

**PROCESSO** - A. I. Nº 274068.0002/05-1  
**RECORRENTE** - INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A -ILPISA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0327-02/06  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 21/11/2008

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJE Nº 0369-11/08**

**EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. Mercadorias sujeitas à substituição tributária. Exigência parcialmente subsistente, após exclusão das operações de transferências internas. Modificada a Decisão recorrida; **b)** IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Razões recursais insuficientes para elidir a exigência. Infração comprovada. Mantida a Decisão recorrida. **2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. REDUÇÃO INDEVIDA.** Inaplicabilidade do benefício da redução da base de cálculo, estabelecido no Decreto nº. 7.826/00 e posteriores alterações, nas operações de saídas internas de leite fabricado em outros Estados. Exigência parcialmente subsistente, após exclusão dos adquirentes na condição de microempresa e empresa de pequeno porte. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade da Decisão e indeferido novo pedido de diligência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª JF - Acórdão JF nº. 0327-02/06, que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, o qual foi lavrado para exigir o valor de R\$326.642,53, em razão de dezesseis infrações, sendo objeto do Recurso Voluntário as seguintes:

INFRAÇÃO 11 – Reteve e recolheu a menor o ICMS, no montante de R\$17.420,39, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no período de fev./2002 a set./2003;

INFRAÇÃO 12 – Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$71.114,34, referente à saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, prevista no Decreto 7.826/00 e posteriores alterações, o qual estabelece redução de 58,825% na base de cálculo do ICMS nas saídas internas de leite fabricado no Estado da Bahia, no período de 01/01/2003 a 29/09/2003, por ter o contribuinte utilizado indevidamente a respectiva redução para leite fabricado em outras unidades da Federação, visto que ficou constatado, através de um levantamento quantitativo, que o contribuinte vendeu leite fabricado na unidade de Itapetinga e vindo de outra unidade da Federação, nos meses de janeiro, fevereiro e maio/2003;

INFRAÇÃO 13 – Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, no valor de R\$16.976,59, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, referente ao mês de 10/2005, conforme Listagem de Apuração, DMA e relatório de arrecadação.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração procedente em parte, no montante de R\$ 306.539,24, sendo as infrações 11, 12 e 13, objetos do Recurso Voluntário, julgadas procedentes em razão das seguintes considerações:

INFRAÇÃO 11

*No Anexo 9 (docs. fls. 94 a 95) consta que as mercadorias incluídas no demonstrativo de substituição tributária são: LEITE UHT ACHOCOLATADO; IOGURTE; TAMPICO SACHÊ; SPORTADE PRISMA LARANJA E TANGERINA, sendo que o autuado alegou que os itens referentes aos produtos Blister Coalhada Desnatada e Leite UHT Achocolatado, não estão sujeitos à substituição tributária prevista no artigo 353 do RICMS/97, pois possuem Classificação Fiscal NCM 0403.90.00. Os autuantes, por seu turno, sustentam o seu procedimento fiscal dizendo que constam nas notas fiscais anexadas (fls. 232 a 235) a mercadoria Blister Coalhada com o NCM 0403.10.00 e Bebida Láctea Achocolatado UHT com NCM 2202.90.00, mercadorias essas, enquadradas na substituição tributária prevista no artigo 353, II, item 3.3 e 3.4 do RICMS/97. Examinando tais documentos fiscais, observo o acerto da ação fiscal, o que me leva a concluir pela subsistência da autuação.*

#### INFRAÇÃO 12

O autuado trouxe aos autos a comprovação de que foi considerada no levantamento fiscal a Nota Fiscal nº 150.585, de 06/01/2003, tendo destinatário Aldo Sales Bomfim, devidamente habilitado no SimBahia, conforme documento à fl. 297, referente a operação de venda para microempresa, cuja operação de venda deve ser tributada a 7% mediante o repasse do desconto, conforme disposto no artigo 51, I, “c”, § 1º, I e II, do RICMS/97. Os autuantes a acataram e procederam a exclusão do referido documento fiscal resultando na diminuição do débito para o valor de R\$71.080,26, conforme documentos às fls. 311 a 372. Também foi considerado o Parecer ASTEC nº 0136/2006 (fls. 443 a 445), no qual o revisor fiscal procedeu às devidas exclusões no levantamento inicial das vendas realizadas para microempresa, cujo valor do débito remanescente da infração totalizou R\$ 51.011,30, sendo o autuado intimado do resultado da revisão fiscal e não se manifestado. Acolhido o resultado pela JJF.

#### INFRAÇÃO 13

Inicialmente a JJF analisou a preliminar de nulidade argüida pelo sujeito passivo, relativa ao enquadramento da infração 13 no artigo 124 ao invés do artigo 126, do RICMS/97 e concluiu que, de acordo com o artigo 19 do RPAF/99, não implica nulidade o erro de indicação do dispositivo legal ou regulamentar, desde que pela descrição dos fatos, seja possível o perfeito enquadramento legal. Aduz que o autuado entendeu perfeitamente o motivo da autuação, exercendo o seu direito de defesa apontando erro formal na indicação da data do vencimento do débito do mês de outubro/2005 para 09/11/2005 ao invés do dia 15/11/2005. Entende a JJF que está correta a indicação da data de ocorrência consignada no demonstrativo do débito e o simples fato da data do vencimento ter sido indicada erroneamente, não é motivo para que seja decretada a nulidade da autuação, pois esta ocorrência seria observada por ocasião do pagamento do débito. Assim, rejeita a preliminar de nulidade por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99. Quanto ao recolhimento do débito efetuado no valor de R\$16.976,59 (doc. fl. 295), observa que o mesmo não elide a autuação, pois na data do recolhimento o estabelecimento se encontrava sob ação fiscal, mantendo-se a multa aplicada. Assim, considera procedente este item, homologando o valor recolhido no citado DAE.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 552 a 565 dos autos, onde esclarece que o Auto de Infração em análise foi composto de 16 infrações, sendo que, 13 destas já foram objetos de pagamento e/ou parcelamento, restando 3 infrações (11, 12 e 13), das quais vem recorrer, por entender que a Decisão de primeira instância contraria dispositivos legais e constitucionais, do que requer que os argumentos apresentados na impugnação sejam considerados como razões do presente Recurso Voluntário, aos quais acrescenta o seguinte em cada uma das infrações:

#### INFRAÇÃO 11

Reafirma que os produtos Blister Coalhada Desnatada e Leite UHT Achocolatado possuem, de fato, classificação fiscal NCM 0403.90.00, portanto, não estão sujeitos à substituição tributária, conforme o próprio artigo 353, do RICMS. Entretanto, aduz que essa questão da classificação fiscal não é a mais relevante para elucidação do problema.

Salienta que foi dito na peça impugnatória que existiam várias inconsistências no Anexo 9, do que foi requerida a realização de diligência fiscal, visando sanear as incorreções do Anexo 9, o que infelizmente não foi atendida, sendo convertido o PAF em diligência apenas para a infração 12.

Reitera seu pedido de diligência sob a alegação de que a fiscalização ao converter as informações relativas às saídas de produtos com substituição tributária, contidas nos arquivos do SINTEGRA, transformando em uma planilha “excel”, dos 24 meses analisados, 10 deles não apresentaram diferenças entre as planilhas elaboradas pela fiscalização e o valor apurado e escriturado pela ILPISA. Contudo, ocorreu problema com os outros 14 meses, já que pela sistemática de geração do SINTEGRA, não deveria haver divergências de valores.

Salienta que, obviamente, a forma mais indicada para validação dos valores lançados pela fiscalização, seria a análise da sua planilha, que foi “transformada” no Anexo 9 do Auto de Infração, cujo anexo é composta de 1.878 páginas, totalizando 99.534 lançamentos. Assim, sustenta que, diante da quantidade enorme de lançamentos, não restou outra alternativa senão a de utilizar o critério de amostragem para identificar as notas fiscais que apresentaram diferenças entre o seu cálculo e o da fiscalização.

Ressalta que selecionou o mês que apresentou maior expressão monetária, ou seja, o de junho de 2003, cujo valor histórico foi de R\$ 7.680,49, do que verificou a existência de algumas notas fiscais que foram consideradas como passíveis de substituição tributária pelo fisco, mas que entende que não haveria incidência, a exemplo da Nota Fiscal de nº 194.332, de 20/06/2003, com exigência de R\$ 997,20, visto que tal documento fiscal refere-se à operação de transferência de alguns produtos da filial em Salvador para a sua fábrica em Itapetinga, conforme prevê o art. 355, I, do RICMS.

Sustenta que, caso fosse efetuado um trabalho completo, neste e nos outros meses, não sobriariam as diferenças apontadas na infração 11. Assim, reitera a necessidade da realização de diligência.

#### INFRAÇÃO 12

Aduz que discordou dos valores exigidos pelo fisco, pois se trata de vendas para microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, cuja alíquota a ser aplicada é de 7%, o que foi desprezado na ação fiscal que calculou as operações com a alíquota de 17%, o que foi corrigido através da diligência realizada pela ASTEC, acarretando numa redução de 28% do valor exigido. Contudo, não se conformando com a enorme quantidade de clientes considerados como contribuintes normais no seu banco de dados, procedeu uma auditoria interna no seu cadastro de clientes, onde verificou que vários de seus clientes, muito embora estejam enquadrados como microempresas e empresas de pequeno porte, estavam cadastrados no banco de dados da ILPISA como contribuintes normais. Registra que a mesma base de dados que apresentava incorreções, foi aquela em que foram extraídas as informações para a diligência da ASTEC. Com isso, sustenta que grande parte dos valores mantidos na infração 12, após a realização da diligência, ainda não são os definitivos, em função deste erro interno.

Diante destas considerações e em busca da verdade material, solicita a realização de nova diligência fiscal para, finalmente, possa ser apurado o real valor das vendas efetuadas para microempresas ou empresas de pequeno porte, excluindo tais valores da infração 12.

#### INFRAÇÃO 13

Inicialmente, solicita que seja reapreciada a preliminar argüida e não acatada pela 2ª JF.

Como elemento novo, aduz que realmente o que motivou o não recolhimento do ICMS substituído do mês de outubro de 2005 no prazo regulamentar, foi determinada por imposição do Governo do Estado, através da Secretaria da Fazenda, que no intuito de ver garantido o recebimento do ICMS do mês, determinou que a EBAL não mais depositasse o saldo de seu “contas a apagar” na conta bancária da ILPISA, mas que, ao invés disso, procedesse o recolhimento do seu ICMS/mês.

Assim, os valores apurados pela ILPISA em cada mês, a partir de segundo semestre de 2003, passaram a ser recolhidos diretamente pela EBAL ao Estado, mediante apresentação dos DAEs pela ILPISA, numa “operação triangular”. Salienta que, em meados de 2005, a EBAL, alegando

problemas financeiros, passou a atrasar sistematicamente o recolhimento do ICMS da ILPISA. Neste lapso de tempo, entre as cobranças da ILPISA e o pagamento do ICMS pela EBAL, que ocorreu a autuação que gerou a infração 13.

Sustenta que o Estado era conhecedor desta sistemática de pagamento do ICMS e, como tal, não poderia cobrar um imposto cujo dia do pagamento já havia sido acordado entre ILPISA e EBAL, cujo pagamento foi realizado, no dia 29/12/2005, em atraso, com os devidos acréscimos legais

Solicita o cancelamento da exigência fiscal, como também invoca a Lei nº. 10.328/06, que no art. 1º, inciso I, dispensava o pagamento da multa e acréscimos moratórios, caso o valor dos débitos fossem pagos até 29 de setembro de 2006, pois entende que o débito cobrado encontra-se amparo na referida lei.

Por fim, requer o acolhimento das razões do Recurso Voluntário, para que seja anulada a Decisão recorrida, cujos valores apresentados não são reconhecidos pela ILPISA, como também requer que seja acatada a solicitação de diligência fiscal visando o saneamento e posterior cancelamento das infrações 11 e 12, assim como a improcedência da infração 13.

O Parecer PGE/PROFIS, às fls. 596 a 600, é pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, eis que:

- 1) De fato, em relação à infração 11, nos casos de transferências de produtos destinados a estabelecimento da mesma titularidade, conforme se depreende do art. 355, I, do RICMS, não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, como se está a se exigir a presente autuação. Verifica que na Nota Fiscal nº 194332 consta o código 5.152 (CFOP), que se refere à transferência de produção própria ou de terceiros, logo a operação realizada de fato refere-se à transferência de mercadorias. Porém, no que se refere ao pedido de diligência, entende que não deve ser deferido, haja vista que lhe foi dada mais de uma oportunidade no curso do processo administrativo fiscal (defesa e Recurso) para levantar os dados necessários a contrapor a infração. Salieta ainda que o ônus da prova, neste caso, é do contribuinte. Assim, opina para que seja excluída do valor total da infração 11, a importância relativa à Nota Fiscal nº 194332, por se tratar de operação de transferência de mercadoria, na qual não incide a retenção ou antecipação do imposto.
- 2) Quanto à infração 12, entende a PGE/PROFIS que não é pertinente a apreciação do pedido de diligência do contribuinte, tendo em vista que tal revisão já fora realizada pelo fisco, consoante se vê às fls. 443/502, nas quais se observa que foi identificada a condição – normal/micro/pequeno porte – de cada cliente do autuado, à época do fato gerador da obrigação tributária, pelo que, fica mantida infração outrora cometida.
- 3) No tocante a infração 13, a PGE/PROFIS discorda frontalmente da argumentação do autuado, uma vez que, no que diz respeito a suposta relação triangular entre a ILPISA e EBAL, ainda que fosse amparada por um contrato formal, entende que tal relação não possui validade perante o Estado, visto que as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias. No que pertine a questão de fazer jus ao benefício da anistia instituído pela Lei nº. 10.328/06, também não assiste razão ao autuado, já que, quando efetuou o pagamento do imposto – sem incidência da multa de 150% - a lei sequer existia. Portanto, se o pagamento foi realizado antes da vigência do diploma legal em comento, não pode fazer jus aos seus benefícios.

Por fim, conclui que os argumentos do recorrente não são suficientes para infirmar o Auto de Infração em apreço, assistindo-lhe razão apenas no que diz respeito à inclusão da Nota Fiscal nº. 194332 no lançamento da infração 11, que deve ser excluída do cálculo do imposto.

Em despacho à fl. 608 dos autos, o Procurador Assistente da PGE/PROFIS acolhe o Parecer acima.

Em pauta suplementar do dia 19/10/2007, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal converte o Processo Administrativo Fiscal à ASTEC para que se exclua do total do débito exigido na infração 11, os valores relativos às operações de transferências, apurando os valores remanescentes.

Através do Parecer ASTEC nº. 023/2008, às fls. 620 e 621 dos autos, efetuou-se as devidas exclusões, reduzindo o valor original da infração 11 de R\$ 17.420,39 para R\$ 14.260,89, conforme documentos às fls. 622 a 644 dos autos, do que foi dado ciência à autuante e ao contribuinte, os quais não se manifestaram.

Em novo pronunciamento, às fls. 648 e 649 dos autos, a PGE/PROFIS, conserva o opinativo, outrora proferido, no sentido de que devem ser mantidas as infrações 12 e 13 da autuação, por entender que os argumentos do autuado não são suficientes para infirmar o Auto de Infração em apreço, assistindo-lhe razão apenas no que respeita a redução do valor apurado na infração 11, conforme já constatado na diligência realizada pela ASTEC. Assim, opina pelo conhecimento e provimento parcial do Recurso Voluntário.

Por se tratar de Parecer que desonera o contribuinte, à fl. 651 dos autos, foi apensada a anuência do Procurador Assistente da PGE/PROFIS.

## VOTO

Inicialmente deixo de acolher a preliminar de nulidade da infração 13, reiterada pelo recorrente, relativa ao enquadramento da aludida infração no art. 124 ao invés do art. 126, ambos do RICMS aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, pois, conforme já consignado na Decisão recorrida, de acordo com o art. 19 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não implica em nulidade o erro de indicação do dispositivo legal ou regulamentar, desde que, pela descrição dos fatos, seja possível o perfeito enquadramento legal, conforme ocorreu no caso concreto, visto que o sujeito passivo demonstrou ter entendido perfeitamente o motivo da autuação ao exercer o seu direito de defesa.

Também rejeito o pedido de diligência, relativo à infração 12, tendo em vista que tal diligência já havia sido realizada pela ASTEC, às fls. 443 a 502, na qual se observa que foi identificada a condição de normal, microempresa e empresa de pequeno porte de cada cliente do autuado, à época do fato gerador da obrigação tributária, cujo resultado da diligência o recorrente tomou ciência e anuiu tacitamente. Ademais, os documentos apensados ao Recurso Voluntário, às fls. 577 a 585 dos autos, além de se tratar de uma ínfima amostragem não comprovam, à época dos fatos geradores, sua alegação recursal de que muitas empresas foram consideradas como regime normal de apuração apesar de enquadradas como microempresas e empresas de pequeno porte. Assim, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, indefiro o referido pedido.

Quanto ao mérito, relativo à infração 11, apesar do recorrente afirmar que os produtos Blister Coalhada Desnatada e Leite UHT Achocolatado possuem, de fato, classificação fiscal NCM 0403.90.00, portanto, não estão sujeitos à substituição tributária, como também que essa questão da classificação fiscal não é a mais relevante para elucidação do problema, mesmo assim, é válido ressaltar que as notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte, anexas às fls. 232 a 235, comprovam que Blister Coalhada possui classificação fiscal NCM 0403.10.00 e Bebida Láctea Achocolatado UHT classificação fiscal NCM 2202.90.00. Logo, à época, tais mercadorias estavam enquadradas na substituição tributária prevista no artigo 353, II, item 3.3 e 3.4, do RICMS/97.

Ainda quanto à infração 11, no que diz respeito à alegação da existência de várias inconsistências no Anexo 9, por exigir substituição tributária em operação de transferência, a diligência requerida foi deferida e nela se constatou, através do Parecer ASTEC nº. 023/2008, às fls. 620 a 644, após as devidas exclusões das aludidas operações de transferências, o débito remanescente de R\$ 14.260,89, do que foi dado ciência ao contribuinte, o qual não se manifestou. Resultado este que acolho.

Inerente à infração 12, por se restringir o recorrente a pedir nova diligência, a qual foi indeferida, fica mantida a Decisão que acatou o resultado da diligência realizada pela ASTEC, conforme Parecer 0136/2006, às fls. 443 a 502, a qual apurou o valor remanescente do débito de R\$51.011,05.

Por fim, no tocante à infração 13, corroboro com o entendimento do Parecer da PGE/PROFIS, concluindo pela procedência desta exigência fiscal, relativa à falta de recolhimento do ICMS retido no valor de R\$ 16.976,59, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às

operações internas e subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no mês de outubro de 2005, “uma vez que, no que diz respeito à suposta relação triangular entre a ILPISA e EBAL, ainda que fosse amparada por um contrato formal, entende que tal relação não possui validade perante o Estado, visto que as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias”.

Quanto à questão de fazer jus ao benefício da anistia instituído pela Lei nº. 10.328/06, conforme bem ressaltado no Parecer da PGE/PROFIS, também não assiste razão ao autuado, já que, quando efetuou o pagamento do imposto – sem incidência da multa de 150% - ocorrido em 29/12/2005, consoante DAE à fl. 295 dos autos, a citada lei sequer existia.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para apenas reduzir o valor da infração 11, julgada subsistente, para R\$14.260,89, conforme abaixo apurado pelo Parecer ASTEC nº 023/08, às fls. 620 e 621 dos autos, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 11									
Seq.	Infr.	Código	Grp	D. Ocorrência	D. Vencimento	Aliq (%)	Vlr. Histórico	Multa (%)	Vlr. Julgado- CJF
85	11	07.02.02	P	28/02/2002	09/03/2002	17	610,82	60	610,82
86	11	07.02.02	P	31/03/2002	09/04/2002	17	1.858,37	60	1.858,37
87	11	07.02.02	P	30/04/2002	09/05/2002	17	520,95	60	520,95
88	11	07.02.02	P	31/05/2002	09/06/2002	17	379,89	60	379,89
89	11	07.02.02	P	30/06/2002	09/07/2002	17	355,48	60	355,48
90	11	07.02.02	P	31/07/2002	09/08/2002	17	47,81	60	47,81
1	11	07.02.02	P	31/08/2002	09/09/2002	17	229,70	60	229,70
2	11	07.02.02	P	30/09/2002	09/10/2002	17	943,36	60	943,36
3	11	07.02.02	P	31/10/2002	09/11/2002	17	548,35	60	548,35
4	11	07.02.02	P	31/05/2003	09/06/2003	17	332,71	60	0,00
5	11	07.02.02	P	30/06/2003	09/07/2003	17	7.680,49	60	4.866,73
6	11	07.02.02	P	31/08/2003	09/09/2003	17	3.264,76	60	3.264,76
7	11	07.02.02	P	30/09/2003	09/10/2003	17	634,67	60	634,67
TOTAL							17.407,36		14.260,89

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0002/05-1, lavrado contra **INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A.-ILPISA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$303.379,74**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$125.469,80; 70% sobre R\$160.933,35 e 150% sobre R\$16.976,59, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “b”, “e”, “f”; VII, “a”; III e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS