, extinguindo o crédito tributário de todas as obrigações tributárias ocorridas anteriores a 09 de março de 2013. Caso o relator entenda necessário, que seja remetido o PAF para o Procurador Geral do Estado da Bahia, a fim de emissão de parecer, uma vez que se trata de matéria exclusivamente de direito, na forma do art. 137, II do RPAF-BA.

Requer seja julgado improcedente o auto de infração. Em razão do princípio da eventualidade, requer que seja utilizado busca da verdade material, a fim de que seja realizada perícia e/ou o julgamento convertido em diligência, desse modo, que seja anulado o auto de infração impugnado.

Por fim, pleiteia a intimação da autoridade autuante para apresentar informações no prazo legal, bem como, que realize um novo levantamento, haja vista as incongruências elencadas na peça defensiva.

O autuante presta informação fiscal às fls. 645 a 648 dos autos. Diz que em relação à preliminar de decadência dos vencimentos anteriores a 09/03/2013, por se tratar de matéria interpretativa do Direito, se abstém de opinar. Diz que este Conselho já tem entendimento pacificado sobre o tema.

Quanto à Infração 01, diz que a defesa alega que as mercadorias elencadas nos demonstrativos anexados a este PAF não fazem parte da Substituição Tributária. Faz um longo arrazoado a respeito das NCM e de detalhes específicos de cada produto. Tudo isto esbarra nas seguintes circunstâncias:

1. A NCM constante nas N.F. de entradas do produto “Iogurte” é 0403.1000, como se vê no extrato da EFD do contribuinte, no CD apensado à informação, na pasta Inf.01. No Anexo I do RICMS, no Item 21, tem-se de modo claro que os produtos com NCM 0403.1 estão na S.T. Não deixa margem para dúvidas.
2. Na mesma pasta acima citada, anexou um extrato da EFD do autuado com as vendas de iogurte, onde se vê que a compreensão do contribuinte é de que tal produto deve ser vendido com CFOP 5.405, sem pagamento de ICMS.
3. A NCM constante nas N.F. de entradas do produto “Massa Pastel” é 1902.3000, como se vê no extrato da EFD do contribuinte, no CD apensado à informação, na pasta Inf.01. No Anexo 1 do RICMS, no Item 33.1, tem-se de modo claro que os produtos com NCM 1902.3 estão na S.T. Afirma que não há margem para dúvidas.
4. Informa que o produto “Massa Pizza”, citado na peça defensiva, não faz parte da infração aqui atacada. Ratifica a imputação contida nesse item.

Infração 02: Diz que a defesa é genérica. As linhas contempladas com ***, especialmente, não guardam relação com o objeto desta imputação. Em nenhum momento atacou qualquer dos itens apresentados nos demonstrativos trazidos ao PAF pelo autuante. Pela materialidade demonstrada do ilícito, ratifica a imputação contida neste item.

Infração 03: Reproduz as alegações defensivas, e informa que as mercadorias foram baixadas, sem débito fiscal, mediante emissão de Notas Fiscais com CFOP 5.927, como previsto no RICMS/2012. O autuado não procedeu ao estorno do crédito fiscal respectivo, exigido no Art. 312 do citado texto legal. O(s) Anexo(s) “A” da infração contém parte do demonstrativo capaz de caracterizar o ilícito, disponível em sua totalidade no CD de Arquivos Eletrônicos anexado a este PAF, com cópia entregue ao contribuinte, na pasta Créd. a Estornar, CFOP 5.927”. Na sub-pasta Comprovações” anexa DANFEs de algumas Notas Fiscais, onde se vê a prova do quanto aqui narrado. Diz que não houve qualquer contestação específica e ratifica a imputação contida nesse item.

Infrações 04 e 05 - Para fins didáticos, trata em separado cada infração.

Sobre a infração 04, diz que uma simples vista aos demonstrativos fartamente disponibilizados neste PAF, para este item, será o suficiente para anular a argumentação do autuado. Cita alguns casos: 2013 - aplicou, para os produtos ali relacionados, alíquota de 0,17% ao invés de 17% ou simplesmente 0,17; tributou creme vegetal a 7%, como se margarina fosse; produtos com redução de base de cálculo (margarina, charque, etc), de modo que a carga tributária final seja 7%, tiveram a base de cálculo reduzida e a alíq. de 7% aplicada sobre essa base de cálculo reduzida; produtos sob CFOP 5.409 com alíquota zero, sem qualquer base legal para tal. 2014 - produtos com redução de base de cálculo (margarina, charque, etc), de modo que a carga tributária final seja 7%, tiveram a base de cálculo reduzida e a alíq. de 7% aplicada sobre essa base de cálculo reduzida; idem para papel higiênico, que no período tinha redução da base de cálculo de modo que a carga tributária final fosse 12%; produtos sob CFOP 5.409 com alíquota zero, em um montante elevado, sem qualquer base legal para tal.

Sobre a infração 05, ilicitudes semelhantes, a saber: 2013 - tributou creme vegetal a 7%, como se margarina fosse; vários produtos com alíq. ZERO, alguns sob CFOP (indevido) 5.405, a exemplo de “Beb. Lac. Batavo”, outros com CFOP 5.102 mesmo, como “ervilha pif paf 2014 - além das

ilicitudes acima arroladas, com destaque para a enorme quantidade de produtos com alíq. ZERO, continuou tributando margarina e vinagre, por exemplo, a 7%, quando tal benefício só era permitido até 31.12.2013. Pela materialidade demonstrada do ilícito, ratifica a imputação contida nestes itens.

Infrações 06 a 09: Diz que tratam da Auditoria de Estoques, com suas variações. Informa que em PAF recente do mesmo contribuinte (AI. 2691933014166), o relator (3ª JJF) baixou o processo em diligência solicitando que o autuante considerasse os argumentos postos pela defesa, e que são semelhantes a estes aqui trazidos. Para o caso do relator deste PAF ter o mesmo entendimento, procedeu à elaboração de novos demonstrativos, que se encontram no CD em anexo, na pasta “Inf. 06 a 09 -Estoque”. Foram excluídos todos os produtos de açougue. Não há, nos demonstrativos anexados ao PAF, qualquer item de padaria e confeitaria, como citado pelo defendente. Os novos valores passariam a ser:

Infração 06 — 04.05.02: 2013 = R\$ 15.239,00

Infração 07 - 04.05.05: 2014 = R\$ 12.919,17

Infração 08-04.05.08: 2013 = R\$ 11.542,52; 2014 = R\$ 20.035,01

Infração 09-04.05.09: 2013 = R\$ 3374,83; 2014 = R\$11.764,51

Diante do exposto, pede que este Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

VOTO

O autuado alegou que ocorreu a decadência dos valores com vencimentos anteriores a 09/03/2013. Disse que é de conhecimento basilar, que o prazo para homologação do lançamento relacionado ao ICMS é de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do “fato gerador”, conforme preconiza o § 4º, do art. 150 do CTN. Parte do período indicado no auto de infração é compreendido entre 09/02/2013 a 09/03/2013, encontrando-se fatos geradores do exercício de 2013 (anteriores a 09.03.2013), que foram tragados pelo fenômeno da decadência.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, *“O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”*.

O § 4º prevê que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, *“o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*.

O entendimento que vem prevalecendo, é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém, com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150 do CTN.
4. Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do art. 173, I do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.
5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

No levantamento fiscal em que se apura imposto não declarado e não pago, implica dizer que não há pagamento a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.

O defendente apresentou o entendimento de que deve ser reconhecido o transcurso do prazo decadencial, e a consequente extinção dos créditos tributários lançados no presente auto de infração, relativamente aos fatos ocorridos anteriores a 09.03.2013, considerando a data de lavratura do Auto de Infração em 20/03/2018.

Constato que as infrações 01 a 05 tratam de imposto lançado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS, e o consequente recolhimento efetuado a menos, neste caso, houve débito declarado, o que enseja aplicação do § 4º, do art. 150 do CTN. Dessa forma, operou-se a decadência em relação aos débitos relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2013, por isso, o débito originalmente lançado deve ser reduzido quanto aos mencionados meses, ficando evidente que em relação aos fatos ocorridos entre janeiro e fevereiro de 2013 se operou a decadência, considerando que se trata de informações relativas a imposto declarado pelo contribuinte. Entendo que neste caso, houve homologação tácita do lançamento após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.

Quanto aos demais itens da autuação fiscal, apurados mediante levantamento quantitativo de estoque, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2013 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2018. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 20/03/2018, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

Nestes itens da autuação fiscal, se apurou débito não declarado e não pago, aplicando-se as disposições do art. 173, I do CTN, e o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, ou seja, sem qualquer pagamento não há o que ser homologado. Não ocorreu a decadência para as infrações 06 a 09.

Alegando a necessidade de se buscar a verdade material e a eficiência, o defendente requereu a realização de diligência, para que o autuante realizasse levantamento na documentação contábil/fiscal da empresa.

O convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas, e a deliberação para a realização de diligência acontece quando essa providência for necessária à convicção dos julgadores. A solicitação de diligência visa a instruir o processo com elementos que possibilitem a decisão da lide e, neste caso, se pretende sejam carreados aos autos os documentos e levantamentos necessários para a decisão final.

Os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, cabendo ao defendente comprovar suas alegações, sendo inadmissível a realização de diligência quando destinada a verificar fatos e documentos que estejam na posse ou no alcance do Contribuinte, cuja prova ou sua cópia poderia ter sido juntada ao presente processo.

Assim, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, a Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014.

O defendente alegou que as mercadorias objeto de autuação não se encontram enquadradas no regime de Substituição Tributária, e consequentemente, tem plena convicção da apropriação adequada dos respectivos créditos de ICMS para fins de compensação com o imposto devido nas saídas subsequentes, visto que não houve encerramento da sua fase de tributação.

Disse que as mercadorias sinalizadas pelo autuante são produtos derivados do leite, como bebida láctea e leite fermentado, logo, não se trata de iogurte conforme o Fisco alega, além de algumas massas alimentícias que não condiz com a infração.

Quanto ao Iogurte com a NCM 0403, disse que na NCM 0403.1000, a TIPI expressa claramente apenas o produto denominado iogurte, e desta forma, os demais produtos, como por exemplo, o leite fermentado e a bebida láctea, ambos estão classificados na NCM 0403.9000. A norma expressa no artigo 289 do RICMS-BA, é possível evidenciar que o item 21 do anexo 1, refere-se apenas a produtos denominados “iogurte”, cujo NCM é 0403.1.

Afirmou que, de maneira semelhante, ocorre com os produtos denominados “massa pastel” e “massa pizza”, pois, a NCM prevista em sua classificação é 1902.19.00, na qual, em conformidade com a TIPI, se trata de outras massas não cozidas, recheadas ou preparadas de outro modo.

O Autuante esclareceu que a NCM constante nas N.F. de entradas do produto “Iogurte” é 0403.1000, como se vê no extrato da EFD do contribuinte, no CD apensado à informação, na pasta Inf.01. No Anexo 1 do RICMS, no Item 21, tem-se de modo claro que os produtos com NCM 0403.1 estão na S.T., por isso, não há margem para dúvidas.

Também informou que a NCM constante nas N.F. de entradas do produto “Massa Pastel” é 1902.3000, como se vê no extrato da EFD do contribuinte, e no Anexo I do RICMS, no Item 33.1, tem-se de modo claro que os produtos com NCM 1902.3 estão na S.T. Quanto ao produto “Massa Pizza”, citado na peça defensiva, afirma que não faz parte da infração aqui atacada.

A legislação indica a descrição dos produtos que deve ser analisada em conjunto com a posição do código da NCM. Neste caso, a descrição constante nos documentos fiscais emitidos por contribuintes deve corresponder ao que está previsto na legislação, correlacionando com a tabela referente aos códigos da NCM, para se comprovar se determinado produto encontra-se, ou não, enquadrado naquele item da referida tabela e, se for o caso, no regime de substituição tributária.

Concordo com o posicionamento do autuante de que no Anexo 1 do RICMS-BA/2012, nos itens 21 e 33 se encontram os produtos incluídos no levantamento fiscal. Dessa forma, os produtos com NCM 1902.3 e 0403.1 estão enquadrados no regime de substituição tributária.

No caso em exame, embora as mercadorias em comento tenham a descrição de forma genérica no Anexo 1 do RICMS-BA, a informação constante nos documentos fiscais indica que a mercadoria corresponde àquela contida na norma, o que não afasta sua aplicabilidade à substituição tributária, estando classificadas na mesma posição de NCM.

Considerando que se trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, tendo sido apurado na EFD e NFs do contribuinte, que foram efetuadas saídas sem débito do ICMS, entendo que está comprovado o cometimento da irregularidade apurada, sendo devido o imposto exigido neste item do presente lançamento. Mantida parcialmente a exigência fiscal, com a exclusão dos meses em que se operou a decadência.

Infração 02: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo às entradas de mercadorias no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a maio, outubro a dezembro de 2013.

Trata-se de crédito decorrente da compra de material de embalagens, que só é devido na proporção das saídas tributadas, em conformidade com o disposto no RICMS-BA/2012, artigo 309, inciso I, alínea “a”.

O autuado alegou que o mesmo tratamento que adotou com relação às mercadorias, aplicou ao material útil para o seu acondicionamento. Disse que o estorno do crédito, alegado pelo autuante, não foi realizado em virtude da apropriação ter sido feita direta, ou seja, a utilização do crédito foi menor que o documento fiscal de aquisição e proporcional com a tributação das mercadorias acondicionadas. Afirmou que ao adquirir embalagens, cujo documento fiscal de origem conceda permissão do crédito de ICMS, realiza o cálculo para o aproveitamento proporcional do referido crédito.

Tendo em vista o montante das vendas, afirmou que aplica o percentual das receitas tributadas, desprezando o percentual sobre as demais receitas isentas, uma vez que essas não incidem o ICMS, seja nas entradas ou em operações subseqüentes, por isso, alega que não houve qualquer aproveitamento maior ou indevido de ICMS.

O autuante informou que em nenhum momento o defendente atacou qualquer dos itens apresentados no levantamento fiscal acostado ao PAF pelo autuante. Disse que a materialidade da infração apurada está comprovada pelo demonstrativo que elaborou (fl. 34 do PAF).

Analisando o levantamento efetuado pelo autuante, constato que foi efetuada comparação entre os valores relativos ao estorno proporcional efetivamente devido e o estorno realizado pelo contribuinte, de acordo com os dados constantes na EFD. A correção dos mencionados dados é de responsabilidade do contribuinte e os registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais correspondentes e não se pode aceitar método próprio de apuração do imposto. Dessa forma, a infração subsiste em parte com a exclusão dos meses em que se operou a decadência.

Infração 03: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram deterioradas, nos meses de março a dezembro de 2013; janeiro a junho, agosto, outubro a dezembro de 2014. As mercadorias foram baixadas sem débito fiscal, mediante emissão de Notas Fiscais com CFOP 5.927, como previsto no RICMS-BA/2012.

O defendente alegou que todas as operações realizadas no seu estabelecimento atendem rigorosamente a legislação pertinente. Em nenhum momento efetuou baixa das mercadorias deterioradas sem o destaque devido do ICMS, exceto, os produtos que se encontram amparados pelo regime da Antecipação e/ou Substituição Tributária, considerando que o ICMS efetivamente

foi recolhido nas entradas, e, conseqüentemente, encerrando a fase de tributação nas operações subsequentes.

O autuante informou que as mercadorias foram baixadas, sem débito fiscal, mediante emissão de Notas Fiscais com CFOP 5.927, como previsto no RICMS/2012. O autuado não procedeu ao estorno do crédito fiscal respectivo, exigido no Art. 312 do citado RICMS-BA/2012, e o Anexo “A” da infração contém parte do demonstrativo capaz de caracterizar o ilícito, disponível em sua totalidade no CD de Arquivos Eletrônicos anexado a este PAF, com cópia entregue ao contribuinte, na pasta Créd. a Estornar_CFOP 5.927”. Na sub-pasta Comprovações” anexa DANFES de algumas Notas Fiscais, onde se vê a prova do quanto aqui narrado.

Conforme estabelece o art. 312, inciso IV do RICMS-BA/2012, “o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar”.

Neste caso, se não ficou suficientemente comprovado pelo contribuinte que efetuou o estorno do crédito, conforme previsto na legislação, é correto exigir o valor apurado mediante o levantamento fiscal (fls. 36/37 do PAF). Quanto à fórmula de cálculo alegada pelo defendente, os créditos proporcionais não foram caracterizados, não se prestando para elidir o imposto apurado no presente lançamento, tendo em vista que o levantamento fiscal foi efetuado de acordo com as informações constantes na EFD do Contribuinte. Infração subsistente.

Infração 04: Recolhimento efetuado a menos, 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 e de janeiro a dezembro de 2014.

Infração 05: Recolhimento efetuado a menos, 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 e de janeiro a dezembro de 2014. Trata-se de erro na determinação da carga tributária em operações com ECF.

O autuado alegou que não houve recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação em vigor no período, quando das saídas de mercadorias. Salientou que as infrações 04 e 05 se referem ao mesmo fato, porém, o fisco apurou, separadamente, as operações realizadas por NF-e e ECF.

Ressaltou que em algumas operações abrangendo os produtos denominados “margarina”, “leite em pó”, “vinagre”, “charque” e “leite longa vida” (fabricados neste Estado, conforme dispõe o inciso XXIX, do art. 268 do RICMS/BA), ao invés de reduzir a base de cálculo e posteriormente aplicar a alíquota interna prevista no dispositivo, a alíquota aplicada foi inferior, contudo, não houve a redução da base de cálculo, e conseqüentemente, não ocasionou quaisquer ônus ao erário do Estado, visto que o imposto incidente corresponde com a carga tributária prevista em lei.

Quanto à infração 04, o autuante informou que uma simples vista aos demonstrativos disponibilizados neste PAF, para este item, será o suficiente para anular a argumentação acima. Citou alguns casos: 2013 - aplicou, para os produtos ali relacionados, alíquota de 0,17% ao invés de 17% ou simplesmente 0,17; tributou creme vegetal a 7%, como se margarina fosse produto com redução de base de cálculo (margarina, charque, etc), de modo que a carga tributária final seja 7%, tiveram a base de cálculo reduzida e a alíq. de 7% aplicada sobre essa base de cálculo reduzida; produtos sob CFOP 5.409 com alíquota zero, sem qualquer base legal para tal. 2014 - produtos com redução de base de cálculo (margarina, charque, etc), de modo que a carga tributária final seja 7%, tiveram a base de cálculo reduzida e a alíq. de 7% aplicada sobre essa base de cálculo reduzida; idem para papel higiênico, que no período tinha redução da base de cálculo de modo que a carga tributária final fosse 12%; produtos sob CFOP 5.409 com alíquota zero, em um montante elevado, sem qualquer base legal para tal.

Sobre a infração 05, o autuante disse que constatou ilicitudes semelhantes, a saber: 2013 - tributou creme vegetal a 7%, como se margarina fosse; vários produtos com alíq. ZERO, alguns sob CFOP (indevido) 5.405, a exemplo de “Beb. Lac. Batavo”, outros com CFOP 5.102 mesmo, como “ervilha pif paf 2014 - além das ilicitudes acima arroladas, com destaque para a enorme quantidade de produtos com alíq. ZERO, continuou tributando margarina e vinagre, por exemplo, a 7%, quando tal benefício só era permitido até 31.12.2013. Pela materialidade demonstrada do ilícito, ratifica a imputação contida nestes itens.

Analisando o levantamento fiscal, foi constatado erro na determinação da alíquota, considerando que o ICMS deve ser apurado segundo a alíquota cabível para cada operação realizada pelo contribuinte, como se pode constar no demonstrativo de fl. 40/41.

Considerando os esclarecimentos apresentados pelo autuante e os elementos constantes dos autos, inclusive o levantamento fiscal, constato que as infrações 04 e 05 estão devidamente caracterizadas, concluindo pela sua subsistência parcial, considerando a exclusão dos meses de janeiro e fevereiro de 2013, alcançados pela decadência.

Infração 06: Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2013).

Infração 07: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, 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 saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2014.

Infração 08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2013 e 2014).

Infração 09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2013 e 2014).

Quanto às infrações 6, 7, 8 e 9, o defendente alegou que realiza operações abrangendo o segmento varejista de carnes - açougues, fabricação de produtos de padaria e confeitaria com predominância própria, e para o desempenho das atividades mencionadas, adquire produtos cuja finalidade foi de utilização no processo de transformação produção. Consequentemente, as mercadorias foram consumidas e não deveriam compor mais o estoque, e para tal, emite Notas Fiscais com fim específico de retirá-las do estoque, justificando seu uso, como por exemplo, a transformação da carne bovina *in natura* em carne do sol salgada, colchão bovino em acém e/ou filé especial entre outros relacionados com o açougue, além das especiarias elaboradas na padaria do próprio estabelecimento, com o insumo efetivamente apropriado.

Informou que após a transformação dos insumos em produtos da padaria acabados, emite uma Nota Fiscal, com CFOP 1949, fundamentando sua respectiva entrada no estoque de mercadorias e disponibilizando para saídas subseqüentes. De forma semelhante, ocorre com as mercadorias revendidas no açougue do estabelecimento, uma vez que seu recebimento não referencia as partes (cupim, patinho, peito, picanha, acém, filé especial entre outros), emite NF das saídas das

partes, conforme recebimento da NF-e de aquisição e, posteriormente, uma entrada específica das partes como são revendidas. Sendo assim, alega que existe uma contagem de estoque específica das mercadorias transformadas e/ou produzidas

Quanto à acusação do fisco sobre o recolhimento do imposto relativo à substituição tributária e imposto por solidariedade das mercadorias enquadradas na ST, entende que não há previsão legal para este fato, pois, as vendas são internas e destinadas a consumidor final.

Observo que não assiste razão ao defendente, considerando que em relação a mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária, apurando-se diferença mediante levantamento quantitativo de estoques, e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, conforme art. 15, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.

É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97, relativamente às mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, e as mercadorias ainda encontravam-se em estoque, conforme art. 10, inciso I, alínea “b” Portaria 445/98.

Analisando as alegações defensivas, o autuante informou que em PAF recente do mesmo contribuinte (AI. 2691933014166), o relator desta 3ª JJF, baixou o processo em diligência, solicitando que o autuante considerasse os argumentos postos pela defesa, e que são semelhantes a estes aqui trazidos. Para o caso do relator deste PAF ter o mesmo entendimento, procedeu à elaboração de novos demonstrativos, que se encontram no CD em anexo, na pasta “Inf. 06 a 09 -Estoque”. Foram excluídos todos os produtos de açougue. Também informou que não há, nos demonstrativos anexados ao PAF, qualquer item de padaria e confeitaria, como citado pelo defendente. Apurou novos valores do débito para as infrações relacionadas ao levantamento quantitativo, conforme demonstrativo às fls.

Considerando o refazimento dos cálculos pelo autuante, acatando as alegações defensivas, não foi necessário intimar o defendente, com base no § 8º, do art. 127 do RPAF/BA, que estabeleceu a dispensada de ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pelo contribuinte.

Nas razões de defesa não foi apresentado qualquer documento ou outro argumento para contrapor os dados numéricos do levantamento fiscal, além daquelas alegações já aceitas na informação fiscal. Acato as conclusões apresentadas pelo autuante e voto pela procedência parcial do presente lançamento, de acordo com os novos valores apurados após a revisão efetuada (fl. 648 do PAF), salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

- Conforme estabelece o art. 13, inciso I da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas (infração 06).
- Constatando-se que houve omissão de entrada de mercadoria tributável superior à omissão de saída, é devido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte, sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que, o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações não contabilizadas, conforme art. 13, inciso II da Portaria 445/98, c/c art. 60, II “b” do RICMS/97 (Infração 07).
- Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros

desacompanhada de documentação fiscal (infração 08), conforme art. 15, inciso I, alínea “a” Portaria 445/98, e RICMS/97, art. 39, V.

- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda encontravam-se em estoque (infração 09), conforme art. 10, inciso I, alínea “b” da Portaria 445/98.

O defendente alegou ainda que se verifica no caso posto, a regra esculpida nos arts.158 e 159 do RPAF, as multas aplicadas devem ser reduzidas pela Junta julgadora. O pedido não pode ser atendido, considerando que esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF-BA/99.

Caso o relator entenda necessário, que seja remetido o PAF para o Procurador Geral do Estado da Bahia, a fim de emissão de parecer, vez que se trata de matéria exclusivamente de direito, na forma do art. 137, II do RPAF.

Em relação ao mencionado pedido para intervenção da PROFIS, no presente PAF, observo que nesta fase de julgamento, e no caso em exame, não se encontram as situações elencadas no art. 118 do RPAF/99, para solicitação de parecer.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
1	PROCEDENTE EM PARTE	13.878,00
2	PROCEDENTE EM PARTE	6.474,73
3	PROCEDENTE	17.599,99
4	PROCEDENTE EM PARTE	28.075,01
5	PROCEDENTE EM PARTE	18.650,72
6	PROCEDENTE EM PARTE	15.239,00
7	PROCEDENTE EM PARTE	12.919,00
8	PROCEDENTE EM PARTE	31.577,53
9	PROCEDENTE EM PARTE	15.139,34
TOTAL	-	159.553,32

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269193.0001/18-7, lavrado contra **CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$159.553,32**, acrescido das multas de 60% sobre R\$99.817,79, e 100% sobre R\$59.735,53, previstas no art. 42, incisos II, “a” e “d”, III e VII, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de maio de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA