

A. I. Nº - 206911.0005/12-9  
AUTUADO - ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.  
AUTUANTE - JALDO VAZ COTRIM  
ORIGEM - IFEP - DAT/NORTE  
INTERNET - 06. 02. 2014

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0328-01/13

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO DO ICMS EFETUADO A MENOS. PRODUTOS DIVERSOS. O autuado comprova que parte da mercadorias se destinavam a degustação, não se sujeitando ao pagamento do ICMS-ST. Infração em parte subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM ICMS ANTECIPADO. Infração reconhecida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração reconhecida. 4. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Diversos produtos deixaram de ser legalmente tributados pelo sujeito passivo. O Auditor procede alterações na exigência inicial, em face à arguição defensiva, exceto em relação ao valor exigido sobre açúcar de confeitiro, que não se refere ao produto descrito no art. 61, XIV, RICMS BA e sobre cachaça Vila Velha, NCM 2208.4000, porém, em sendo um aguardente, foi excluída do regime da substituição tributária. 5. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. PRODUTOS ESCRITURADOS. LEITE EM PÓ MODIFICADO. RECOLHIMENTO A MENOS. A redução da base de cálculo em questão prevista no inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97, não pode ser estendida aos leites modificados ou compostos lácteos como é a pretensão defensiva. Infração caracterizada. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. b) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 1% e 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. O autuado comprova parcialmente a devolução de mercadorias, cujos documentos não foram escriturados. Imposição das penalidades em parte subsistente. Rejeitadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE** Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 20/11/2012, refere-se à exigência de R\$87.492,92 de ICMS, além de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$29.084,17, em decorrência das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89, conforme Anexos 04 e 05 e cópias das notas fiscais envolvidas, juntadas ao presente PAF. Valor do débito: R\$1.054,79 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento sem observância da proporcionalidade de utilização de 1/48, estando tudo discriminado conforme Anexo 08 juntado ao presente PAF. Valor do débito: R\$1.234,10 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme Anexo 09 juntado ao presente PAF. ICMS no valor de R\$1.763,00 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, efetuadas através de ECF e também de Notas Fiscais, estando tudo discriminado conforme Anexos 01 e 02 (Saídas através de ECF) e Anexo 03 (Saídas por Notas Fiscais) todos juntados ao presente PAF. ICMS no valor de R\$53.548,43 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 5: Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme Anexos 06 e 07 juntados ao presente PAF. ICMS no valor de R\$29.892,60 - Multa de 60%.

INFRAÇÃO 6: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, conforme os Anexos 10 e 11, bem como cópias das respectivas notas fiscais, todos juntados ao presente PAF. Valor de R\$6.532,59 - Multa de 1%.

INFRAÇÃO 7: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal conforme os Anexos 12 e 13, bem como cópias das notas fiscais envolvidas, todos juntados ao presente PAF. Valor de R\$22.551,58 - Multa de 10%.

O contribuinte apresentou impugnação, às fls. 184 a 212, suscitando preliminar de nulidade por violação ao princípio da legalidade, aduzindo que é o limite imposto pela Constituição em favor dos particulares contra o Poder Estatal. Descreve o seu texto no art. 5º, inciso II e 37 da CF 88.

Discorre sobre a legalidade tributária, na doutrina de *CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO* (in *“Elementos de Direito Administrativo”*, 2ª edição, ano 1991, p. 55), *AFONSO RODRIGUES QUEIRÓ*, *CARLOS MAXIMILIANO*, na sua obra clássica, intitulada, *“Hermenêutica e Aplicação do Direito”*, 9ª edição, editora Forense, ano 1979, p. 224).

Questiona o local da lavratura do auto de infração, arguindo que a fiscalização deixou de dar cumprimento às disposições do Código Tributário Nacional, em seus artigos 108, inciso I e 196, que obriga a lavratura do Auto de Infração no local da verificação da própria infração, isto é, no estabelecimento fiscalizado, conforme o melhor entendimento doutrinário, tornando-o ineficaz e nulo de pleno direito, quando lavrado na Repartição Fiscal, como ocorreu no presente caso, aplicando-se a mesma regra dos autos lavrados em escritório do Auditor Fiscal ou em qualquer outro local diverso do estabelecimento fiscalizado.

Salienta que não houve qualquer impedimento ou motivo relevante para que o procedimento normal e usual da fiscalização ocorresse no local da sede da empresa fiscalizada, não havendo razão para que a lavratura fosse feita em local diverso, até porque, este procedimento pode dar margem à quebra da segurança jurídica, pondo em risco a própria seriedade que deve existir nas relações fisco-contribuinte e visível desprezo ao princípio do contraditório, posto que durante a fiscalização, o contribuinte tem direito sagrado de se fazer representar (art. 5º, LV, 133, CF 88).

No mérito, alega a improcedência de parte do lançamento de ofício, pois na apuração do crédito tributário, o preposto fiscal deixou de levar em consideração diversas situações tributárias previstas no RICMS/BA, especialmente, quanto às operações com produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, com produtos isentos do ICMS, com base de cálculo do ICMS reduzida ou com erro na descrição dos produtos tidos como tributáveis, no demonstrativo de débito do ICMS, em relação aos códigos e descrição insertos nos registros SINTEGRA.

Na infração 1, argumenta que se trata de produto destinado ao consumo (degustação), em razão da inauguração de estabelecimento do autuado, como se depreende das notas fiscais anexas e descritas no Demonstrativo de Débito de ICMS. Alega que o Fisco aplicou a MVA de 55% como se fosse para comercialização, resultando na base de cálculo do ICMS majorada, quando o correto seria apenas apurar a diferença de alíquota interestadual. Explica o cálculo, tomando-se por base a nota fiscal 1724. a)  $R\$ 2.959,20 \times 17\% = R\$ 503,06 - R\$ 207,17 = R\$ 295,88$ ; (b)  $R\$ 840,00 \times 17\% = R\$ 142,80 - R\$ 58,80 = R\$ 84,00$ , tendo diferença de alíquota: R\$ 379,88.

Diz que o imposto apurado na nota fiscal de nº 2978, no valor de R\$ 319,64 e que o contribuinte reconhece o crédito tributário no valor de R\$ 699,52 ( $R\$ 379,88 + R\$ 319,64$ ).

Reconhece os valores das infrações 2 e 3, R\$ 1.234,10 e R\$ 1.763,00, respectivamente.

No que tange à infração 4, alega que houve erro na descrição do produto. Diz que o fiscal extraiu códigos de produtos dos registros SINTEGRA do contribuinte, com situação tributária de ST, isento e não tributável, entretanto, listou-os em seu Demonstrativo de débito de ICMS, com descrição e situação tributária diferente da real. Apresenta por amostragem a descrição dos produtos no SINTEGRA e no demonstrativo fiscal, constantes nos anexos 1, 2 e 3, que serviram de base para o levantamento fiscal, fls. 193/194.

Argui que existem incorreções no levantamento fiscal, em relação aos produtos sujeitos ao regime da substituição tributárias:

- a) AÇUCAR (Anexos 1 e 3) – diz que o produto que teve o imposto antecipado pelo contribuinte, com a fase de tributação encerrada. Base legal: art. 61, XIV, do RICMS/BA e item 13 do Anexo 88 do RICMS/BA.
- a) CACHAÇA VILLA VELHA (Bebida quente) - produto sujeito ao regime da substituição tributária, enquadrado no art. 353, II, 2.6, do RICMS/BA. Diz que anexa um Demonstrativo Diário de Entradas e dois comprovantes de pagamentos do ICMS Antecipação Tributária e do Adicional Fundo Pobreza, referente Notas Fiscais de nºs 001429 de 04/04/09 e 00142999 de 14/04/09, todas emitidas pela IND. DE BEBIDAS PIRASSUNUNGA LTDA, demonstrando o recolhimento do ICMS ST.
- b) REFRIGERANTE DE MAÇA (Sidra Cereser zero) - produto sujeito ao regime da substituição tributária, enquadrado no art. 353, II, 3.2, do RICMS/BA. Pontua que o contribuinte colaciona Nota Fiscal Eletrônica de nº 21087, da empresa Viti Vinícola Cereser Ltda, demonstrando que o produto é um refrigerante (NCM 2202) e não uma bebida alcoólica;
- c) IOGURTE – afirma de igual forma o produto Leite Liq. Danoninho p/ Beber é um iogurte (art. 353, II 3.3 - iogurtes - NCM 0403.10.00).

Observa que para os produtos da substituição tributária, não há falar em diferença de imposto, em função do encerramento da fase de tributação (art. 353, RICMS BA). Anexa documentos. Diz que o lançamento não pode prosperar.

Na quinta infração (Anexos 6 e 7) reconheceu devido o valor de R\$ 869,67, referente ao produto “MISTURA DE BOLO”; impugna o valor de R\$ 1.034,65, relativo ao produto “LEITE EM PÓ”, que tem base de cálculo reduzida em 58,825% e carga tributária que corresponda a 7% (art. 87, XXI, do RICMS-97/BA. Reproduz o artigo citado. Exemplifica com a nota fiscal nº 089.889, de 24/11/2008. Conclui que a infração é improcedente.

No anexo 7, reconhece R\$ 12.488,59, referente a mistura de bolo e também impugna o valor de R\$ 15.499,69, referente ao leite em pó. Alega igualmente a improcedência do exigência.

Argui na infração 06, do valor de R\$ 5.071,17 (anexo 10), impugna o valor de R\$ 116,80, tendo em vista que a nota fiscal que a nota fiscal nº 60240 foi estornada e será anexada aos autos no prazo de 10 dias. No anexo 11, do valor de R\$750,62 (notas fiscais de nºs 35774, 42489, 43393, 46654, 56325, 60179, 455509, 92668, 93356 e 93657), impugna o valor de R\$594,01. Explica que as operações realizadas com

as mercadorias constantes nas notas fiscais nºs 1525, 151573, 304924, 304925 e 82279, foram estornadas, bem como, àquelas constantes nas demais notas fiscais do anexo 11.

Em relação à infração 7, do valor devido de R\$17.939,22 (anexo 12), diz que impugna o valor de R\$ 400,72, pois a nota fiscal de nº 229886 foi escriturada na data de 10/11/2008 nos livros fiscais do contribuinte e a operação com a nota fiscal nº 494408 foi estornada.

No anexo 13, reconhece o valor de R\$322,93 (notas fiscais de nºs 24867, 132269, 26033), impugnando o valor de R\$ 3.888,71, relativo às operações realizadas com as mercadorias constantes das notas fiscais de nºs 48173, 33482, 723540, 535848, 76899 e 84621, foram estornadas, bem como, àquelas constantes das demais notas fiscais do anexo 13.

Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade (CF/88, art. 55, § 2º, I), na doutrina de José Eduardo Soares de Melo, do professor ROQUE ANTÔNIO CARRAZA; da jurisprudência (Vara da Fazenda Pública do Paraná, do STF).

Questiona a imposição da multa, taxando-a de exorbitante, a aplicação de juros com base na taxa SELIC. Pede Perícia contábil nos livros fiscais a fim de averiguar a correta escrituração dos produtos comercializados.

Conclui pela nulidade do lançamento de ofício em face de erro na aplicação da alíquota nas saídas das mercadorias, por erro na descrição dos produtos e por enquadramento defeituoso, o que levou insegurança na infração e na apuração do imposto. Pede a improcedência e homologação dos valores recolhidos, protestando pelo direito de defesa.

Através do processo SIPRO 249763/2012-4 (volume II), o impugnante apresenta extrato dos valores reconhecidos, solicitando DAE para os respectivos recolhimentos da infração 01 (R\$ 699,52), infração 02 (R\$ 1.234,10), infração 03 (R\$ 1.763,00), infração 05 (R\$ 13.358,26), infração 06 (R\$ 5.821,79) e infração 07 (R\$ 18.262,15), totalizando R\$ 41.138,82.

Nas fls. 506/517, constam documentos de pagamentos extraído do SIGAT, referente às infrações 1, 5, 6 e 7 (parcial), 2 e 3 (total), somando R\$ 41.138,82.

O autuante presta informação fiscal, fls. 521/535 (volume II), aduzindo que não merece acolhida o pedido de nulidade suscitado pelo autuado, porquanto o auto de infração foi lavrado em obediência às normas processuais. Diz que a lavratura do auto de infração na repartição fiscal não prejudica a sua validade.

Diz que na infração 01, reconhece correta a alegação defensiva, admitindo que não observou, antes, que as mercadorias se destinavam a degustação, conforme constam das notas fiscais 17.244 e 17.245 (fls.16 e 17), descabendo a imposição de MVA. Concorde que remanescente é o valor de R\$ 699,56 (anexo 04 e anexo 14). Constata o reconhecimento pelo autuado das infrações 02 e 03.

Contesta as razões de defesa, na 04, haja vista que os dados constantes nos anexos 01, 02 e 03 foram extraídos dos arquivos magnéticos SINTEGRA, apresentados originariamente pelo próprio autuado. Ainda assim, reconhece ter laborado em equívoco quanto a manutenção das planilhas constantes dos Anexos 1, 2 e 3, em virtude do refazimento dos arquivos procedido pelo autuada. Fez a sua substituição, pelos Anexos 15, 16 e 17, respectivamente.

Pontua o seguinte:

- a) AÇÚCAR (Anexo 1 e 3) - é o produto objeto da autuação e não se trata genericamente de ACÚCAR, e sim, de ACÚCAR DE CONFEITEIRO, que não se encontrava submetido ao Regime de Antecipação Tributária (art. 61, XIV, RICMS-BA - item 13 do Anexo 88 do mesmo regulamento) sendo alcançado, portanto, pela tributação normal;
- b) CACHAÇA VILLA VELHA - refuta a afirmação defensiva, posto que o produto aguardente, tanto de cana, quanto outros aguardentes (NCM 2208.40.00) permaneceram tributados pelo regime normal até 28/02/2010, somente passando integrar o rol das mercadorias sujeitas a Antecipação Tributária, a partir da edição do Decreto nº 11.982 de 24 de fevereiro de 2010.

c) SIDRA CERESER ZERO e LEITE LIQUIDO DANONINHO (Iogurte) - reconhece a procedência das alegações da Autuada quanto à real classificação do produto, o qual efetivamente trata-se de um refrigerante, (NCM 2202) ou iogurte (NCM 0403.10.00) enquadrados, portanto, no regime da antecipação tributária e elencado no Art. 353, II, 3.2 e 3.3 do RICMS-Ba Decreto nº 6.284/97.

Remanesce, nessa infração, crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 6.889,08;

No que pertine à infração 5, refuta a posição da defesa, em relação ao leite em pó. A sua alegação é que o produto goza do benefício da Redução da Base de Cálculo em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (art. 87, XXI, RICMS/BA). Deduz que a nota fiscal nº 089.889, de 24/11/2008, emitida pela NESTLÉ, revela a carga tributária do produto em 7%” por conta da redução da base de cálculo.

Informa que a defesa labora em equívoco, ao classificar como sendo “Leite em Pó”, produtos que efetivamente não gozam de tal *status*, haja vista a classificação emanada do órgão técnico oficial, responsável pelo controle de produtos alimentícios no país, o MAPA – Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, que não classificou como sendo LEITE EM PÓ, à luz da Instrução Normativa nº 28 de 12 de junho de 2007, os produtos de “FÓRMULA INFANTIL” ou “COMPOSTO LÁCTEO” descritos como: “LEITE EM PÓ MOLICO ACTIFIBRAS”, “LEITE EM PÓ NAN 1 PRO”, “LEITE EM PÓ COMFOR 1”; “LEITE EM PÓ NESTLE MOD IDEAL; LEITE EM PÓ NESTOGENO 1; LEITE EM PÓ NESTOGENO 2”, cujas “misturas, efetivamente são classificadas como “COMPOSTO LÁCTEO” (“Molico Actifibras” e “Ideal”) e “FÓRMULA INFANTIL” (“Nan Pro”, “Nan Comfor”, “Nestogeno 1” e “Nestogeno 2”).

Anexa como meio de prova os anexos 18 e 19, que contém cópias dos rótulos dos produtos supra arrolados e da Instrução Normativa nº 28 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, ressaltando que este órgão oficial, tem como uma das suas atribuições, regular o setor industrial de alimentos. Tais produtos não têm redução da base de cálculo por falta de previsão legal. Assinala ainda o art. 111, CTN (Lei nº 5.172/66), determinando que ao tratar de matéria que envolva isenção, a interpretação, haverá de ser literal. Mantém a infração, na totalidade de R\$ 29.892,60;

Na infração 6, diz que houve impropriedade nas alegações de estorno da defesa (notas fiscais nºs 60240, 1525, 151573, 304924, 304925 e 82279), tendo em vista que um estorno se refere à anulação de uma operação e a infração decorreu da falta de registro dos documentos fiscais arrolados nos Anexos 10 e 11, cujas cópias foram coletadas no trânsito de mercadorias, através do Programa CFAMT – Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito. Pergunta o Auditor Fiscal: Se tais documentos não foram escriturados, como poderia haver Estorno? Mantém a infração, no total de R\$6.532,59;

Diz que a infração 7, pelos mesmos argumentos antes aludidos, com relação as notas fiscais nºs 494408, 48173, 33482, 723540, 535848, 76899 e 84621 (anexos 12 e 13. Quanto à nota fiscal nº 229886 de 10/11/2008, embora a defendente informe o seu registro nos livros fiscais próprios, não apresenta elementos comprobatórios de tal afirmativa. Desse modo, reafirma a manutenção da autuação alusiva à Infração 7 no valor de R\$ 22.551,58;

Rebate as demais alegações defensivas, concluindo, após o reconhecimento das infrações 02 e 03 e do acatamento parcial das infrações 01, 04, 05, 06, e 07, além do refazimento das exigências contidas nos anexos de 01 a 04, sendo produzidos os anexos 14 a 17, remanesce crédito tributário no valor de R\$ 69.562,51.

O sujeito passivo volta a manifestar-se, fls. 580/581, arguindo que o preposto fiscal mantém incorreções no seu levantamento fiscal, em virtude da inobservância da situação tributária de alguns produtos. Reitera suas alegações acerca de açúcar, cachaça Vila Velha e leite em pó.

No que tange a entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, é evidente o desacerto do levantamento de ofício. Argui que a prova material das operações de estorno das notas fiscais de nºs 1525, 151573, 304924, 304925 e 82279 são dos documentos fiscais dos fornecedores que comprovam as operações de devolução de venda do produtor. Diz que

a nota fiscal nº 1525, corresponde a nota fiscal 002337; a nota fiscal nº 30.924 corresponde as notas fiscais de entrada 4593 e 4594; a nota fiscal nº 30.925 corresponde à nota fiscal de entrada nº 4595 e 4596; a nota fiscal nº 82.279 corresponde à nota fiscal de entrada nº 01.364. Diz ainda que também as operações havidas pelas notas fiscais nº 48.173, 33.482, 723540, 535848, 76899 e 0084621 foram estornadas e cujos motivos do estorno constam do verso das notas fiscais. Diz que não houve, portanto, entrada de mercadorias sem registro na escrita fiscal.

Diz ainda que a nota fiscal de nº 229886 foi escriturada na data de 10/11/2008 nos livros fiscais do contribuinte, conforme registro 54, do SINTEGRA do autuado.

Argumenta que os anexos elaborados pela fiscalização contém erro material que devem ser corrigidos a fim de adequar o conteúdo da ação fiscal, pois foram inseridos diversos produtos que não constam da Informação Fiscal (CACHAÇA OLD CÉSAR, CHOCOLATES, BALA, PASTILHA, PIRULITO, etc.). Aduz que os produtos listados no levantamento fiscal e não compõem o texto da Informação Fiscal, devem ser excluídos, bem como revisado o cálculo da suposta diferença de imposto. Pede o acolhimento de tais arguições.

Na nova manifestação, fls. 679/686 (volume III), o Auditor Fiscal reafirma que o açúcar em questão é de “confeiteiro”, assim emanado dos arquivos do autuado e tal produto não está enquadrado no regime de Antecipação Tributária.

Quanto ao produto cachaça Vila Velha, afirma que o Protocolo ICMS 107/09 ao determinar quais os códigos NCM dos produtos que passaram a submeter-se ao Regime de Antecipação Tributária, realmente engloba o Código 2208, todavia, determinou que sejam excetuadas: Aguardente de Cana e de Melão. Assim posto, o produto Aguardente, tanto de cana, quanto outros aguardentes, posição NCM 2208.40.00 permaneceram tributáveis pelo regime “normal” até 28/02/2010. Passou a integrar o rol das mercadorias sujeitas a Antecipação Tributária, a partir da edição do Decreto nº 11.982 de 24 de fevereiro de 2010.

Enfatiza que o administrado não pode criar normas ao seu talante. Diz que, porventura, houve o pagamento indevido ou em duplicidade, que se valha do remédio legal previsto no Art. 162 a 169 do CTN (Lei nº 5.17/66, que trata especificamente da Repetição do Indébito. Pede a manutenção da cobrança alusiva ao Item “Cachaça Vila Velha”.

Ratifica os argumentos pela manutenção da exigência integral do ICMS incidente sobre o Leite em pó modificado.

Quanto à falta de escrituração das notas fiscais de entradas das mercadorias, o Auditor Fiscal discorre sobre as possíveis ocorrências e consequências nas operações de devolução de mercadorias, cujos documentos fiscais de devolução devem fazer referência à nota fiscal do envio original das mercadorias devolvidas ou declaração do remetente da respectiva devolução.

Nesse sentido, diz que as notas fiscais 02237 (fl. 338), não faz alusão à nota fiscal nº 1525 e não comprova a devolução; idem a nota fiscal 151572 (fl. 583); nota fiscal nº 84621 (fl. 592), a declaração aposta (fl. 593) não vincula o número do documento. Ademais, a nota fiscal 00743 não faz alusão à nota fiscal 84621, grafada de forma manual vicia o documento original, bem como a nota fiscal 229886, que o autuado não faz a competente prova. Informa ainda que a alegação de estorno das notas fiscais 48173, 33482, 723540 e 535848 também não restou provada.

Em contrapartida, acata as alegações defensivas acerca das notas fiscais 304924 e 304925 (fl. 584), cujas devoluções restaram comprovadas, através das notas fiscais 4593 a 4596 (fls. 341/345); nota fiscal 82279, devolvida através da nota fiscal de entrada nº 001364 (fl. 340); nota fiscal nº 76899, devolvida através da nota fiscal de entrada nº 078073 (fl. 590).

Reafirma que não houve qualquer acréscimo em face a exigência inicial, na sua Informação Fiscal, conforme a alegação da defesa, mas excluirá os valores aduzidos na presente manifestação. Apresenta novos demonstrativos de débito que totaliza R\$ 68.784,44 (Anexos 18 e 19)

Nova manifestação do autuado, fls. 701/707. Insiste que o produto em discussão teve o imposto antecipado pelo contribuinte, encerrando-se a fase de tributação, como se depreende do disposto no art. 353, II, 12 do RICMS e se refere ao produto AÇUCAR DE CANA (cristal, demerara e mascavo, inclusive açúcar refinado). Conclui que a informação fiscal está sem fundamento e sem amparo legal. Anexa como exemplo a nota fiscal eletrônica nº 000.002.419, emitida pela empresa CAMIL ALIMENTOS S/A; a descrição do produto é AÇUCAR CONFEITEIRO 20x500, NCM 170114000, base de cálculo ICMS Substituição Tributária de R\$ 76.276,20 e o valor do ICMS ST R\$ 8.344,15.

Quanto a "CACHAÇA VILLA VELHA", afirma que o produto está sujeito ao regime da substituição tributária (art. 353, II, 2.6, do RICMS/BA). Aduz que, diferente dos fundamentos lançados na informação fiscal, o produto é uma bebida quente, classificada na NCM 2208.90.00, conforme nota fiscal nº 000.001.429 e 000.006.291, anexas, que retrata o enquadramento do produto no regime da situação tributária. Argui que tal situação está pacificada na decisão extraída do Acórdão CJF nº 0016-11/13 da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (Processo n.º 279463.0005/10-2), do CONSEF, prova de que o produto está enquadrado no regime da substituição tributária.

Reitera os argumentos iniciais em relação ao produto "LEITE EM PÓ", aduzindo que a nota fiscal nº 089.889, data de 24/11/2008 (NESTLÉ) revela a carga tributária do produto de 7% em razão da redução da base de cálculo, com amparo no art. 87, XXI, do RICMS/BA. Diz que a Informação Fiscal não foi capaz de descaracterizar a operação fiscal praticada pela indústria Nestle Brasil Ltda (NF-e n. 000.241.569), anexada na manifestação anterior, que revela o idêntico procedimento fiscal adotado pela Autuada.

Quanto a não escrituração de notas fiscais de entradas de mercadorias, insiste que para a nota fiscal nº 048173, apresentou a nota fiscal de devolução nº 052638; para a nota fiscal nº 723540, apresentou a nota fiscal de devolução nº 000001594; para a nota fiscal nº 151573, apresentou a nota fiscal de devolução nº 000954; para a nota fiscal nº 1525, apresentou a nota fiscal de devolução nº 002337. Diz também que a nota fiscal de nº 229886 foi escriturada no livro Registro de Entradas –Modelo P1A, na data de 10/11/2008, como faz prova a anexa página n.º 000067, do referido livro, além do registro 54, do SINTEGRA. Conclui que a imposição fiscal é insubsistente.

Acusa que, no presente caso, demonstrou-se o erro material, contudo, sob o fundamento de ter o contribuinte inserido novos produtos, tais alegações foram refutadas na informação fiscal. Diz, porém, que a verdade material deve prevalecer, considerando que, em se tratando de uma fase instrutória, não houve o julgamento do feito e não existe coisa julgada material.

Insiste que os anexos elaborados pelo fiscal contém erro material que devem ser corrigidos a fim de se adequar ao conteúdo da informação fiscal, pois foram inseridos diversos produtos que não constam da informação fiscal, a saber: CACHAÇA OLD CÉSAR, CHOCOLATES, BALA, PASTILHA, PIRULITOS, etc. Reitera que os argumentos da manifestação anterior de que todos os produtos listados nos referidos anexos da fiscalização, que serviram para o levantamento fiscal e não compõem o texto da informação fiscal devem ser excluídos e revisado do cálculo da suposta diferença de imposto. Pede o julgamento improcedente, na parte impugnada.

O Auditor Fiscal reitera a Informação Fiscal prestada, fl. 723, confirmando o valor da exigência, no total de R\$ 68.784,44.

Constam às fls. 726/728, comprovantes do pagamento da parte reconhecida pelo sujeito passivo, extraídos do SIGAT.

O sujeito passivo apresenta nova manifestação, fls. 738/744, reiterando as razões já aduzidas.

É o relatório.

## VOTO

Cuida o presente auto de infração da exigência das infrações à obrigação principal e acessória descritas e relatadas na inicial dos autos.

Nas alegações defensivas, de pronto, o autuado não apresentou qualquer impugnação quanto às infrações 02 (R\$ 1.234,10) e 03 (R\$ 1.763,00), mas reconhece-as, afirmando que fará os respectivos pagamentos. Considero, pois, que tais infrações estão devidamente confirmadas, não existindo lide e fora da apreciação do relator. Insurge-se, no entanto, o sujeito passivo, com relação às infrações 01, 05, 06 e 07, impugnadas parcialmente, além das 04 e 08, impugnadas integralmente, que serão objeto das análises que seguem:

Cumpre, antes, examinar as questões de cunho formal suscitadas pelo sujeito passivo.

Argui o sujeito passivo a nulidade do processo administrativo fiscal – PAF, por violação ao princípio da legalidade (art. 5º, inciso II e 37 da CF 88); por erro na aplicação da alíquota nas saídas das mercadorias, na descrição dos produtos, por fundamentação jurídica defeituosa, eivando a exigência de insegurança; pela lavratura do auto de infração, em desacordo com as disposições contidas no Código Tributário Nacional CTN (art.108, inciso I e 196), que obriga a lavratura do Auto de Infração no local da verificação da própria infração; questiona a imposição da multa, taxando-a de exorbitante, além da consignação de juros pela taxa SELIC. Pede, enfim, Perícia contábil nos livros fiscais a fim de averiguar a correta escrituração dos produtos comercializados.

O auto de infração em tela foi formalmente lavrado em obediência ao devido processo legal, o processo administrativo fiscal - PAF em debate está revestido de todas as formalidades legais, sem violação aos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo fiscal, sendo entregues ao autuado as peças geradas do PAF e necessárias à sua defesa, que a exerceu amplamente, contraditando da forma que melhor lhe aprouve e quantas vezes entendeu pertinentes. Os dispositivos legais infringidos foram consignados no Auto de Infração, aduzindo a sua motivação, com a indicação dos fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade pública e o objeto do ato de constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública desse Estado.

Inexistiu qualquer procedimento que desse margem à quebra da segurança jurídica, desprezo à relação fisco-contribuinte como alega, sem razão, o autuado, quanto ao local da lavratura do Auto de Infração, pois que, nos termos do art. 39, § 1º, RPAF BA (Decreto 7.629/99), o mesmo será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração, sem prejuízo ao princípio do contraditório (art. 5º, LV, 133, CF 88).

A arguição de que as multas aplicadas são exorbitantes não pode ser acatada pela escassez de competência desse órgão julgador (art. 167 do RPAF/BA); ademais, conforme grafado na próprio Auto de Infração, para as infrações enquadradas, as multas aplicadas foram tipificadas no art. 42 da Lei nº 7.014/96. São, portanto, legais as multas aplicadas e indicadas naqueles percentuais, em função das infrações cometidas pelo autuado. No que se refere à alegação de que a utilização da taxa Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para atualizar o valor do débito é ilegal e inconstitucional, observo que a atualização dos débitos tributários pela aludida taxa SELIC encontra-se prevista no art. 102, § 2º, II da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

Por fim, resta indeferido o pedido de Perícia fiscal, uma vez que as provas existentes nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e porque tais fatos não dependem do conhecimento especial de técnicos (art. 147, II, RPAF BA).

Superadas as questões preliminares, adentro no mérito da lide.

A infração 01 acusa o sujeito passivo da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no anexo 88.

O demonstrativo fiscal (Anexos 04 e 05) encontra-se acostado aos autos, fls. 15/20. Além das notas fiscais respectivas, no valor que totaliza R\$1.054,79.

A arguição defensiva, acatada pelo Auditor Fiscal, na sua Informação Fiscal, dão conta que as mercadorias, objeto da exigência, se destinavam a degustação, conforme constam das notas fiscais



17.244 e 17.245 (fls.16 e 17) e a infração resta reduzida para R\$ 699,56, conforme consta do anexo 14, fls.539. Infração subsistente no valor de R\$ 699,56.

A infração 04 exige do sujeito passivo a falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, efetuadas através de ECF (anexos 01 e 02), além de notas fiscais (anexo 03), no valor total de R\$53.548,43.

Na informação Fiscal, o autuante reconhece parcialmente as alegações da defesa, reduzindo a exigência para R\$ 6.889,08, conforme mercadorias discriminadas nos anexos 15/17, fls. 540/560.

Ainda irresignado, o autuado contesta a tributação exigida no presente PAF sobre açúcar, reiterando que o produto teve o imposto antecipado, nos termos do art. 61, XIV, RICMS BA e item 13 do seu Anexo nº 88. Sobre cachaça Vila Velha, diz que o produto em referência está sujeito ao regime da substituição tributária, a teor do art. 353, II, 2.6, RICMS BA, arguindo que se trata de bebida quente classificada no NCM 2208.9000, a exemplo da nota fiscal 1429.

O art. 61, XIV, RICMS BA, arguido pelo contribuinte autuado, trata das operações internas com açúcar de cana realizadas por estabelecimento industrial situado neste Estado que se dedique à atividade de moagem de cana para produção de açúcar (usina açucareira), mas, não se refere ao açúcar confeito discriminado no levantamento fiscal (fl. 541), uma vez que esse é um açúcar com granulação refinada, podendo ou não ter como aditivo algum tipo de amido e sua granulação favorece a sua fixação sobre pães e doces após o seu preparo.

A cachaça Vila Velha, de fato, tem NCM 2208.4000, cujos produtos estão enquadrados no regime da substituição tributária, porém, sendo um aguardente, foi excetuada dessa regra de tributação.

Em face dos pressupostos acima elencados, a exigência resta caracterizada parcialmente, após os ajustes procedidos, no valor de R\$ 6.889,08.

O item 05 do presente PAF trata de recolhimento a menor de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, discriminadas nos anexos 06 e 07, no valor de R\$29.892,60.

Dentre os produtos descritos pelo Auditor Fiscal, fls. 51/86, o autuado questiona o leite em pó, alegando que o produto goza do benefício da redução da base de cálculo em 58,825 (carga tributária de 7%), nos termos do art. 87, XXI, RICMS BA, citando como exemplo a nota fiscal nº 089.889 da Nestlé. Explica o autuado que a legislação ao dispor sobre o benefício, não excluiu taxativamente o leite em pó modificado, NCM 19.01.

O Decreto 6.284/97 que aprovou o Regulamento de ICMS, vigente à época do fato gerador dessa infração, assim expressa acerca do benefício fiscal em debate:

*Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*(...)*

*XXI - das operações internas com leite em pó em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento).*

Devo ressaltar, inicialmente, que o leite em pó beneficiado pela redução da base de cálculo destinase exclusivamente às operações internas. As mercadorias são descritas na TIPI - Tabela do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, com base na Classificação NCM do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio na posição 0402 - "Leite e creme de leite, concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes".

Nesse passo, a legislação desse Estado incluiu no art. 87 do RICMS/BA-97, dentre as hipóteses de redução da base de cálculo, no seu inciso XXI as operações internas com leite em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento).

Verifico que a Fiscalização relacionou em seu demonstrativo fiscal mercadorias identificadas como “preparações à base de cereais, farinha, amidos, féculas ou leite” descritas na posição 1901 como

"Extratos de malte; preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolos, amidos, féculas ou de extratos de malte, não contendo cacau ou contendo menos de 40%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas em outras posições; preparações alimentícias de produtos das posições 04.01 a 04.04, não contendo cacau ou contendo menos de 5%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas em outras posições"; Subposição 1901.10.10 - "Leite modificado".

Por se tratar o benefício da aludida redução de base de cálculo de uma isenção parcial, entendo que sua interpretação deve ocorrer de forma restritiva, conforme determinação do art. 111, CTN - Código Tributário Nacional. Dessa forma, a redução da base de cálculo somente pode ser aplicada para o produto "leite em pó", conforme consta expressamente no inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97. Vale destacar que o citado dispositivo não faz nenhuma referência ao produto a qualquer outro composto lácteo, leite modificado ou outro que o valha.

Observo, a partir das cópias de embalagens dos produtos acostadas aos autos (anexo 18), que os próprios fabricantes dos produtos, objeto da lide, destacam que composto lácteo não é leite em pó. O Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), responsável pela gestão das políticas públicas de estímulo à agropecuária, pelo fomento do agronegócio e pela regulação e normatização de serviços vinculados ao setor tem como uma de suas funções, garantir a segurança alimentar da população brasileira, na qualidade de órgão oficial do governo brasileiro posiciona-se sobre o produto em questão firmando igualmente que "composto lácteo não é leite" (anexo 19).

Nesse sentido, a redução da base de cálculo em questão prevista no inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97, não pode ser aplicada aos leites modificados ou compostos lácteos como é a pretensão defensiva. Ante o exposto, a infração 05 resta caracterizada, no valor de R\$ 29.892,60.

As infrações 06 e 07 tratam da incidência de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis (anexos 10 e 11) e de mercadorias sujeitas à tributação (anexos 12 e 13), sem o devido registro na escrita fiscal, conforme descritas nos anexos 10 e 11, além das cópias das respectivas notas fiscais, todos juntados ao presente PAF, respectivamente, nos valores iniciais de R\$6.532,59 (multa de 1%) e de R\$22.551,58 (multa de 10%).

Argui o autuado o estorno de diversas notas fiscais (nº 60240, 1525, 151573, 304924, 304925, 82279, 48173, 33482, 723540, 535848, 76899 e 0084621); diz ainda que a nota fiscal nº 229886 foi escriturada nos livros fiscais do contribuinte.

Com efeito, a falta dos registros autoriza a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, quando se referir à entrada de mercadoria não sujeita a tributação, nos termos do artigo 42, inciso XI e, no inciso IX, Lei 7.014/96, quando as mercadorias estiverem sujeitas à tributação, conforme abaixo transcritos:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.*

*XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;*

Consta do PAF em análise que o sujeito passivo deixou de escriturar no livro registro de entradas as notas fiscais relacionadas no demonstrativo, conforme relação e cópias dos referidos documentos fiscais anexados aos autos.

A relação jurídica obrigacional tributária é objeto essencial do direito tributário, pois sendo este de natureza obrigacional, constitui sempre uma obrigação do sujeito passivo para com o sujeito ativo tributante. As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito

ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo.

A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34).

Entre as prestações positivas, encontra-se a obrigação de manter e escriturar livros fiscais, entre eles, o livro Registro de Entradas (art. 322 do RICMS BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97), destinado a escrituração das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento.

No caso em concreto, o sujeito passivo deixou de escriturar no livro Registro de Entradas notas fiscais de aquisição, constantes dos demonstrativos fiscais retro mencionados, nos ajustes manejados pelos autuantes, de acordo com os novos demonstrativos fiscais, em relação ao exercício 2009, no anexo 18 – multa de 1%, no valor de R\$ 1.299,44 (fl. 688) e no anexo 19 – multa de 10%, no valor de R\$ 3.478,75 (fl. 690).

Examinando as peças acostadas aos autos, constato que em relação as notas fiscais nº 48173, 33482, 723540 e 535848, a arguição do autuado que foram estornadas, o que por si só não descaracteriza o descumprimento da obrigação acessória em tela, não resta comprovada.

O autuado apresentou o DANFE, representativo da NF – e nº 4594 e 4595, que trata da devolução das mercadorias contidas nas notas fiscais nº 304924, 304925 (fls. 341/345); nota fiscal nº 1.364 (fl. 340) que trata do retorno de mercadoria não entregue em relação à nota fiscal nº 82.279; nota fiscal nº 00954 (fl. 339) que trata da devolução da nota fiscal nº 151573; nota fiscal nº 78.073 (fl. 590) que trata da devolução da nota fiscal nº 76.899. A nota fiscal 02337 (fl.338) que trata da devolução da nota fiscal nº 1525, apesar de não constar no corpo da nota o número do documento evolido, a sua cópia consta dos autos, fls. 127 e o respectivo valor deve ser excluído.

Por outro lado, o documento de fl. 593 não comprova a devolução da nota fiscal nº 846621 (fl. 592); quanto à nota fiscal nº 229886 não se comprova a escrituração do REM, apenas o registro do SINTEGRA.

O auditor fiscal, responsável pela ação fiscal, já havia promovida a exclusão das notas fiscais, cujas provas foram trazidas aos autos pelo sujeito passivo, o que provocou os ajustes aludidos acima. Devem ainda ser retirados da exigência da infração 06, constante do demonstrativo de débito de fl. 688, o valor da multa de 1% relativa à nota fiscal nº 151572, no valor de R\$ 272,00 (abril 09), além do valor relativo à nota fiscal nº 1525, no valor de R\$ 26,46 (junho 09).

A infração 06 resta assim configurada em relação ao exercício 2009: janeiro – R\$ 18,31; fevereiro – R\$ 28,33; março – R\$ 54,66; maio – R\$ 36,39; junho – R\$ 9,88; julho – R\$ 505,00; setembro - R\$ 128,19; novembro – R\$ 101,65; dezembro – R\$ 118,58, somando R\$ 1.000,99. No exercício 2008, não houve alteração do valor da penalidade aplicada, que permanece R\$ 5.187,97, conforme demonstrativo de fls. 88. A infração 06, descumprimento da obrigação acessória pela falta de registro na escrita fiscal da entrada de mercadorias não tributáveis, no valor total de R\$ 6.188,96.

A infração 07, penalidade de 10% do valor da mercadoria tributada ingressada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, resta também configurada, no valor de R\$ 3.478,75 (exclusão da nota fiscal nº 76899), no exercício 2009. No exercício 2008, não houve alteração na exigência inicial de R\$ 18.339,94. A infração 07, descumprimento da obrigação acessória pela falta de registro na escrita fiscal da entrada de mercadorias tributáveis, no valor total de R\$ 21.818,69.

Diante do exposto, o crédito tributário proveniente da imposição das multas na infração 06 e 07, pelo descumprimento da obrigação tributária acessória acima tratadas, resta subsistente, nos valores R\$ 6.188,96 e R\$ 21.818,69, respectivamente.

O presente Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 40.478,34, de obrigação principal e R\$ 28.007,96 relacionado à obrigação tributária acessória, no total de R\$ 68.485,99, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

É como voto.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206911.0005/12-9**, lavrado contra **ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento no valor de **R\$ 40.478,34**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas "a", "d", "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 28.007,65**, prevista nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR