

A. I. Nº - 087461.0301/10-6  
AUTUADO - FÁBRICA DE BISCOITOS TUPY S/A  
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO  
ORIGEM - INFAC INDÚSTRIA  
INTERNET - 05.07.2011

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0180-04/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. A redação anterior dada ao parágrafo único do art. 13, RICMS/97 estabelecia perda de benefício, no caso, o do Decreto 7.799/2000, com relação ao estabelecimento que promovesse a circulação de mercadorias desacompanhadas dos documentos fiscais exigidos na legislação ou que deixasse de proceder à escrituração fiscal a que estivesse submetido, salvo dispensa autorizada em ato normativo específico. Retirada da base de cálculo do imposto próprio aquele devido por substituição. Infrações parcialmente descaracterizadas. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO A MENOR DO CRÉDITO DA ENERGIA ELÉTRICA DESTINADA AO SETOR ADMINISTRATIVO DO ESTABELECIMENTO. Embora, mudando os critérios anteriores, o deficiente tenha distribuído no livro Razão os percentuais de 90% para produção e 10% para administração, não há nos autos elemento técnico que justifique esta distribuição. Infração caracterizada. 4. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS NA SUFRAMA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Para o sujeito passivo ter direito ao benefício fiscal, é necessário que realize o processo de formalização corretamente, o que não restou por ele comprovado. Infração caracterizada. 5. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Aplicada a alíquota de 12%, prevista no Regime Especial para todas as saídas interestaduais, a infração 05 restou parcialmente descaracterizada. 6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. a) LANÇAMENTO DO IMPOSTO PRÓPRIO. b) LANÇAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Acusações afastadas após revisão efetuada na informação fiscal. Infrações descaracterizadas. Indeferido o pleito de diligência, perícia ou revisão fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2010, exige ICMS no valor de R\$ 440.167,91, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

Infração 01 – Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do imposto relativo às operações não escrituradas nos livros próprios. Refere-se às vendas com notas fiscais (apresentadas pelo adquirente) à Empresa Baiana de Alimentos – EBAL, com omissão no livro Registro de Saídas do autuado. Valor lançado de R\$ 115.006,94 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – Falta de recolhimento do imposto retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Nas operações concernentes à infração 01, além da falta de escrituração mencionada, os valores correspondentes à substituição tributária foram retidos e não repassados ao Erário Estadual. Valor lançado de R\$ 34.502,08 e multa de 150%, prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – Utilização de crédito fiscal, relativo à aquisição de energia elétrica, em percentual superior ao efetivamente consumido na industrialização. Consta que a empresa faz uso do crédito total destacado nas notas fiscais de energia elétrica. A partir de março de 2006 passou a estornar crédito na parcela de 10%, mas não apresentou laudo técnico que demonstrasse a quantidade de energia consumida na industrialização. Informações dos livros contábeis indicam os percentuais de 20% para a administração e 80% para a produção. Valor lançado de R\$ 6.539,22 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – Falta de recolhimento do tributo devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus, com benefício de isenção do imposto, sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA. A nota fiscal 68.789, de 26/10/2006, não possui Declaração de Ingresso, conforme relatório anexo da SUFRAMA extraído do sistema SINTEGRA. Valor lançado de R\$ 7.354,09 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 – Recolhimento a menos, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta que o contribuinte, nas vendas interestaduais de biscoitos para consumidores finais, utilizou a alíquota de 12%. Valor lançado de R\$ 86.300,22 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 06 – Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo registro na escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Foi constatada omissão de saídas, apurada através de levantamento quantitativo de biscoitos comercializados pelo estabelecimento fiscalizado, mas fabricados em filial. Valor lançado de R\$ 146.511,81 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

Infração 07 – Falta de retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes efetuadas com contribuintes localizados neste Estado. Refere-se ao imposto devido por substituição tributária nas saídas omitidas, apuradas na infração 06. Valor lançado de R\$ 43.953,55 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 281 a 300, através de advogado regularmente constituído, nos termos da procuração de fl. 303.

Após sintetizar as acusações que lhe foram imputadas, reconhece a procedência total da infração 02 e parcial das infrações 01 (no valor de R\$ 44.907,64) e 03 (no montante de R\$ 850,26, referente a janeiro e fevereiro de 2006).

Quanto aos itens 04, 05, 06 e 07 e ao restante dos valores cobrados nas infrações 01 e 03, entende que foram cometidos erros de interpretação dos fatos e equívocos nos levantamentos fiscais, especialmente quantos às alíquotas aplicadas, em função de que solicita a revisão do lançamento e diligência por fiscal estranho ao feito.

A infração 01 refere-se à omissão de saídas por falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios. Porém, a autoridade fiscalizadora equivocou-se no tocante à aplicação da alíquota de

17% para apuração do imposto normal, resultando em excesso de cobrança. Isso pelo fato de o contribuinte ter assegurada a alíquota de 7% para a apuração do imposto devido nas saídas internas de massas alimentícias e biscoitos, “conforme o inciso V da cláusula 2<sup>a</sup> do Regime Especial-Parecer GECOT 2965/2001, com as alterações promovidas pelo Parecer 635/2002 e seguintes”.

Embora nas operações internas com biscoitos a alíquota, para fins de estimativa, seja de 12%, por força do Regime Especial supramencionado, a carga tributária é de 7%, mediante ajuste no livro Registro de Apuração, com o lançamento de um “rebate” a título de crédito fiscal. Logo, se no levantamento da infração 01 as notas fiscais não foram lançadas no Registro de Saídas, consequentemente, faltou o transporte dos valores para o livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS).

Outro equívoco relaciona-se ao fato de que a autoridade autuante incluiu a quantia paga a título de ICMS substituído na composição do montante considerado para apuração da base de cálculo do ICMS NORMAL, majorando indevidamente o montante sobre o qual fez incidir a alíquota. O referido erro foi cometido em relação às notas fiscais indicadas na planilha de fl. 284.

As afirmativas do auditor fiscal relativas à infração 03, na sua concepção, são infundadas, visto que não se mostram condizentes com a escrita. Esta possui registros que estão de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, fazendo constar, a partir de março/2006, nos lançamentos do livro Diário, o estorno de ICMS (10%), correspondente à energia consumida na área administrativa da empresa. O critério da proporcionalidade para aproveitamento do crédito fiscal incidente sobre a parcela consumida no processo produtivo indica 90% do ICMS cobrado pela concessionária fornecedora de energia elétrica.

Logo, os 10% restantes relativos ao imposto cobrado, representa a parte proporcional da energia consumida na estrutura administrativa (documentos 07 a 09), cujo crédito correspondente foi estornado no sobreditivo livro contábil para fins de segregação do custo industrial dos produtos fabricados. Este mesmo procedimento foi adotado na escrita fiscal de apuração do ICMS, no livro de Registro de Apuração (documento 06).

Não pode o fisco, de forma arbitrária, sem realizar vistoria no local, invalidar os lançamentos da contabilidade empresarial, sem apresentar qualquer elemento de prova que demonstre que o consumo de energia no setor administrativo é de 20%.

Com relação à infração 04, assevera que não é permitido à fiscalização, com base em uma simples informação do SINTEGRA, sem ao menos notificar o destinatário das mercadorias e o transportador das mesmas, concluir que os bens não chegaram ao local de destino (estabelecimento situado na Zona Franca de Manaus). Deveria perquirir ao transportador se ele possui alguma prova quanto à ocorrência do internamento junto à SUFRAMA, como o protocolo do documento fiscal naquele órgão. Destarte, não deve subsistir a exigência em comento, pois o autuado não tem qualquer responsabilidade quanto ao cumprimento da obrigação acessória do transportador de entregar documento junto à SUFRAMA. De igual forma, inexiste responsabilidade do impugnante referente ao suposto fato de o destinatário deixar de informar a entrada da mercadoria nos arquivos magnéticos do SINTEGRA.

A infração 05 se refere a uma suposta falta de pagamento de imposto, em razão de destaque a menos da alíquota incidente nas operações de saídas interestaduais de BISCOITOS destinados a consumidor final, ou seja, cujos destinatários são órgãos da administração direta de outros Estados da Federação, especificamente, Secretarias de Educação, Secretarias de Esporte e Lazer, que aparecem no levantamento fiscal com o campo inscrição estadual na condição de “ISENTO” (situação cadastral).

No entanto, ao contrário do que entende o autuante, a alíquota correta nas operações interestaduais de circulação das mercadorias massas e biscoitos, no caso em tela, é 7% (sete por cento). O produto biscoito, por força do Parecer GECOT 2965/2001 (Regime Especial para biscoitos e massas alimentícias), em especial do inciso V da sua cláusula segunda, possui a carga

tributária efetiva, seja interna, seja interestadual, de 7% (sete por cento).

Em se tratando de BISCOITO, não importa o destaque do percentual da alíquota na nota fiscal emitida para consumidor final situado em outro Estado da Federação, seja de 7%, seja de 12%, o que deve prevalecer para fins de tributação é a carga efetiva final de 7%, com base no Regime Especial, porque este não pode ser desconsiderado nas operações interestaduais.

Em seguida, destaca alguns supostos erros cometidos na auditoria.

- 1- O autuante considerou que a alíquota aplicável ao produto macarrão nas operações em exame seria de 12%, enquanto o próprio RICMS/97 fixa a mesma em 7% nas saídas internas, previsão extensiva às comercializações interestaduais com destino para consumidores finais.
- 2- Utilizou-se indiscriminadamente a alíquota de 17% em todas as saídas de biscoitos para consumidores finais, sem observar que a carga tributária efetiva que deve incidir sobre tais operações é 7%.
- 3- Erro material contido na planilha que lastreia a acusação, como, por exemplo, o destaque das notas fiscais 69.592 (M. TUPY ESPAGUETE COMUM 20X50) e 69.596 (M. TUPY ESPAGUETE COMUM 20X500), no campo “ALIQ. CORRETA”, com os percentuais (alíquotas) de 127% e 712%, respectivamente.

Quanto à infração 06, no que se refere ao exercício de 2006, constata a presença de 03 incongruências.

- 1- Falta de inclusão nas saídas das notas fiscais emitidas, mas não escrituradas nos livros fiscais, referentes às vendas realizadas à Empresa Baiana de Alimentos – EBAL, as quais foram objeto da infração 01.
- 2- Falta de cômputo nas saídas de algumas notas fiscais regularmente escrituradas e que foram, inclusive, objeto da infração 05.
- 3- Aplicação da alíquota de 17% sobre as supostas vendas omitidas, enquanto todas as operações com massas e biscoitos estão sujeitas a uma carga tributária de 7%, consoante Regime Especial-Parecer GECOT 2965/2001.

Assim, após a revisão realizada nas supostas omissões de saídas (fls. 294/295), verifica-se que a quantidade de biscoitos que entraram no estabelecimento, mas não foram comercializados, é ínfima em relação ao universo de produtos. A fiscalização não pode deixar de admitir a existência de perda ocorrida no armazenamento e movimentação do estoque, decorrente da quebra de biscoitos dentro das embalagens, o que justifica a diferença de estoque do produto acabado. De outra parte, os biscoitos quebrados resultantes das referidas perdas são vendidos a granel, através de cupons fiscais (ECF).

Requer a improcedência da infração. Todavia, caso seu pedido não seja atendido, requer seja usada a alíquota de 7%.

No que se refere ao exercício de 2007, segundo o sujeito passivo, foram cometidos 03 equívocos.

- 1- Inclusão de entradas de Biscoito Tupy Maria, através da nota fiscal nº 2.858, cuja operação em verdade é referente a outro tipo de produto, qual seja, o Biscoito Maizena, resultando em uma majoração indevida de 10.264 kg.
- 2- Com relação à suposta omissão de saídas de Biscoito Cream Cracker e Água e Sal, a autoridade autuante não computou nas saídas de mercadorias as notas fiscais constantes da INFRAÇÃO 05, as quais foram regularmente escrituradas, resultando em uma majoração indevida de 56.000 quilos.
- 3- Foi aplicada a alíquota de 17% sobre as alegadas saídas omitidas, enquanto todas as operações com massas e biscoitos estão sujeitas a uma carga tributária efetiva de 7%, consoante Regime Especial-Parecer GECOT 2965/2001.

Dessa forma, após a revisão realizada nas omissões de saídas (fl. 296), devem ser retirados das

mesmas 10.264 kg de Biscoito Maria e 56.000 kg de Biscoito Cream Cracker e Água e Sal. As diferenças encontradas devem ser reputadas às perdas, e caso assim não se entenda, a alíquota correta é a de 7%.

Relativamente à apontada omissão de saídas de Biscoito Cream Craker e Água e Sal, a reconstituição do levantamento fiscal (documento 14) demonstra que a inclusão das notas fiscais de saídas omitidas no levantamento (que foram objeto da infração 05), resulta em omissão de entradas, o que significa mudança do fulcro da autuação.

Em virtude da improcedência da infração 06, pugna, como corolário lógico, pela improcedência da infração 07.

Requer sejam declaradas parcialmente improcedentes as infrações 01 e 03, totalmente improcedentes aquelas de números 04, 06 e 07, bem como pleiteia revisão da de número 05.

Protesta pela produção de provas através de todos os meios admitidos em direito, inclusive perícia / diligência.

Na informação fiscal, de fls. 398 a 401, o autuante assevera, referindo-se às duas primeiras infrações, que os ilícitos cometidos são de natureza grave, previstos no art. 1º, II e 2º, III da Lei 8.137/1990 c/c art. 59 da Lei 9.069/1965, em razão de que não se pode aplicar a carga tributária de 7%.

Concorda com o erro apontado pelo autuado, por ter incluído o valor do ICMS-ST na base de cálculo do ICMS próprio, e corrige os demonstrativos às fls. 402 a 404, reduzindo os montantes lançados na infração 01 para R\$ 108.911,98 e para R\$ 32.673,61 na infração 02.

No que pertine à infração 03, foi constatado em fiscalizações anteriores o uso dos percentuais de 80% e 20%, respectivamente, para as áreas de produção e administrativa. Assim, não havendo laudo técnico que consubstancie a alteração para 90% e 10%, considera que devem permanecer as frações já “declaradas” em exercícios pretéritos, cujos lançamentos de ofício foram julgados procedentes (não especificou os números).

Mantém a exigência da infração 04, tomando por base o art. 29, III, Parágrafo único, RICMS/97, transscrito à fl. 400.

Relativamente à infração 05, diz que o Regime Especial estabelece tratamento idêntico para biscoito e macarrão, ou seja, 7% nas saídas internas e 12% nas interestaduais, o que prevalece em face do RICMS/97 (alíquota de 7% nas operações internas e interestaduais de macarrão).

O autuado teria agido de maneira ambígua nas vendas a não contribuintes fora do Estado em 2006, ora aplicando 7%, conforme o RICMS/97, ora 12%, segundo o Regime Especial, conforme o que lhe fosse mais favorável. Em 2007 corrigiu seu procedimento, passando a fazer uso da alíquota de 12%, prevista no Regime Especial.

Reconsiderando o entendimento supra, o auditor fiscal decidiu aplicar em todas as vendas interestaduais a alíquota do Regime Especial (12%) no demonstrativo de fls. 405 a 411, de modo que em 2006 o débito foi reduzido para R\$ 17.095,00, e em 2007 foi totalmente elidido.

Apreciou e acatou as falhas apontadas relativas às infrações 06 e 07 (falta de inclusão de algumas notas fiscais de saídas e inclusão indevida da nota fiscal de entrada número 2.858). Considera que as quantidades remanescentes perfazem uma margem aceitável de erro e que são referentes às comercializações de produtos deteriorados através de cupons fiscais, “*vez que tais vendas não entram no arquivo magnético*”.

Sugere, portanto, a improcedência dessas infrações.

Devidamente intimado (fls. 416/417), o contribuinte se manifesta às fls. 419 a 428, onde – com relação à primeira infração – uma vez que foi afastado o erro relativo à inclusão do ICMS-ST na base de cálculo do imposto próprio, afirma que o cerne de sua argumentação limita-se à definição da alíquota.

Entende que a autoridade autuante modifica os fundamentos da acusação ao citar as Leis Federais 8.137/90 e 9.069/95, porque as mesmas não fizeram parte da peça inicial.

Por outro lado, mencionando a Súmula Vinculante STF número 24, a inexistência de previsão de perda do benefício no Parecer GECOT 2965/2001 e a extinção da punibilidade com o parcelamento, pondera que a conduta não implica em crime contra a ordem tributária, pois não houve dolo, circunstância imprescindível para a correta tipificação, tampouco certeza quanto aos fatos imputados, em face dos erros corrigidos pelo próprio autuante.

Ainda que fosse aplicada a disposição contida no art. 59 da Lei 9.069/95, não poderia o fisco valer-se, de forma indiscriminada, da alíquota de 17% para a tributação de todas as saídas de mercadorias tidas como não lançadas nos livros próprios, uma vez que a alíquota de 7% para as saídas de massas alimentícias está prevista no próprio RICMS/97, não constituindo benefício fiscal a ser suprimido por prática de crime.

Uma vez que o autuante confessou ter exigido imposto a mais, apesar de o sujeito passivo ter admitido a procedência da infração 02, pede o abatimento no valor originalmente parcelado ou a concessão de crédito.

Quanto à infração 03, sublinha que os critérios do auditor, de ordem meramente pessoal, não encontram lastro documental, e que sua escrita contábil demonstra o descabimento da exigência (documentos 07 a 10 da impugnação).

Reiterando argumentos já expendidos na defesa, quanto à infração 04, assevera que a documentação apresentada (documento 11 da impugnação) comprova o envio da mercadoria para estabelecimento localizado na Zona Franca de Manaus.

Quanto à infração 05, entende que remanescem 02 equívocos.

- 1- O auditor fiscal fez incidir sobre as saídas realizadas por meio das notas fiscais 64.724, 64.725 e 65.862 (referentes a espaguete comum e resíduos de macarrão, fl. 405) a alíquota de 12%.
- 2- Na revisão fiscal, foi encontrado um imposto a pagar, concernente às notas 64.724 e 64.725, de R\$ 2.400,00, não destacado nos demonstrativos iniciais, o que configura majoração vedada no art. 156, RPAF/99.

Reitera os termos da impugnação, requer revisão, concessão de crédito fiscal, bem como a total improcedência das infrações 05 (período de 2007), 06 e 07.

Na informação de fls. 432 a 435, o autuante rechaça as alegações concernentes à primeira infração, ratificando o que já tinha dito anteriormente e afirmando que o erro corrigido nada tem a ver com a natureza grave do ilícito. Quanto à alegação defensiva de que foi usada indiscriminadamente a alíquota de 17%, quando o RICMS/97 estabelece o percentual de 7% para massas alimentícias, diz que não é pertinente, pois os lançamentos são relativos a biscoitos, não a massa.

Explicando a autuação referente à infração 03, aduz que até 2005 o contribuinte lançava no livro Razão – na conta CUSTOS GERAIS DE PRODUÇÃO – FORÇA, o percentual de 80% para a energia consumida na produção, contra 20% na administração. Apesar dessa distribuição, se apropriava de crédito de 90%, o que foi objeto de lançamento no Auto de Infração 108880.0402/08-0, cujo ilícito foi reconhecido (fls. 433/434). Observa que, embora nos exercícios seguintes tenha distribuído no livro Razão os percentuais de 90% para produção e 10% para administração, não há elemento técnico que justifique a alteração.

Quanto à inclusão dos débitos das notas fiscais 64.725 e 64.726 na infração 05, resulta de pleito do autuado, do que mantém a exigência.

Repete as alegações relativas às infrações 04, 06 e 07.

Às fls. 438 a 440 foram juntados comprovantes de pagamento parcial.

## VOTO

A infração 02 foi expressamente reconhecida pelo impugnante (fl. 251), em razão de que, com fundamento no art. 140, RPAF/99, excetuando-se a revisão levada a efeito às fls. 402 a 404, a mesma não terá o mérito apreciado neste julgamento.

Quanto ao pedido de abatimento ou concessão de crédito, em se tratando de pagamento de parte do Auto de Infração, os valores já pagos serão devidamente homologados.

Indefiro o pleito de diligência, revisão ou perícia fiscal (todos três requeridos pela sociedade empresária), pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não existem lacunas, obscuridades ou contradições que ensejam a necessidade de qualquer esclarecimento técnico.

No mérito das duas primeiras acusações, independentemente das considerações concorrentes às Leis Federais 8.137/90 e 9.069/95 ou à Súmula Vinculante STF número 24, sobre direito penal tributário, vejo que a redação anterior dada ao parágrafo único do art. 13, RICMS/97 pela Alteração nº 69 (Decreto nº 9.651, de 16/11/2005, Diário Oficial do Estado de 17/11/2005), com efeitos de 17/11/2005 a 25/04/2008, estabelecia a perda do benefício com relação ao estabelecimento que promovesse a circulação de mercadoria desacompanhada dos documentos fiscais exigidos na legislação ou que deixasse de proceder à escrituração fiscal a que estivesse submetido, salvo dispensa autorizada em ato normativo específico.

As acusações dizem respeito ao não lançamento de notas fiscais de vendas de biscoitos no livro Registro de Saídas, e não de massas alimentícias (como afirmou o impugnante), com demonstrativo às fls. 18/19, pelo que se exige o ICMS próprio (infração 01) e o devido por substituição tributária (infração 02). Por conseguinte, concluo que assiste razão ao autuante quando afirma que não se aplicam as regras do benefício fiscal, já que os fatos se encartam na regra contida no então vigente art. 13, parágrafo único, RICMS/97.

Na informação fiscal, o auditor concordou com o erro apontado pelo autuado, por ter incluído o valor do ICMS-ST (tributo devido por substituição tributária) na base de cálculo do imposto próprio, e corrigiu os demonstrativos às fls. 402 a 404, reduzindo os montantes lançados na infração 01 para R\$ 108.911,98 e para R\$ 32.673,61 na infração 02.

Acato o levantamento de fls. 402 a 404, elaborado pelo autuante, de modo que a infração 01 seja modificada de R\$ 115.006,94 para R\$ 108.911,98, e a infração 02 de R\$ 34.502,08 para R\$ 32.673,61.

Infrações 01 e 02 parcialmente elididas.

Quanto à infração 03 (utilização de crédito fiscal, relativo à aquisição de energia elétrica, em percentual superior ao efetivamente consumido na industrialização), foi dito e provado pela autoridade fiscal que até 2005 o contribuinte lançava no livro Razão – na conta CUSTOS GERAIS DE PRODUÇÃO – FORÇA, o percentual de 80% para a energia consumida na produção, contra 20% na administração.

Apesar dessa distribuição, se apropriava de crédito de 90%, o que foi objeto de lançamento no Auto de Infração 108880.0402/08-0, cujo ilícito foi reconhecido (fls. 433/434).

Observa-se, de fato, que nos exercícios seguintes (a partir de 2005) o defensor lançou no livro Razão os percentuais de 90% para produção e 10% para administração. Para consubstanciar as alterações, a empresa deveria juntar laudo técnico especificando o consumo.

Infração 03 caracterizada.

No que pertine à infração 04 (falta de recolhimento do tributo devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus, com benefício de isenção do imposto, sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA), de acordo com o art. 29 do RICMS/97, três são as condições para o gozo do benefício da isenção nas operações de venda deste Estado para a Zona Franca de Manaus.

- 1- O estabelecimento destinatário deve estar situado no Município de Manaus.

- 2- O remetente deverá abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicado expressamente na nota fiscal.
- 3- É necessária a comprovação – nos moldes estabelecidos na legislação - da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário.

Previamente ao ingresso na Zona Franca de Manaus, os dados pertinentes aos documentos fiscais de mercadoria nacional incentivada deverão ser informados à SUFRAMA, em meio magnético ou pela Internet, pelo transportador da mercadoria, consignando, inclusive, os dados do respectivo remetente, conforme padrão conferido com software específico disponibilizado pelo órgão (art. 597, § 5º do RICMS/97).

Consoante já foi decidido no ACÓRDÃO CJF Nº 0127-12/09, o benefício fiscal utilizado para remeter mercadorias a empresas localizadas na Zona Franca de Manaus encontra-se regulado no art. 29 do RICMS/97 c/c os artigos 597 e 598 do mesmo Regulamento e, em especial, no Convênio ICMS 36/1997. Os incentivos ali previstos visam estimular a industrialização e o desenvolvimento daquela região. Com o intuito de evitar a evasão fiscal, os Estados conveniados realizam uma fiscalização apurada acerca do ingresso das mercadorias naquele polo industrial.

Desta forma, pode-se concluir que para o sujeito passivo ter direito ao favorecimento previsto nas citadas normas legais, é necessário que realize o processo de formalização corretamente, o que não restou por ele comprovado.

Em casos excepcionais, este Conselho de Fazenda tem superado aquelas disposições regulamentares e julgado alguns lançamentos improcedentes, isso quando o sujeito passivo demonstra a internalização da (s) mercadoria (s) na Zona Franca de Manaus, através de outras provas convincentes, o que não fez neste PAF.

Infração 04 caracterizada.

No que tange à infração 05 (recolhimento a menos, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas), afirmou a sociedade empresária na defesa que a alíquota correta nas operações interestaduais de circulação das mercadorias massas e biscoitos, no caso em tela, é 7% (sete por cento). A seu ver, o produto biscoito, por força do Parecer GECOT 2965/2001 (Regime Especial para biscoitos e massas alimentícias), em especial do inciso V da sua cláusula segunda, possui a carga tributária efetiva, seja interna, seja interestadual, de 7% (sete por cento).

O auditor fiscal rebateu argumentando, com razão, que o Regime Especial estabelece tratamento idêntico para biscoito e macarrão, ou seja, 7% nas saídas internas e 12% nas interestaduais, o que prevalece em face do RICMS/97 (alíquota de 7% nas operações internas e interestaduais de macarrão). Trata-se da regra de que a norma especial prevalece sobre a de cunho genérico.

Corretamente, revisando o lançamento, em todas as vendas interestaduais, o autuante aplicou a alíquota do Regime Especial (12%) no demonstrativo de fls. 405 a 411, de modo que em 2006 o débito foi reduzido para R\$ 17.095,00, e em 2007 foi totalmente elidido.

Quanto às notas fiscais 64.724 e 64.725, foram pertinentemente trazidas aos autos e isso não implicou em inovação na acusação, pois o núcleo do ilícito tributário é o mesmo e a infração foi reduzida.

Acolho o levantamento de fls. 405 a 411, elaborado pelo autuante, de forma que a infração reste reduzida de R\$ 86.300,22 para R\$ 17.095,00.

Infração 05 parcialmente descaracterizada.

As duas últimas infrações, resultantes da auditoria de estoques, foram revisadas pela autoridade do fisco, tendo sido acatadas as falhas apontadas pelo autuado (falta de inclusão de algumas notas fiscais de saídas e inclusão indevida da nota fiscal de entrada número 2.858).

Considerou o auditor que as quantidades remanescentes perfazem uma margem aceitável de erro e que são referentes às comercializações de produtos deteriorados através de cupons fiscais, “vez que tais vendas não entram no arquivo magnético”.

Infrações 06 e 07 descaracterizadas.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 172.573,88, com a homologação dos valores já pagos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087461.0301/10-6**, lavrado contra **FÁBRICA DE BISCOITOS TUPY S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 172.573,90**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 30.988,31, de 70% sobre R\$ 108.911,98, e de 150% sobre R\$ 32.673,61, previstas no art. 42, II, “a” e VII, “a”, III e V, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já pagos.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILLO REIS LOPES – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR