

A. I. Nº - 269193.0008/17-3
AUTUADO - DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA
AUTUANTE - GERALDO BARROS RIOS
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - 09/07/2019

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0126-03/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM BENEFÍCIO FISCAL DO ICMS NÃO AUTORIZADO POR CONVÊNIO OU PROTOCOLO. Os valores lançados neste item do presente lançamento são considerados indevidos, em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos ou não decorrentes do Dec. nº 12.413/2012, Infração insubstancial. 2. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR LANÇADO NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Diferença apurada entre o ICMS debitado no livro fiscal e o valor recolhido no respectivo mês. Infração subsistente. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração subsistente. 4. 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 de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor de maior expressão monetária. Contribuinte não elide a presunção de omissão de saídas tributáveis, prevista no §4º, inciso 4º da Lei 7.014/96. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Itens parcialmente mantidos. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/2017, refere-se à exigência de R\$453.247,76 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.96. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por

Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$28.594,00, acrescido de multa de 60%;

Infração 02 - 03.01.01. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, no mês de outubro de 2014. Exigido o valor de R\$3.693,59, acrescido de multa de 60%;

Infração 03 - 03.02.05. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$2.159,71, da multa de 60%.

Infração 04 - 04.05.05. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saída de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a da operação 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 saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício fechado de 2013. Exigido o valor de R\$215.956,34, acrescido da multa de 100%.

Infração 05 - 04.05.08. Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no exercício fechado de 2013. Exigido o valor de R\$170.225,40, acrescido da multa de 100%;

Infração 06 - 05.08.09. Falta de recolhimento do imposto, 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 de tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadoria sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo do estoque, no exercício fechado de 2013. Exigido o valor de R\$32.618,72, acrescido da multa de 60%.

O Autuado apresenta impugnação às fls. 37 a 59, observa a tempestividade da defesa, e em seguida, aduz os argumentos sintetizados abaixo.

Com relação à Infração 01, podemos notar que o Fiscal Autuante entendeu que teria usado indevidamente créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias interestaduais contemplado com benefícios fiscais que não teriam sido autorizados por Convênios ou Protocolos.

Ressalta que tais créditos foram glosados pelo Estado da Bahia, através do Dec. 14.213/12, que, inovando o regramento do ICMS, tributo regido pelo princípio da não cumulatividade, vedou a utilização de créditos fiscais decorrentes de entradas interestaduais das mercadorias constantes de seu anexo, contemplados com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar 24/1975.

Frisa que o Autuante admitiu, apenas e, tão-somente, a utilização de crédito de ICMS relativo à entrada de percentual efetivamente cobrado no Estado de origem.

Assevera que o entendimento do Autuante vai de encontro às normas do nosso ordenamento jurídico constitucional tributário. Isto porque, não pode o Estado da Bahia, não considerar crédito de ICMS incidente na operação anterior, acarretando, em consequência, no aumento da carga tributária para o restante da cadeia. Sustenta que tal entendimento, viola o princípio constitucional da não cumulatividade do aludido tributo.

Afirma ter o direito constitucional de realizar as suas operações, nos termos da legislação do ICMS, aproveitando todos os créditos em sua integralidade.

Observa que o STJ, inclusive, quando do julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial 1.312.486/MG, decidiu sobre a matéria, nos termos da ementa que colaciona, **Doc. Nº 04**, fls. 82 a 90.

Registra que o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, quando do julgamento do Agravo de Instrumento 0005217-58.2013.8.05.0000, Doc. Nº 05, fls. 100, também reconheceu que os créditos.

Ressalta que o Autuante não atentou para as mudanças ocorridas na Lei Complementar 160, cujo teor reproduz, fls. 42 a 46.

Exatamente por isto, sustenta que deve ser utilizada a retroatividade benigna, para permitir a utilização dos créditos pela Impugnante.

Desta forma, assevera que não poderia ficar sujeito às restrições de aproveitamento de crédito oriundo das operações interestaduais.

Arremata pugnando pela nulidade da Infração 01.

Com relação à Infração 02, observa que o Autuado entendeu que houve recolhimento a menos do ICMS em decorrência do desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto.

Registra que procede a informação do Autuante, o SPED foi devidamente retificado e o valor do Imposto recolhido aos cofres públicos do Estado da Bahia, tudo em conformidade com a documentação em anexo, Doc. Nº 06, fl. 102.

Com relação à Infração 03, frisa que o Fiscal entendeu que houve recolhimento a menos do ICMS em decorrência da determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regulamente escrituradas.

Diz reconhecer a procedência a autuação e informa que fez o pagamento usando o benefício do parcelamento especial, tudo em conformidade com o DAE em anexo, Doc. Nº 07, fl. 102.

No que diz respeito às Infrações 04, 05 e 06, destaca que dizem respeito ao estoque da Impugnante, no qual o Fiscal encontrou suposta divergência entre entrada e saída.

Na Infração 04, diz ser acusado da falta de recolhimento do ICMS por diferença de entradas e saídas de mercadorias, sendo exigido o tributo com base nas operações de entrada. Frisa que partiu-se da presunção legal de que, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou os pagamentos com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente.

Já com relação à Infração 05, partiu do entendimento de que adquiriu mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, consequentemente, sem a escrituração de entradas de mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária.

Por último, em relação à Infração 06, revela que foi calculado ICMS apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal.

Destaca que, a despeito de se tratarem de infrações diferentes, estão diretamente relacionadas ao estoque, contestará conjuntamente as Infrações 04 05 e 06 para demonstrar o equívoco do Auditor Fiscal, ao não considerar as Reclassificações de Diversas Mercadorias, impactando diretamente nas suas conclusões.

Frisa que antes de adentrar ao mérito do lançamento, há de se fazer uma distinção em o que seria verdade formal e a verdade real, também chamada de material. Observa que em nosso ordenamento jurídico constitucional tributário, entende-se por verdade formal aquela que está no processo, ou seja, os documentos ali juntados pelas partes para comprovar suas alegações, haja vista que o ônus da prova cabe a quem alega. Desta forma, é a “verdade” que está nos autos.

Já no que tange a verdade material, é a verdade que revela os fatos como realmente são ou aconteceram. Revela que muitas vezes, o que está escrito no papel ou no documento não é o que

de fato aconteceu ou acontece na prática. No entanto, remata assinalando que esse acontecimento real influencia na avaliação e julgamento daquela determinada situação conflituosa.

Sobre o tema traz a colação ensinamentos dos juristas pátrios: José Souto Maior Borges, Luís Eduardo Schoueri, Gustavo Emílio Contrucci de Souza e Celso Antônio Bandeira de Melo.

Prossegue revelando que, no caso em tela, o Fiscal Autuante não buscou a verdade material, na medida em que não verificou que, pelo objeto social da Impugnante é o comércio atacadista, comércio varejista, lanchonetes e padarias, tudo em conformidade com o comprovante de inscrição no CNPJ, Doc. Nº 08, fl. 105.

Revela que, o Autuante, ao analisar o estoque, não verificou os produtos em que houve a reclassificação das mercadorias. Menciona que em alguns deles, inclusive, houve a mudança de CFOP - Código Fiscal de Operação e em outros não, mas, tendo em consideração o princípio da verdade material acima explicitado, mesmo nesta última hipótese de ausência de reclassificação, pela natureza do produto. Observa que o Autuante deveria ter constatado que, de fato, houve a mudança real do produto, desde quando entrou na empresa.

Menciona que, conforme cartão CNPJ, um dos objetos de sua empresa é a atividade de padaria. Nesta atividade, os produtos artesanais são produzidos na própria sede da empresa, como, por exemplo, a coxinha, o pão e a pizza. Para estes três produtos, menciona que compra farinha de trigo, como ocorreu na Nota Fiscal nº 55504, que anexa, Doc. Nº 09, fl. 107. Informa que nesta nota, são, exatos, 7.325 kg de farinha de trigo, ou seja, mais de 07 toneladas de farinha.

Neste exemplo, a farinha se “transforma” em coxinha, pão e pizza, ou seja, houve uma reclassificação de mercadoria. No Auto de Infração o lançamento apura omissão de saída da farinha de trigo, que entrou no estabelecimento, mas nem saiu e nem está no estoque. De outro lado, com relação à coxinha, pão e pizza produzidos no estabelecimento, o Autuante presumiu omissão de entrada, pois foram vendidos sem terem “entrado no estoque”, inclusive apurado em função do valor acrescido, como explicitado na Infração 06.

Registra que, tal reclassificação ocorre com diversos outros produtos, como a carne bovina. Esclarece que no estabelecimento autuado existe um açougue dentro que compra o boi inteiro e o “transforma” em diversas partes: picanha, filé, maminha, etc.

Cita outros exemplos de mercadorias adquiridas por peça, como o queijo, presunto, mortadela, que, posteriormente, são fatiados e saem do estabelecimento comercial pelo peso. Afirma que nesta hipótese, também existe a reclassificação de mercadoria.

Apresenta quadro exemplificativo dos itens de padaria, Doc. Nº 10, fl. 54.

Frisa que o mesmo ocorreu com a carne bovina, que no relatório fiscal aponta omissão de entrada de 3.624 kg. Contudo, pode ser demonstrado que as entradas foram feitas em outro código de produto: 136875 - Picanha (peso), que ficou com saldo positivo no estoque de 4.230 kg no final do período.

Revela que também ocorreu em relação a Carne Moída (135796) e Carne do Sol (136726) que não foram realizadas as entradas de transformação no período de 2013 devido a inexistência do processo interno. Afirma que se pode comprovar que ficou com um saldo de estoque elevado na Carne Paulista (136730), Carne Chã de Dentro (151019), Carne Chã de Fora (151020) e Carne Músculo Dianteiro (135787). Destaca que tais carnes são comumente transformadas em “carne moída” e “carne do sol” e que o saldo de estoque destes itens, fls. 55 e 56, somados, se assemelha àquele supostamente tido como omitido no relatório do fiscal, Doc. Nº 11, fls. 137 a 152.

Esclarece que a matéria prima dos produtos de padaria estava no estoque e “saiu”, após ser destinada para a produção de outros produtos. Observa que houve, assim, uma reclassificação da mercadoria, não constatada pelo Fiscal, o mesmo ocorrendo com relação à carne bovina.

Assinala que o Fiscal analisou “friamente” o estoque, constatando entradas e saídas “formais” sem constatar a natureza das atividades que desenvolve, em especial a reclassificação de mercadorias.

Assim sendo, frisa que o princípio da verdade real foi seriamente violado no lançamento aqui guerreado, que deve ser inteiramente anulado, pois não representa a verdade dos fatos, devendo, se for o caso, posteriormente, sendo determinada a reclassificação, ser realizado novo Auto de Infração.

Afirma que as distorções do Auto de Infração ocorreram em decorrência, também, do procedimento ocorrido na padaria e açougue, por se assemelhar a um processo industrial, onde existe a matéria prima e produto acabado.

No caso do açougue, por exemplo, assinala que na entrada o traseiro ou dianteiro do boi e, na saída, em razão dos cortes, a picanha, alcatra, filé, etc. Lembra que, no caso da padaria, teríamos a na entrada a farinha de trigo, ovos, manteiga, etc., e na saída, em razão do produto acabado, os pães, quindins, salgados, dentre outros.

Diz que o Autuante não considerou a existência de diversos CFOPs de reclassificação de mercadorias, dentre os quais, os 5926, 1926, 1922, 2949, 5949, 6949 e 5929. Assevera que a utilização de tais códigos fiscais e operação deve ser feita pela fiscalização, na medida em que a sua não observância acarreta em grave violação ao princípio da verdade material, acarretando, em consequência direta, na nulidade absoluta do lançamento.

Friza que tais CFOPs, não utilizadas pelo Autuante, são de extrema relevância para o deslinde da questão posta em exame, na medida em que refletem diretamente no estoque, seja na entrada, seja na saída, a depender da situação. Daí porque, se faz necessária a declaração da nulidade das infrações aqui guerreadas, pois, sem a verificação de tais produtos, está mitigado o princípio da verdade real. Na pior das hipóteses, deve ser efetuado o reprocessamento de tais CFOPs, garantindo à Impugnante o direito de defesa, após aludido reprocessamento.

Registra que realizou a reclassificação dos produtos, conforme notas fiscais em anexo, Doc. Nº 09, fls. 107 a 122, com alteração da CFOP, mas, mesmo assim, não foram consideradas pelo Autuante, uma vez que declarou, em relatório próprio e específico no PAF os CFOPs utilizados no levantamento fiscal.

Apresenta seu entendimento de que a Isenção é uma das formas de exclusão do crédito tributário, dispensando o Sujeito Passivo do pagamento do tributo. Observa que a regra jurídica da isenção não configura uma dispensa legal de tributo devido, mas uma exceção à regra jurídica de tributação. Remata ponderando que, exatamente por se constituir uma exceção é que ela deve ser interpretada literalmente consoante inteligência do art. 111, do CTN.

No presente caso, ainda que não fosse considerada a reclassificação da mercadoria, o Autuante tributou produtos isentos, como a carne bovina. Registra que, em outras palavras, no lançamento, houve suposta omissão de saída e/ou entrada de mercadorias que são isentas, mas, no caso, foram tributadas.

Arremata assinalando que jamais um bem isento poderia ser tributado por suposta omissão de entrada ou saída, pois, nos termos do inciso I, do art. 175, do CTN é uma das hipóteses de exclusão do crédito tributário.

Daí porque, todos os produtos isentos devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento aqui guerreado.

Requer que as intimações relativas ao presente processo, sejam realizadas em nome de LÍCIO BASTOS SILVA NETO, OAB/BA 17.392, com endereço profissional na Rua Frederico Simões, 125, Ed. Liz Empresarial, sala 601 - Caminho das Árvores, CEP 41.820-774 - Salvador (BA) - Tel./Fax. (71) 3113-2707, sob pena de nulidade processual.

Em relação às Infrações 04, 05 e 06 requer a exclusão do lançamento as supostas omissões de entrada e saída dos produtos que sofreram reclassificação, com a mudança do CFOP e mesmo daqueles produtos em que não houve a mudança do código, mas, de fato, houve a mudança do produto, prevalecendo o princípio da verdade real, além da exclusão dos itens abarcados pela

isenção e, em consequência, a anulação destes itens do lançamento ou o reprocessamento das CFOPs dos produtos que sofreram reclassificação, garantindo à Impugnante o direito de apresentação de nova defesa, nesta última hipótese.

Conclui pugnando pela nulidade das Infrações 01, 04, 05 e 06.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 158 a 161. Depois de reproduzir as razões de defesa, destaca inicialmente que enfrentará cada um dos argumentos articulados na Impugnação.

Ao cuidar da Infração 01, diz se tratar de item infracional estribado no Dec. 14.213/2012 e que toda a argumentação da defesa gira em torno da pretensa ilegalidade do mesmo, não sendo apresentada qualquer referência a possível equívoco nos levantamentos apresentados pela fiscalização.

Em relação às Infrações 02 e 03, frisa que foram acatadas pelo Autuado.

No que diz respeito às Infrações 04, 05 e 06, ao tratar dos itens de padaria informa que acatou os argumentos da defesa e eliminou do levantamento aqueles itens que são efetivamente de padaria.

Em relação às carnes que, segundo a defesa, seriam de açougue próprio, registra que não procede. Declara que está anexando a esta Informação Fiscal, no CD, fl. 162, arquivo eletrônico contendo pasta “Comprovações”, extrato da EFD do contribuinte com a compra (quantidade enorme...) de “picanha” e “carne” de vários tipos.

Frisa que para não haver risco do cometimento de injustiça, eliminou do levantamento as “carnes moídas”, estas, efetivamente, podem ser processadas no setor de vendas de carnes do atacadista.

Quanto aos queijos, presuntos e mortadelas fatiados informa que eliminou os que constam entre parêntese “(peso)”.

No tocante à alegação da isenção dos produtos resultando da omissão de entradas apuradas, diz ser irrelevante já que a presunção é de que as entradas omitidas foram adquiridas com recursos provenientes de Saídas realizadas anteriormente sem a devida contabilização, conforme texto padrão contido no corpo do Auto de Infração.

Em relação aos CFOPs apontados pela Defesa apesar de incomuns, informa que incluiu no novo demonstrativo efetuado todos os indicados na Impugnação.

Conclui destacando que os demonstrativos com as alterações encontram-se no CD anexo, fl. 162, na pasta “Estoque”, com os novos valores resultantes: Infração 04 - R\$ 33.716,22; Infração 05 - R\$ 91.046,86 e Infração 06 - R\$ 13.929,32.

O Defendente, mediante diligência determinada por essa 3^a JJF, fl.167, foi intimado para tomar ciência do teor da informação fiscal e se manifesta às fls. 175 a 185.

Depois de resumir o teor da informação prestada repete suas alegações defensivas em relação à Infração 01.

No que diz respeito às Infrações 04, 05 e 06 também reafirmou os mesmos argumentos para que sejam anuladas sendo excluído do lançamento as omissões de entradas e saída dos produtos que sofreram reclassificação, com a mudança do CFOP e mesmo daqueles produtos em que não houve a mudança do código, mas de fato, ocorreu a mudança do produto, prevalecendo o princípio da verdade material, além dos itens abarcados pela isenção e, em consequência, a anulação destes itens do lançamento ou reprocessamento dos CFOPs dos produtos que sofreram reclassificação, garantindo lhe o direito de apresentação de nova defesa, nesta última hipótese.

Atendendo diligência, fl. 191, determinada por essa 3^a JJF, o Autuante presta nova informação fiscal, fls. 196 e 197, acerca da manifestação do Impugnante.

Em relação às Infrações 04, 05 e 06, destaca que o Impugnante apresenta a mesma argumentação de que a empresa mantém um açougue próprio em suas instalações e ali processa as transformações das carnes; vejamos uma citação específica da defesa:

“De outro lado, o mesmo ocorreu com a carne bovina, que no relatório fiscal aponta omissão de entrada de 3.624 kg. Contudo, pode ser demonstrado que as entradas foram feitas em outro código de produto: 136875 PICANHA (PESO), que ficou com saldo positivo no estoque de 4.230kg no final do período.”

Observa que em nenhum instante o Impugnante se digna a rebater o que foi assinalado em sua Informação Fiscal à fl. 158 em diante. Especificamente: “Sobre as carnes que seriam de açougue próprio. Reafirma que não procede. Diz anexar a esta Informação Fiscal, na pasta “Comprovações”, extrato da EFD do contribuinte com a compra (quantidade enorme...) de “picanha” e “carne” de vários tipos”, CD, fl. 198.

Observa que a defesa deseja que se desconsidere a informação acima e que se aceite a entrada de Picanha para justificar a Omissão de Entrada de Carne Bovina. Afirma que não precisa ser um especialista em carnes para saber que ninguém daria Entrada em uma carne nobre e cara como Picanha e daria Saída como uma genérica Carne Bovina (basta ser apreciador de um bom churrasco...). Registra que a Defesa prossegue desconsiderando as comprovações acima citadas, para justificar Omissões de outros tipos de carnes. Frisa ser inaceitável.

Ainda sobre a auditoria de Estoques, salienta que o Autuado insiste que estariam sendo tributados produtos isentos. Assinala que, ao que foi dito na 1ª. Informação Fiscal, acrescenta que a proporcionalidade entre Saídas Tributadas e Não Tributadas foi considerada para cobrança do imposto devido, como se vê nos demonstrativos constantes do CD à fl. 162.

O Defendente se manifesta novamente nos autos, fls. 203 a 218,

No que concerne às Infrações 04, 05 e 06, depois de sintetizar os argumentos apresentados pelo Autuante para contrapor suas razões de defesa, observa que explicará mais uma vez o procedimento de entrada e de saída do item carne arrolado no levantamento fiscal.

Utiliza como amostragem as Notas Fiscais de nºs 55374, 55421 e 55442, cujas cópias reproduz, fls. 209 a 211, para demonstrar que em nenhuma contém o item Picanha.

Contudo, ao lançar no SPED, esclarece que em relação a tais notas fiscais, após a entrada em seu frigorífico desmembra o boi em todas as carnes, devidamente especificadas. Observa, por exemplo, que na Nota Fiscal Nº 55421 são 628 kg de carne, sendo que, conforme consta no documento analítico que colaciona à fl. 212, esse peso é dividido, através de uma descrição complementar, da referida nota fiscal

Registra que, diferentemente do quanto afirmado pelo Autuante, não existe a entrada de Picanha para justificar a saída como Carne Bovina. Afirma ser justamente o inverso.

Relata que no caso da carne, na notal fiscal somente está explicitado o boi casado, ou seja, inteiro. Contudo destaca que já reclassifica a mercadoria quando da elaboração do SPED, pois existe um açougue dentro de seu estabelecimento que compra o boi e o transforma em diversas partes: picanha, filé, maminha, conforme já demonstrado. Arremata assinalando que registra na entrada todas as partes de carnes desmembradas, devidamente especificadas, ou seja, na prática, o boi inteiro era transformado nos cortes de carnes, para, depois, registrar a nota no SPED.

Diferentemente do quanto afirmado, no caso específico da Picanha, frisa que não existe a entrada de “picanha” para a saída de “carne bovina”. Explica que na verdade, já lança no SPED a picanha (peso) e para a saída da Carne Bovina Picanha. Dito em outras palavras, a picanha é lançada com o código 136875, Picanha (Peso) e a saída se dá com o código de produto: 135667 - Carne Bovina Picanha. Assim sendo, diferentemente do quanto afirmado pelo Fiscal, não existe omissão de entrada do produto 135667.

No caso, em relação à carne bovina, no relatório fiscal está apontado a omissão de entrada de 3.624 kg. Contudo, pode ser demonstrado que as entradas foram feitas em outro código de produto.

Observa que o mesmo ocorreu em relação a Carne Moida (135796), esta reconhecida pelo Autuado, e Carne do Sol (136726) que não foram realizadas as entradas de transformação no período de 2013

devido a inexistência do processo interno.

Registra que ainda deve ser levado em consideração que não foi considerado no lançamento que a Impugnante ficou com um saldo de estoque elevado na Carne Paulista (136730), Carne Chã de Dentro (151019), Carne Chã de Fora (151020) e Carne Músculo Diantreiro (135787). Tais carnes são comumente transformadas em “carne moída” e “carne do sol”. Observa que o saldo de estoque destes itens, somados, se assemelha àquele supostamente tido como omitido no relatório do fiscal.

Pondera que se a matéria prima dos produtos de padaria estavam no estoque e “saíram”, após serem destinados para a produção de outros produtos, tal qual decidiu o próprio fiscal, o mesmo deve ocorrer com relação à carne bovina.

Em relação aos produtos isentos, também reitera a argumentação já realizada nos todos devam ser excluídos da base de cálculo do lançamento.

Afirma seu entendimento de ter haver prestado todos os esclarecimentos necessários para o julgamento mais qualificado para o Auto de Infração objeto deste instrumento de contestação, tendo juntado provas, argumentado e questionado com base na lei e em fatos autênticos.

Conclui pugnando pela improcedência da Infração 01 e pela anulação das infrações 04, 05 e 06, sendo excluído do lançamento as supostas omissões de entrada e saída dos produtos que sofreram reclassificação, com a mudança do CFOP e mesmo daqueles produtos em que não houve a mudança do código, incluindo as carnes, pois, de fato, houve a mudança do produto, prevalecendo o princípio da verdade real, além da exclusão dos itens abarcados pela isenção e, em consequência, a anulação destes itens do lançamento ou o reprocessamento das CFOPs dos produtos que sofreram reclassificação.

Às fls. 164 e 166, consta extrato do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT discriminação de pagamento parcial do débito apurado no Autuado de Infração efetuado pelo Autuado.

VOTO

De início, ao compulsar os autos, verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF-BA/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do sujeito passivo, além do enquadramento dos dispositivos da legislação infringidos.

Fica indeferido o pedido de diligência com base no art. 147, incisos I, do RPAF-BA/99, por se afigurar desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos ajustes e correções efetuadas pelo Autuante em sede de informação fiscal acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi identificada a existência de dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo Autuante.

No mérito, o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de seis infrações à legislação baiana do ICMS, conforme discriminação pormenorizada no preâmbulo do relatório.

As Infrações 02 e 03 foram consideradas procedentes pelo Impugnante, portanto, ante a inexistência de lide em torno desses dois itens da autuação, ficam mantidas a autuação.

A Infração 01 trata da utilização de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

Em sede de defesa, o Impugnante asseverou que entendimento da fiscalização vai de encontro às normas do nosso ordenamento jurídico constitucional tributário. Sustentou que tal entendimento, viola o princípio constitucional da não cumulatividade do aludido tributo ferindo seu direito

constitucional de realizar as suas operações, nos termos da legislação do ICMS, aproveitando todos os créditos em sua integralidade.

Ressaltou que o Autuante não atentou para as mudanças ocorridas na Lei Complementar 160/17, citou precedente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, quando do julgamento do Agravo de Instrumento 0005217-58.2013.8.05.0000, que reconheceu o direito a utilização dos créditos.

De início saliento que o Convênio ICMS 190/2017, dispõe, nos termos autorizados na Lei Complementar nº 160/17, sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do §2º, do art. 155, da CF/88. O referido Convênio estabeleceu os procedimentos e prazos que as unidades federadas deveriam observar para remissão dos créditos tributários decorrentes do uso de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiros-fiscais instituídos. De acordo com a materialização pelas unidades Federadas da celebração do referido Convênio, o Estado da Bahia, o mencionado por meio do Dec. 18.219, de 26/01/2018, publicado no DOE de 27/01/2018, revogou o Dec. nº 14.213/2012, determinando a não exigência fiscal sobre as isenções relacionadas em seu Anexo Único, em alinhamento com a convalidação dos atos instituídos por todas as unidades Federadas, nos termos da Lei Complementar nº 160/2017 e do Convênio ICMS 190/2017.

A Cláusula Oitava, do referido Convênio ICMS 190/2017 torna remidos e anistiados os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes dos benefícios fiscais instituídos, por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155, da CF/88.

Neste caso, entendo que não devem ser exigidos os valores lançados neste item do presente lançamento, em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos ou não decorrentes do Dec. nº 12.413/2012.

Concluo pela insubsistência deste item da autuação.

As Infrações 04, 05 e 06 referem-se à falta de recolhimento do imposto, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em consideração para cálculo do imposto, a diferença de maior valor monetário, o das entradas tributáveis, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, no ano de 2013 - Infração 04; falta de recolhimento do ICMS na condição de responsável solidário, por ter dado entrada em mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária desacompanhadas de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, além da falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurada em função do valor acrescido de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem o respectivo documento fiscal, respectivamente, Infrações 05 e 06.

Em sua Impugnação o sujeito passivo alegou que o Autuante analisou “friamente” o estoque, constatando entradas e saídas “formais” sem constatar a natureza de suas atividades, em especial a reclassificação de mercadorias, principalmente em relação à padaria e ao açougue, por se assemelhar a um processo industrial, onde existe a matéria prima e produto acabado. Sustentou que o princípio da verdade real foi seriamente violado no lançamento, e que o auto de Infração deveria ser anulado, pois não representa a verdade dos fatos, devendo, se for o caso, posteriormente, sendo determinada a reclassificação, ser realizado novo Auto de Infração.

Assinalou que no açougue, por exemplo, inicialmente ocorre a entrada do traseiro ou do dianteiro do boi e, na saída, em razão dos cortes, a picanha, alcatra, filé, etc. De outro lado, no caso da padaria, teríamos a na entrada a farinha de trigo, ovos, manteiga, etc., e na saída, em razão do produto acabado, os pães, quindins, salgados, dentre outros.

Revelou que o Autuante não considerou a existência de diversos CFOPs de reclassificação de mercadorias, dentre os quais, os 5.926, 1.926, 1.922, 2.949, 5.949, 6.949 e 5.929 e que a utilização de tais códigos fiscais e operação deve ser adotada pela fiscalização, na medida em que a sua não observância acarreta em grave violação ao princípio da verdade material, acarretando, em consequência direta, na nulidade do lançamento.

Asseverou que, conforme consta no relatório específico constante do CD entregue pelo Autuante fica patente que os referidos CFOPs não foram levadas em consideração no levantamento fiscal que apurou as omissões de saídas objeto desses itens da autuação,

Em sua informação fiscal, depois de examinar as alegações da Defesa, o Autuante registrou que, sobre os itens de padaria, acatou a ponderação do sujeito passivo e, como consequência, promoveu a exclusão dos itens que são efetivamente de padaria no novo demonstrativo de apuração que acostou aos autos através do CD, fl. 162. Do mesmo modo, em relação aos produtos queijos, presuntos e mortadelas, fatiados, destacou que eliminou os itens que constavam entre parêntesis (“peso”).

No que diz respeito às mercadorias que seriam do açougue próprio também frisou o Autuante que não procedem às alegações da defesa, uma vez que conforme extrato da EFD, conforme cópia que anexa no CD na pasta “Comprovações”, o Impugnante compra grande quantidade de “picanha” e “carne” de vários tipos. Destacou que, para não haver qualquer risco de cometimento de injustiça, eliminou do levantamento as “carnes moídas”. Em relação aos CFOPs apontados pelo Defendente como sendo os que registram as reclassificações das mercadorias por ele promovidas no processamento das carnes pelo açougue e que não tinham sido considerados no levantamento original, o Autuante informou expressamente, fl. 160, que os incluiu no novo demonstrativo elaborado na informação fiscal.

Em suas manifestações posteriores à informação fiscal prestada pelo Autuante, o Impugnante, sem fazer qualquer menção à exclusão dos CFOPs informada pelo Autuante, insistiu em seu pleito para anulação das Infrações 04, 05 e 06 pela exclusão do lançamento as omissões de entradas e de saídas dos produtos que sofreram reclassificação com a mudança de CFOP, bem como dos produtos em que não houve a mudança do código, mas, de fato houve mudança do produto.

Depois de examinar os elementos que compõem esses três itens da autuação, constato que as intervenções efetuadas pelo Autuante, contemplou o saneamento das alegações da defesa com suporte nos esclarecimentos da natureza das operações realizadas pelo estabelecimento autuado, expurgando todos os óbices devidamente explicitados pelo Autuado e lastreados em documentação fiscal emitida no período fiscalizado, a exemplo da inclusão dos CFOPs específicos das operações do Autuado. Portanto, excluídas também as operações atinentes a padaria e com “carnes moídas”, entendo que o demonstrativo refeito pelo Autuante reflete a devida apuração da falta recolhimento do imposto no período fiscalizado.

No que concerne à alegação e pleito para exclusão dos produtos em que não ocorreria suposta mudança do código, mas, de fato houve mudança do produto, entendo que não se sustenta, ante a total ausência de comprovação documental dessas operações.

O Autuado também apresentou o entendimento de que o Auto de Infração exige imposto decorrente de omissão de saídas apurada sobre mercadorias isentas, sob o entendimento de que a isenção é uma das hipóteses de exclusão do crédito tributário constante do inciso I, do art. 175, do CTN.

Entendo não ter a menor possibilidade de prosperar a tese defensiva do Impugnante, uma vez que na presente autuação a omissão de saídas de mercadorias tributáveis originou-se de apuração estribada em presunção legal estatuída expressamente no art. 4º, inciso IV, §4º, da Lei 7.014/96. O que significa dizer que a cobrança não incide diretamente sobre as entradas omitidas, já que essas somente servem para materializar as receitas omitidas por vendas realizadas *sem emissão de documento fiscal*, cujos recursos serviram para aquisição dessas entradas.

Em suma, entendo que as alegações articuladas pela defesa foram corrigidas pelo Autuante ao promover os ajustes e correções, precípuamente a inclusão dos CFOP, 5.926, 1.926, 1.922, 2.949, 5.949, 6.949 e 5.929 absorvendo a reclassificação das mercadorias, fl. 160, no levantamento feito e apresentado por ocasião da informação fiscal, fls. 158 e 161 e CD, fl. 162, cuja cópia foi entregue ao autuado, fl. 169.

Nos termos expendidos, acato o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante a apuração efetuada pelo autuante, conforme demonstrativos anexados aos autos, CD, fl. 162, e concluo pela procedência parcial das Infrações 04 - R\$33.716,22; 05 - R\$91.046,86 e 06 - R\$13.929,32.

Quanto à solicitação do Impugnante para que as intimações relativas ao presente processo, sejam realizadas em nome de LÍCIO BASTOS SILVA NETO, OAB/BA 17.392, com endereço profissional na Rua Frederico Simões, 125, Ed. Liz Empresarial, sala 601 - Caminho das Árvores, CEP 41.820-774 - Salvador - BA - Tel./Fax. (71) 3113-2707, saliento não haver impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF-BA/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Assim, concluo pela subsistência parcial da autuação, conforme discriminada no quadro abaixo.

INFRAÇÃO	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
1	IMPROCEDENTE	-	
2	PROCEDENTE	3.639,59	60%
3	PROCEDENTE	2.159,71	60%
4	PROC. EM PARTE	33.716,22	100%
5	PROC. EM PARTE	91.046,86	100%
6	PROC.EM PARTE	13.929,32	60%
	T O T A L	144.491,70	

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269193.0008/17-3, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$144.491,70**, acrescido das multas de 60% sobre R\$19.728,62, e 100% sobre R\$124.763,08, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “a” e “f”, incisos III e VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de junho de 2019

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR