

**PROCESSO** - A. I. Nº 129712.0002/12-5  
**RECORRENTE** - CARBALLO FARO & CIA. LTDA. (PERINI)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0294-02/12  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 03/10/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0276-11/14

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Tendo sido constatado no mesmo exercício, diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso sobre as saídas omitidas, a qual constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Inconsistência da defesa em decorrência de falta de prova dos fatos que alterou no propósito de elidir ou minimizar os efeitos do procedimento fiscal. Infração 1 caracterizada em parte, com redução do débito por restar comprovado erro na apuração do débito. 2. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovada inclusão indevida de notas fiscais no levantamento fiscal referentes a mercadorias não incluídas no regime de substituição tributária. Infração 3 parcialmente procedente. b) MATERIAL DE CONSUMO. Argumentos defensivos demonstram que parte dos produtos se referem a materiais de embalagem. Infração 5 reduzida parcialmente. 3. MULTA FORMAL PREVISTA NO ART. 42, XIII-A, “c”, item 1.1., da Lei nº 7.014/96. A conduta do Recorrente se enquadra no tipo penal da multa previsto em lei. Infração 7 procedente. Rejeitada a preliminar de mérito de Decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração que exige de ICMS e multa no valor de R\$437.560,02, sob acusação do cometimento de sete infrações, sendo objeto do Recurso Voluntário as seguintes:

*INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$156.180,08, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercícios fechados (2007 a 2010), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas, conforme demonstrativos e documentos às fls. 121 a 264.*

*INFRAÇÃO 3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$45.307,50, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, no período de janeiro de 2007 a junho de 2010, conforme demonstrativos e documentos às fls. 331 a 399.*

**INFRAÇÃO 4.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$10.514,39, referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009, conforme demonstrativos e documentos às fls. 401 a 426.

**INFRAÇÃO 5.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$105.601,77, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no período de janeiro de 2007 a junho de 2009, conforme demonstrativos e documentos às fls. 427 a 498.

**INFRAÇÃO 7.** Deixou de apresentar ECF – Equipamento Emissor de Cupom Fiscal impossibilitando de emitir o documento Leitura Memória Fiscal, sendo aplicada multa no valor de R\$13.800,00. Em complemento consta: Deixou de apresentar, mediante Intimação Fiscal as leituras das memórias da fita detalhe – MFD dos seus equipamentos fiscais – ECF, cuja exigência está prevista nos artigos 765, 768, 769, do RICMS, aprovado pelo Dec. 6284/97 e art.42, inc. XIII-A, alínea c item 1.1 e inc.XV, alínea c Lei 7.014/96.

Em primeira instância, a 2<sup>a</sup> JJF rejeitou a preliminar de nulidade:

*Na análise de todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art.39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos, demonstrativos e documentos fiscais e CD, constantes nos autos, necessárias à demonstração dos fatos argüidos, todos entregues cópias a preposto do contribuinte autuado, que exerceu com plenitude a ampla defesa e contraditório.*

*Registro que em virtude de comprovados equívocos no procedimento fiscal, na informação fiscal a autuante após analisar as razões de fato e de direito aduzidas pelo sujeito passivo em sua peça defensiva, concordou em parte com tais arguições, e trouxe aos autos a comprovação necessária para o deslinde das questões suscitadas na defesa, tendo o sujeito passivo exercido a ampla defesa e contraditório.*

No mérito, assim decidiu pela Procedência Parcial da infração 01 em razão do seguinte:

*No tocante a este item, o fato descrito no Auto de Infração faz referência à falta de recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercícios fechados (2007 a 2010), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas.*

*Pelo lançamento do item ora em discussão exige-se ICMS, face a constatação de omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias, apurada através de levantamento quantitativo de estoques, e encontra-se devidamente demonstrado às fls. 121 a 264, onde constam especificadas e relacionadas as quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais; os estoques inicial e final, o demonstrativo de estoque, e a demonstração de apuração do débito.*

*O cálculo do débito da infração foi feito em perfeita conformidade com a Portaria nº 445/98, qual seja, com base nas operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos, por ter sido maior que a de diferenças das entradas.*

*O levantamento que resultou na autuação fiscal é composto de diversos quadros demonstrativos que explicitam todo o trabalho realizado, inclusive por meio de magnético (CD à fl.24), nos quais o Fisco especifica o produto objeto da exigência fiscal, bem como as quantidades, e os demais dados necessários e considerados, e se baseia nas notas fiscais de entradas e saídas, nos livros de Registro de Entradas e Saída, no Registro de Inventário. E, foi com base nesse procedimento que restou constatada de saídas de mercadorias tributadas, sendo exigido o imposto de acordo com o que preceitua a Portaria nº 445/98.*

*Portanto, em razão de sua natureza objetiva e matemática, a contestação do levantamento quantitativo deve ser feita mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando as diferenças encontradas.*

*Quanto aos números consignados no trabalho fiscal, verifico que o autuado não os questionou, tendo impugnado o levantamento quantitativo, com base nas seguintes premissas a seguir comentadas:*

*a) que uma parcela dos produtos auditados refere-se a “perdas normais” referentes a produtos próprios, alimentação perecível, com prazo de validade diária, sendo que, ao final de cada dia, se não comercializados, são substituídos por novos sendo por consequência, perdidos.*

*Tomando por base as diferenças apuradas no levantamento quantitativo, comungo com a fiscalização que realmente as diferenças apuradas não podem ser consideradas como “perdas normais”, dado o grande volume, bem como, o fato de o laudo apresentado pelo autuado não comprovar qual o percentual de perdas admissíveis no processo das refeições.*

*Portanto, não acolho o entendimento do autuado, visto que se trata de “perdas normais”, deveria ter efetuado*

estorno de crédito, conforme preceitua o Artigo 100, V, do RICMS/97, inclusive emitindo o respectivo documento fiscal para a baixa dos produtos do estoque, e registrando o fato nos livros fiscais.

Além do mais, segundo a autuante as perdas “normais”, foram consideradas no levantamento na proporção admitida pelo autuado através e-mail, e o autuado nada falou a respeito.

b) que diversos itens foram utilizados no fornecimento de refeição, na condição de componente dos produtos.

De fato tem razão a autuante, a baixa de estoque deveria ter sido feita mediante a emissão de documento fiscal respectivo. Quanto a alegação de que dispensa a juntada de relatório indicando quais itens foram utilizados no fornecimento de refeições, pois foram retirados de seus arquivos magnéticos, de livre acesso do fisco, não acolho dita alegação, visto que, a atividade do estabelecimento não é de fornecimento de refeição como alegado e sim Padaria e Confeitoria com predominância de revenda, “Cod. de atividade econômica 4721102”. Sendo assim, entendo que caberia ao autuado trazer aos autos a comprovação do quanto alegado, demonstrando que os produtos achocolatados, adoçantes, barra de cereal, chás, leite fermentado, sucos de caixa, sopas instantâneas, macarrão instantâneo e outros, são matéria prima para preparo de pães, salgados e tortas, inclusive, os produtos loção hidratante, pratinho de porcelana japonesa, velas, que foram utilizadas no preparo de refeições e outros.

c) que muitos produtos se encontram com tributação encerrada porque enquadrados no regime de substituição tributária.

Quanto a esta alegação, verifico que a autuante acatou os itens cujos códigos estão relacionados em sua informação fiscal, por exercício, quais sejam: Exercício de 2007 - códigos 475778, 593663, 593694 e 26970; Exercício de 2008 - códigos 665575, 633796, 610254, 534178, 27106, 593687, 593670, 593755, 651691, 680073, 28776 e 20145; e Exercício de 2009 - códigos 7891040004126, 7892840808013, 29636, 8711500267573, 7896091230029, 7896091250034, 7896091250010, 7896091250027, 8001250120069, 8001250121738, 8001250120748, 7896228100607, 31684 e 7891000009598. Exercício de 2010: foram acolhidos pela autuante as mercadorias relacionadas na defesa.

Quanto aos demais produtos, concordo com as informações da autuante no sentido de que realmente os seguintes produtos não se enquadram na substituição tributária, senão vejamos: - 2008 - Chester perdigão lanche ou mini (não tem os NCM previstos no item 9, inc. II do art. 353 do RICMS); - Cola (foi inserida a partir de 01/01/09 item 16.6, inc. II do art. 353); Ração (o item 34, inc. II do art. 353 foi revogado pela alteração nº 66, efeitos de 01/10/2005 a 31/10/2008, sendo revigorado a partir de 01/11/2008, e as notas fiscais de entrada são anteriores a essa data. vide relatório. 2009: tem razão a autuante no seu entendimento de que o produto GNOCHI não se enquadra no item 11.4.1, inc. II do art. 353 por se tratar de massa cozida. 2009: Chester Perdigão lanche ou mini, realmente não tem os NCM previstos no item 9, inc. II do art. 353 do RICMS; Fubá YOKI, por se tratar de derivado de milho não está enquadrado na Substituição Tributária; Margarina Dorian, Margarita, não estão enquadrados na Substituição Tributária; Máscara Mahogany, produto de toucador que não está enquadrado na Substituição Tributária; Nhoque perdigão, também não se enquadra no item 11.4.1, inc. II do art. 353 por se tratar de massa cozida.

Assim, considerando que os argumentos defensivos foram incapazes para modificar o resultado apurado pela fiscalização e corrigidos na informação fiscal, e tomando por base as exclusões dos produtos com tributação encerrada conforme acima especificados, concluo com base nos novos demonstrativos apresentados na informação fiscal pela redução do débito para os valores: 2007 = R\$24.506,11; 2008 = R\$29.504,75; 2009 = R\$ 42.376,36; e 2010 = R\$ 52.613,61, TOTAL = R\$ 149.000,83.

Mantenho o lançamento do item em comento, pois a metodologia de apuração do débito obedeceu ao roteiro de auditoria de estoques, e o débito foi calculado seguindo os procedimentos previstos na Portaria nº 445/98, e consta em cada demonstrativo que o autuado recebeu uma cópia, podendo exercer a ampla defesa e o contraditório.

Quanto à infração 3, concluíram pela Procedência Parcial em razão do seguinte:

Trata da acusação de apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$45.307,50, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, no período de janeiro de 2007 a junho de 2010, conforme demonstrativos e documentos às fls. 331 a 399.

Acolho a conclusão da autuante de que os produtos café curto/longo Nestlé, Kit Gillette (exceto Match III), macarrão de arroz, colas e lustre móveis (a partir de 2009), realmente não estão no regime de substituição tributária, bem como, que ocorreu lançamento em duplicidade de itens no levantamento fiscal.

No que tange aos produtos: amendoim descascado, castanha de caju, in natura; comestíveis resultantes do abate, industrializados, prensados ou embutidos, que não se caracterizam como em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, portanto não incluso no regime ST (lombo, sobrepalheta, medalhão, churrasco aurora, espetinho aurora, copa); produtos próprios para venda diretamente a consumidor final (ovo páscoa, batatinha aperitivo); e produtos com NCM 1602.31.00/1602.32.00 não incluídos ST/item 9 art. 353 (charque com recheio, peito recheado).

Desta forma, considerando-se as exclusões dos produtos acima citados, acolho os demonstrativos retificados onde ficaram evidenciados os créditos indevidos, a exigência fiscal resulta nos seguintes valores anuais: 2007: R\$6.327,52; 2008: R\$3.126,87; 2009: R\$12.491,25; e 2010: R\$21.247,99, totalizando o valor de R\$43.193,64.

Quanto à Infração 4, assim decidiu a Primeira Instância:

Concerne à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$10.514,39, referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009, conforme demonstrativos e documentos às fls. 401 a 426.

Da análise dos documentos que instruem este item constato que o levantamento fiscal merece reparo apenas no tocante à Nota Fiscal nº 183869 no exercício de 2009, que foi consignada em duplicidade, sendo correta a exclusão feita pela autuante.

Pelos esclarecimentos feitos na informação, que concordo, realmente os produtos seguintes não gozam de isenção do imposto:

Exercício de 2007: Medalhão DAMM Robalo e Medalhão DAMM salmão (se tratam de pescados frescos e portanto isentos, se enquadrando no inc. XIII, do art. 14 do RICMS, alteração nº 7, Dec. 7368, Convs. ICMS 60/91, 148/92, 121/95 e 23/98); Amendoin in natura (se enquadra na alínea b, do inc. I, do art. 14 do RICMS que somente exceta da isenção amêndoas e nozes). Exercícios de 2008 e 2009: todos os produtos contestados como pepino, pêssego (cesta), pimenta malagueta e castanha de caju inteira e natural são realmente produtos in natura e estão enquadrados na alínea a, item 13 e alínea b, inc. I do art. 14 do RICMS e constam no, arquivo SINTEGRA, registro 60 R (vendas com cupom fiscal), com alíquota zero, código I (isentos), informação não contestada pelo autuado.

Mantido o lançamento do débito nos valores de R\$990,27 e R\$228,60, referentes aos anos de 2007 e 2008, respectivamente. Quanto ao ano de 2009, o débito fica reduzido para o valor de R\$9.269,12, ao invés de R\$9.295,92, apurado na informação fiscal, pois o valor de R\$982,91, originalmente lançado no mês outubro de 2009, foi aumentado no demonstrativo refeito.

Subsiste em parte este item no total de R\$10.487,99.

A infração 5 também foi mantida:

Este item faz referência a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$105.601,77, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no período de janeiro de 2007 a junho de 2009, conforme demonstrativos e documentos às fls. 427 a 498.

Conforme esclarecido na informação fiscal, e não negado na defesa, os produtos considerados como de uso e consumo são: talheres, copos, canudos, pratos, pazinha de sorvetes e guardanapos.

Logo, comungo com a autuante de que tais mercadorias não podem ser consideradas como embalagens, ressaltando-se que o autuado não apresentou provas de que foram utilizados como embalagens na comercialização.

Mantido o lançamento.

A infração 7 foi julgada Procedente:

Tara (sic) da aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$13.800,00, decorrente na falta de apresentação do ECF – Equipamento Emissor de Cupom Fiscal impossibilitando de emitir o documento Leitura Memória Fiscal.

Na peça defensiva o autuado argumentou que houve impossibilidade de atendimento ao pedido da fiscalização para a entrega da Memória da Fita Detalhe (MFD), sob alegação de que os credenciados tiveram dificuldades em atendê-lo.

Pelo aludido argumento, verifica-se que não houve negativa do não atendimento à intimação expedida pela fiscalização.

Sendo assim, restando caracterizada a infração, foi correta aplicação da multa prevista na alínea c, inc. XII-A, art. 42 da Lei 7.014/96.

Inconformado, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário.

Inicialmente, requer a nulidade da Decisão recorrida, pois, lhe foi negado o direito de realizar a diligência fiscal para comprovar as suas alegações.

No mérito, quanto à infração 1, aduz que os valores apurados relativos aos exercícios de 2007 a 2010, são referentes a diversos produtos listados nos respectivos anexos, e que uma parcela desses refere-se a produtos próprios, alimentação perecível, com prazo de validade diária, sendo que, ao final de cada dia, se não comercializados, são substituídos por novos sendo por

consequência, perdidos.

Observa que essa situação se caracteriza como “*perda normal*”, e não perda anormal como entendeu a Decisão recorrida, conforme Laudo Técnico preparado pela nutricionista Izabela Leal Soares, CRN 1083, onde especifica os prazos de validade de cada grupo de produtos preparados pelo estabelecimento.

Frisa que o referido Laudo encontra respaldo no *Regulamento Técnico de Boas Práticas para Serviços de Alimentação*, aprovado pela *Resolução RDC nº 216/2004*, da *Agência Nacional de Vigilância Sanitária*, que determina o prazo máximo de consumo de alimentos processados, conforme item 4.8.17, que transcrevemos.

*4.8.17 O prazo máximo de consumo do alimento preparado e conservado sob refrigeração a temperatura de 4°C (quatro graus Celsius), ou inferior, deve ser de 5 (cinco) dias. Quando forem utilizadas temperaturas superiores a 4°C (quatro graus Celsius) e inferiores a 5°C (cinco graus Celsius), o prazo máximo de consumo deve ser reduzido, de forma a garantir as condições higiênico-sanitárias do alimento preparado.*

Assevera que, atendidas as condições da vigilância sanitária, há de se discutir o tratamento tributário, pois se trata de *perdas normais*, cujo custo, entende já está embutido no preço de venda.

Assim, assevera que ...*Não se há que se falar portanto em “omissão de saídas”, sequer o estorno do crédito fiscal porventura apropriado quando da entrada deve ser exigido, conforme preceitua o Artigo 100, V, do RICMS/97*, sendo, no seu entender, dispensável a emissão de nota fiscal para a baixa dos produtos do estoque.

Prosseguindo, informa que identificou em planilha tais produtos, os quais diz não caber a cobrança do ICMS feita, posto que baseou-se em omissão de saídas inexistente.

Além disso, observa que neste grupo de produtos muitos encontram-se com tributação encerrada, quer porque enquadrados no regime de substituição tributária, quer porque não são tributados pelas saídas. Diz que realizou a identificação desses produtos para exclusão, por exercício, bem como, de itens que foram utilizados no fornecimento de refeição, na condição de componente dos produtos, e outros que foram comercializados como produtos próprios, nos quatro exercícios objeto da fiscalização, nos seguintes valores, que dispensam a juntada de relatório, pois retirados de seus arquivos magnéticos, de livre acesso do Fisco.

Informa, ainda, que desses, muitos foram elaborados na própria loja, utilizando itens adquiridos para comercialização, que tiveram as saídas incorporadas a outros produtos, como por exemplo: leite, utilizado na confecção de Milk Shake; presuntos, salames, queijos, molhos, temperos, azeite, óleo, entre outros, utilizados no café da manhã, em sanduíches, bandejas de frios, etc.

Frisa que a sua atividade – fornecimento de alimentação – não é considerada industrial e, portanto, não cabe exigir demonstração de produção seja através de relatórios, seja através do livro de Controle de Produção e Estoque.

Quanto à infração 3, sustenta que os créditos apropriados são devidos, pois foram incluídas várias mercadorias no cálculo que não se encontram enquadradas no regime da substituição tributária, a saber: *Lombo canadense (NCM 1601), sobrepalheta, medalhão, churrasco aurora, espetinho aurora, copa, charque com recheio, peito recheado, macarrão de arroz e iogurte de soja*.

Apresentou demonstrativos retificados onde ficaram evidenciados os créditos indevidos, após as exclusões dos produtos não sujeitos ao regime da ST, resultando nos seguintes valores anuais: 2007: R\$2.412,63; 2008: R\$557,79; 2008: R\$1.913,22; e 2010: R\$527,79, totalizando o débito de R\$5.411,43, que reconheceu como devido.

#### Infração 4 – 01.02.03

Considerou incabível a exigência fiscal, argüindo que:

EXERCÍCIO DE 2007: As mercadorias listadas no demonstrativo que confere suporte à acusação são as seguintes:

a) *MEDALHÃO DAMM ROBALO-60 e MEDALHÃO DAMM SALMÃO 10, produtos industrializados, com saídas tributadas, não se enquadrando como peixe fresco.*

b) *AMENDOIM C/CASCA IN NATURA, produto in natura, com saída tributada, não tem benefício de isenção.*

*Quanto ao exercício de 2008: Estão relacionados os produtos PEPINO FAZ&CASA ORG e PESSEGO ANALISA (CESTA), que são industrializados e não se caracterizam como hortifrutigranjeiros, condição para serem considerados isentos.*

*EXERCÍCIO DE 2009: O produto “PIMENTA MALAGUETA” relacionado refere-se a produto industrializado (pimenta de conserva), portanto tributado.*

*Os produtos “CASTANHA CAJU INTEIR e CASTANHA NATURAL”, não gozam de isenção conforme pode ser verificado no artigo 14 do RICMS/97.*

*Neste exercício foi indevido o crédito referente a “FILÉ DE ANCHOVA MELI”, produto com saída não tributada, que teve crédito lançado. Ressalta que no demonstrativo foi listado em duplicidade o referido produto razão de somente ser devido o valor unitário de R\$ 26,40.*

Por conta disso, diz que o valor efetivamente devido é de R\$ 95,34.

#### Infração 5 – 01.02.02

Esclarece que os materiais relacionados no levantamento fiscal foram todos ingressos no estabelecimento mediante transferência, com código fiscal de operações 1557, não concordando com a conclusão fiscal de créditos indevidos, sob alegação de que a autuante apenas verificou o CFOP e não o tipo de material que relacionou nos demonstrativos.

Sustenta que os aludidos materiais são necessários à prestação de serviços de fornecimento de alimentação, posto que “embalagem”, somente aplicável a produtos tributáveis (talheres, copos, canudos, pratos, pazinha para sorvete, guardanapos, bobinas para embalar pratos, discos para pizza, etc.) utilizados nas vendas de sorvetes, sanduíches, salgados, doces, pizzas, sucos, etc., cujo crédito diz está autorizado pelo Artigo 93, Inciso I, “a”, do RICMS/97.

Destaca que os itens “sacolas retornáveis/sacolas de algodão”, após a campanha da sociedade contra a utilização de sacolas plásticas, as mesmas vêm sendo comercializadas pelas empresas, a preço de custo, para propiciar ao consumidor dispensar a sacola plástica. Assim, diz que sendo produto para revenda, está indevidamente enquadrada no CFOP 1557, mas o crédito é válido.

Admite que dos materiais listados restam como indevidos os créditos referentes a etiquetas de preço, bobinas picotadas para frutas e café, pois irregularmente escriturados.

Elaborou novos demonstrativos, excluindo os créditos devidos, mantendo os efetivamente indevidos, proporcionalizando com as saídas tributadas, utilizando os mesmos percentuais que a autuante apurou nos demonstrativos suporte da infração 2, chegando aos seguintes valores anuais, no importe totalizado: 2007: R\$2.720,30; 2008: R\$795,92; 2008: R\$1.104,18; e 2010: R\$370,34, totalizando o débito de R\$4.990,74, que reconheceu como devido.

#### Infração 7 – 16.10.04

Repisa que o fato citado no Auto é que não foram apresentadas as leituras MFD – Memória de Fita Detalhe de algumas máquinas ECF cessadas, quando solicitadas e que, pela falta de apresentação, ficaria caracterizada a utilização irregular dos equipamentos.

Destaca que a multa aplicada neste item tem respaldo no Art. 42, Inciso XIII-A, “c” da Lei nº 7.014/96 e o inc. XV, “c”, da Lei nº 7.014/96, sobre este último, diz que não pode se manifestar, porque já revogado.

Alega que houve um equívoco de interpretação do Inciso XIII-A, “c”, por entender que a penalidade tem como motivo a falta de cessação no prazo especificado, o que não ocorreu

porque todos os seus equipamentos foram cessados regularmente, no prazo.

Afirma que os Agentes credenciados para cada marca efetuaram a cessação de todos os equipamentos e, em nenhum momento a Autuante comprova o descumprimento desta obrigação, sequer refere-se a este fato.

Quanto a leitura da MFD, diz que não lhe foi entregue pelos credenciados. Alega que quando intimado, iniciou o processo de solicitação, não tendo entretanto sido possível cumprir o prazo exigido pelo Fisco, por dificuldades na execução da tarefa.

Assim, argumenta que a ocorrência diz respeito a outra infração: *a falta de apresentação de documentos, com multa prevista no Artigo 42 da referida Lei nº 7014/96, mas no seu Inciso XX*, que se devida for, será pelo descumprimento da intimação, e não a cobrada no Auto de Infração.

Em Parecer de fl. 899/903, a PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Júnior, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Observa que a diligência foi negada pelo julgador de primeira instância, pois entendeu que esta não seria necessária. Frisa que isso não representa nulidade, uma vez que faz parte do livre convencimento do julgador.

Quanto à infração 1, entende que não há provas das alegações recursais. Nota que o registro das perdas anormais possui rito próprio, com emissão de documento pertinente, não sendo suficiente mero laudo técnico. Frisa que não são perdas normais, e sim anormais, pois, se tratam de perdas em montantes significativos, por exemplo, 433 kg de camarão e 96 kg de doces.

Ainda no que se refere à infração 1, observa que o argumento de que a empresa não precisaria escrutar livro de Controle de Produção e Estoque, porque não é indústria, não procede. Observa que o art. 5º, I, “b”, do RIPI, trata de situação em que não se enquadra a atividade do Recorrente.

Quanto à infração 3, observa que o Lombo Canadense se encarta perfeitamente na descrição do art. 353, II, item 09, por se tratar de produto comestível resultante do abate de suíno, salgado, temperado e defumado. Frisa que o macarrão já foi expurgado na Decisão recorrida. Que os chocolates e salgados à base de batata estão na substituição tributária, conforme previsão nos itens 8.5 e 29.2. Que o iogurte de soja também está na substituição tributária, em razão do item 3.3, que fala genericamente do produto iogurte.

Em relação a tese de que o Regime Especial, concedido pelo Parecer DITRI 3080/2004, teria retirado da substituição tributária os produtos produzidos pelo recorrente e vendidos diretamente a consumidor final (ovo páscoa, batatinha, aperitivo), não possui qualquer fundamento, pois se trata apenas de tratamento diferenciado para emissão de documentos fiscais, e porque uma Portaria não pode contrariar norma regulamentar, prevista em Decreto do Executivo.

Quanto à infração 4, diz que o produto castanha de caju inteira e natural não se amoldam no gênero amêndoas e nozes, sendo estas frutas secas derivadas de outros frutos.

Referente à infração 5, diz que não há provas que o percentual de produtos listados são de embalagem utilizados na comercialização de produtos, pois ela comercializa estes produtos a consumidores finais. Não há individualização do que de fato são agregados ao consumidos no fornecimento de refeições, sendo impossível, desta forma, compreender estes produtos como materiais de embalagem.

Quanto à infração 7, observa que a conduta infracional foi tacitamente aceita pelo recorrente, que disse que não conseguiu efetuar a tarefa por dificuldades dos agentes credenciados.

Em 16/12/2013, a 3ª CJF converteu o feito em diligência fiscal em razão dos argumentos recursais referentes à infração 3, para que:

- *Seja verificado o enquadramento no Regime de Substituição Tributária dos produtos: Lombo canadense (NCM 1601), sobrepalheta, medalhão, churrasco aurora, espetinho aurora, copa, charque com recheio, peito recheado, macarrão de arroz e iogurte de soja.*

- *Seja elaborado novo demonstrativo sem os produtos que não estão no regime de substituição tributária;*

- Posteriormente, seja intimado o Contribuinte para se manifestar sobre o resultado da diligência fiscal, no prazo de 10 (dez) dias.

Às fls. 905/909 consta Termo de Confissão de Dívida de parte do Auto de Infração.

Às fls. 915/916, a Auditora Maria Cristina Alves Correia Santos responde à diligência informando quanto aos produtos Lombo, sobrepalheta, medalhão, churrasco aurora, espetinho aurora e copa, que, conforme Informação Fiscal de fl. 773, todos os produtos estão enquadrados na substituição tributária, pois se tratam de carne resultante do abate de aves e de gado bovino e suíno congelados e defumados, conforme previsto no item 9, II, do art. 353 do RICMS/97.

Quanto ao charque com recheio e peito recheado, diz que a Informação Fiscal de fl. 774 reconhece que eles não estão na substituição tributária e que os valores a eles relativos já foram excluídos no demonstrativo à fl. 800.

Quanto ao macarrão de arroz, diz que a Informação Fiscal de fl. 773 reconhece que eles não estão na substituição tributária e que os valores a eles relativos já foram excluídos no demonstrativo à fl. 800.

Quanto ao iogurte de soja, entende que o produto está na substituição tributária em razão do item 3.3, II, do art. 353 do RICMS/97. Frisa que o fato de não ser derivado de leite não lhe retira o caráter de iogurte, como previsto em tal dispositivo.

Devidamente intimado, o Recorrente às fls. 924/926, alegando que os demonstrativos não contemplam a exclusão de todos os itens citados pela Decisão de primeira instância. Diz que a diligência realizada apenas repetiu os argumentos aduzidos anteriormente e entende que esta deveria ser realizada por Agente Fiscal estranho ao feito. Invoca o princípio da verdade material e aduz que a diligência está prejudicada.

Aponta os produtos churrasco aurora e copa, os quais a Decisão recorrida conclui que não estão enquadrados no regime de substituição tributária.

Pede o aprofundamento da análise dos argumentos recursais, principalmente sobre os produtos macarrão de arroz e iogurte de soja, pois entende que produtos tão específicos não podem ser avaliados apenas pela sua denominação.

Em 19/08/2014, o recorrente protocolou petição informando a existência de um voto discordante de autoria do Conselheiro Tolstoi Nolasco, proferido no Acórdão JJF 0110-05/14, referente à matéria idêntica à infração 5.

Quanto à infração 3, informa que os produtos embutidos não podem ser enquadrados no regime de substituição tributária como “comestíveis do abate de gado”. Argumenta, com base no regulamento atualmente vigente (RICMS/2012), que os produtos embutidos, tipos “frios”, não são os produtos em estado natural, ou com leve processo de beneficiamento (não industrialização), que o Estado da Bahia enquadra como sujeitos ao regime de substituição tributária.

Aduz que somente em 01/08/2013, através do Decreto nº 14707/13, que introduziu a alteração 16 ao RICMS/2012 (art. 271), os embutidos foram equiparados aos resultantes do abate apenas para fins de dispensa do lançamento e pagamento do ICMS deferido para o estabelecimento abatedor e do ICMS incidente nas saídas subsequentes.

Alega ainda que através do Decreto nº 14898/13 (alteração 20 do RICMS/2012), foi acrescentado o inciso III ao art. 289, §2º, para determinar a retenção do ICMS por substituição ou antecipação tributária dos produtos comestíveis resultantes do abate, mas não incluiu os embutidos, por não se encontrarem os mesmos no regime de substituição. Diz que no item 34 do Anexo 1 do RICMS/2012 os embutidos não são citados.

#### **VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência)**

Inicialmente, observo que não há que se falar em qualquer nulidade, seja da autuação, seja da Decisão recorrida, uma vez que a atuação fiscal é clara quanto às infrações imputadas ao Recorrente e a não realização de diligência pelos Ilustres Julgadores de primeira instância se

decorreu do entendimento firmado na Decisão recorrida de que houve respeito à ampla defesa e ao contraditório e que as revisões realizadas pelo autuante em sede de informação fiscal foram suficientes para dirimir as dúvidas decorrentes das alegações defensivas. Note-se, ainda, que na segunda instância, o feito foi convertido em diligência para que se fossem verificados os argumentos do Recorrente.

Diante desse contexto, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo Recorrente.

Observo, de ofício, que parte do crédito tributário objeto do presente Auto de Infração resta extinta em razão da decadência (art. 150, §4º, do CTN), tratam-se dos fatos geradores ocorridos até 31/05/2007, tendo em vista que o crédito tributário foi constituído em junho de 2012 (fls. 01 e 17), isso porque houve o pagamento antecipado previsto no art. 150, §4º, do CTN, devendo ser aplicada a data da ocorrência do fato gerador como dies a quo da contagem do prazo decadencial.

Veja-se que, segundo o entendimento pacificado no STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 973733/SC, deve ser aplicado o art. 150, §4º, do CTN aos casos em que há recolhimento antecipado do imposto sujeito ao lançamento por homologação:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.**

**ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.**

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

[...]

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

[...]

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Conforme determinado na Constituição Federal (art. 146, III, “b”), a decadência do crédito tributário é matéria reservada à lei complementar. Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é o CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

*“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).*

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, ex vi do aresto a seguir transscrito:

*“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).*

Frise-se que a Súmula Vinculante nº 08, a qual vincula também a Administração Pública, conforme determina o art. 103-A, da CF/88, cristalizou o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas à Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa dos precedentes que ensejaram a edição do referido verbete:

**"PREScrição E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE."**

**I. PREScrição E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR.** As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, b, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.

**II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.** O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.

[...]

(RE 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008). (grifamos)

Assim diz a Súmula Vinculante nº 08, editada pelo STF:

*"São inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".*

A redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária.

Todavia, apenas somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão dos fundamentos que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével. A verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição.

Sabe-se bem que efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete da súmula, não atingindo a sua fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação. Ademais, não nos parece que seja necessário que o STF edite uma súmula vinculante específica para o caso da legislação do Estado da Bahia para que se aplique o entendimento jurisprudencial pacificado de forma inconteste nos Tribunais Superiores.

Portanto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

Veja-se que o CTN prescreve as normas de decadência em dois dispositivos: art. 173, I, e art. 150, §4º, a seguir transcritos, in verbis:

*"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".*

*"Art. 150. (...)*

*§ 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou*

*simulação”.*

Ou seja, há, no CTN, duas regras distintas referentes à definição do termo a quo do prazo decadencial; cabendo ao intérprete definir quando ele coincide com o fato gerador (lançamento por homologação) e quando ele é protelado para o primeiro dia útil do exercício seguinte (lançamento de ofício).

O ato que é sujeito à homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, até mesmo por ser discutível o chamado “lançamento por homologação”, vez que não se enquadra no conceito de atividade “administrativa plenamente vinculada” a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

Havendo recolhimento a menor do imposto ou utilização indevida de crédito fiscal, implica dizer que o contribuinte recolheu parcialmente o tributo devido. Veja-se que a compensação crédito/débito lançada na conta corrente do contribuinte estava em parte correta.

Ora, compensação é meio de pagamento, é modalidade de extinção do crédito tributário expressamente prevista no art. 156, II, do CTN. Na apuração mensal do ICMS, o contribuinte lança os seus créditos e débitos e encontra, ao final do mês, um saldo devedor ou um saldo credor de imposto, logo, ainda que tenha utilizado algum crédito indevidamente, é fato que o contribuinte realizou o pagamento antecipado a que alude o §4º do art. 150, do CTN.

Assim sendo, deve ser aplicada para que se conclua, sem sobressaltos, que o prazo decadencial, na espécie, iniciou-se na data da ocorrência de cada fato gerador, estando, portanto, irremediavelmente extinto pela decadência o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos 5 anos antes da intimação do sujeito do passivo.

Frise-se que o crédito tributário só é constituído com o lançamento eficaz, para o qual é imprescindível a regular notificação do contribuinte para o oferecimento de defesa. A pura e simples lavratura do Auto de Infração não tem o condão de constituir o crédito tributário. Tão somente após a regular notificação do sujeito passivo é que o lançamento tributário se perfaz. Neste sentido, a jurisprudência pacífica do STJ:

*AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. PUBLICAÇÃO DE EDITAIS. EFICÁCIA DO ATO. PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL.*

*1. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.*

*2. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se a ausência de notificação do lançamento do crédito tributário o torna inexistente e, portanto, restaria configurada a impossibilidade jurídica do pedido; (b) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local, bem como a publicação de editais para notificação do vencimento da contribuição sindical rural; e (c) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.*

*3. "A notificação ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a constituição do crédito que, assim, passa a ser exigível do contribuinte - que é instado a pagar e, se não o fizer nem apresentar impugnação, poderá sujeitar-se à execução compulsória através de Execução Fiscal - e oponível a ele - que não mais terá direito a certidão negativa de débitos em sentido estrito.*

*A notificação está para o lançamento como a publicação está para a Lei, sendo que para esta o Mi. Ilmar Galvão, no RE 222.241/CE, ressalta que: 'Com a publicação fixa-se a existência para a lei e identifica-se a sua vigência...' (...)" (Leandro Paulsen, in "Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência", Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 1076).*

4. A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedural que imprime eficácia a outro ato administrativo - o lançamento - no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Saraiva , 1998, p. 274.

5. Conseqüentemente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e desenvolvimento do processo.

[...]

(AgRg no REsp 950.156/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.10.2007, DJ 29.10.2007 p. 195)

#### TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DE TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CRÉDITO NÃO CONSTITUÍDO DEVIDAMENTE. CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL.

1. É pacífico na jurisprudência desta Corte que a declaração do tributo por meio de DCTF, ou documento equivalente, dispensa o Fisco de proceder à constituição formal do crédito tributário.

2. Não obstante, tendo o contribuinte declarado o tributo via DCTF e realizado a compensação nesse mesmo documento, também é pacífico que o Fisco não pode simplesmente desconsiderar o procedimento adotado pelo contribuinte e, sem qualquer notificação de indeferimento da compensação, proceder à inscrição do débito em dívida ativa com posterior ajuizamento da execução fiscal.

3. Inexiste crédito tributário devidamente constituído enquanto não finalizado o necessário procedimento administrativo que possibilite ao contribuinte exercer a mais ampla defesa, sendo vedado ao Fisco recusar o fornecimento de certidão de regularidade fiscal se outros créditos não existirem.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 999.020/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 13.05.2008, DJ 21.05.2008 p. 1)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFESA AO ART. 530 DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. AÇÃO DE COBRANÇA. SENTENÇA QUE JULGOU PROCEDENTE A DEMANDA. ACÓRDÃO QUE, POR MAIORIA, RECONHECEU A NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E DETERMINOU A EXTINÇÃO DO FEITO SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO. EMBARGOS INFRINGENTES. CABIMENTO.

1. Malgrado o acórdão recorrido, com base no art. 267, VI, do CPC, reconheça a inexistência de "qualquer das condições da ação", porquanto o "**lançamento nulo e a falta da notificação acarretam a inexistência formal do crédito tributário**", emite juízo de mérito sobre o título que supostamente legitima a cobrança da contribuição sindical. Assim, conclui-se que a hipótese amolda-se à regra prevista no art. 530 do CPC — acórdão por maioria, proferido em sede de apelação, que reformou a sentença de mérito —, razão pela qual é viável a apresentação de embargos infringentes.

Nesse sentido: REsp 855.148/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 9.10.2006.

2. Recurso especial provido.

(REsp 734.448/PR, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04.12.2007, DJ 18.02.2008 p. 24)

#### AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO ESPECIAL.

PROCESSO CIVIL. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRECLUSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. PUBLICAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO EM JORNais LOCAIS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 605 DA CLT. NECESSIDADE.

CONDICÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL. ACÓRDÃO RECORRIDO NO MESMO SENTIDO DO ENTENDIMENTO PACIFICADO NO STJ.

APLICAÇÃO DA SÚMULA 83/STJ.

[...]

6. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.

7. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local; e (b) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.

8. A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedural que imprime eficácia a outro ato administrativo - o lançamento - no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de

*Direito Tributário", Saraiva, 1998, p. 274.*

9. Consectariamente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e desenvolvimento do processo.

[...]

(AgRg no Ag 922.099/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03.06.2008, DJ 19.06.2008 p. 1)

Destarte, de ofício, declaro a extinção dos créditos tributários referentes aos fatos geradores ocorridos até 31/05/2007 referente às infrações 2, 3, 4, 5 e 6.

Vencido quanto à questão da decadência, passo a análise dos argumentos recursais referente ao mérito da causa.

Quanto à infração 1, há de se observar que a tese recursal de que as omissões de saídas constatadas decorrem de perdas normais e em razão do perecimento dos alimentos não deve prosperar, pois, nada obstante as mercadorias serem perecíveis, o caso dos autos se refere a perdas em montantes muito superiores aos aceitáveis como normal, tais como, por exemplo, 433 kg de camarão e 96 kg de doces, conforme observado pelo autuante às fls. 770.

Tal situação, portanto, enquadra-se na hipótese prevista pelo art. 100, V, c/c art. 102 do RICMS/97 (vigente à época), que determinam o estorno do crédito relativo à entrada da mercadoria que pereceu mediante emissão de documento fiscal:

**Art. 100.** *O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

**V** - perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio, inclusive no caso de tais ocorrências com os produtos resultantes da industrialização, produção, extração ou geração;

**Art. 102.** *A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será "Estorno de crédito", explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro "Débito do Imposto - Estornos de Créditos".*

Ou seja, este seria o procedimento correto para que o Recorrente desse a baixa no estoque das mercadorias perecidas em quantidades tão elevadas como as identificadas no presente caso, no entanto, não há provas nos autos da realização de tal procedimento pelo Recorrente, assim não se pode aceitar a tese recursal de perdas em razão da atividade. O laudo técnico apresentado somente comprova que a atividade do Recorrente está sujeita a perdas, contudo, não identifica percentuais nem exemplifica quantidades que justifiquem as omissões de saídas verificadas na autuação fiscal.

Deve-se frisar que é notório que a atividade do recorrente implica em perdas de parte dos alimentos perecíveis que são comercializados ou utilizados na elaboração das refeições servidas por ela, contudo, sem um efetivo controle e registro por parte do contribuinte das quantidades que foram perdidas em razão da sua atividade, não há como se considerar que a diferença de quantidades apuradas no levantamento quantitativo de estoque que constatou a omissão de saídas de mercadorias é decorrente justamente dessa perdas, que sequer foram registradas em controle interno pelo recorrente.

Quanto aos produtos sujeitos à substituição tributária e com fase de tributação encerrada, conforme bem observou a Decisão de primeira instância, eles foram excluídos em sede de Informação Fiscal:

"(...) a autuante acatou os itens cujos códigos estão relacionados em sua informação fiscal, por exercício, quais sejam: Exercício de 2007 - códigos 475778, 593663, 593694 e 26970; Exercício de 2008 - códigos 665575, 633796, 610254, 534178, 27106, 593687, 593670, 593755, 651691, 680073, 28776 e 20145; e Exercício de 2009 - códigos 7891040004126, 7892840808013, 29636, 8711500267573, 7896091230029, 7896091250034, 7896091250010, 7896091250027, 8001250120069, 8001250121738, 8001250120748, 7896228100607, 31684 e 7891000009598. Exercício de 2010: foram acolhidos pela autuante as mercadorias relacionadas na defesa.

Quanto aos demais produtos, concordo com as informações da autuante no sentido de que realmente os seguintes produtos não se enquadram na substituição tributária, senão vejamos: - 2008 - Chester perdigão

*lanche ou mini* (não tem os NCM previstos no item 9, inc. II do art. 353 do RICMS); - Cola (foi inserida a partir de 01/01/09 item 16.6, inc. II do art. 353); Ração (o item 34, inc. II do art. 353 foi revogado pela alteração nº 66, efeitos de 01/10/2005 a 31/10/2008, sendo revigorado a partir de 01/11/2008, e as notas fiscais de entrada são anteriores a essa data. vide relatório. **2009:** tem razão a autuante no seu entendimento de que o produto *GNOCCHI* não se enquadra no item 11.4.1, inc. II do art. 353 por se tratar de massa cozida. **2009:** Chester Perdigão lanche ou mini, realmente não tem os NCM previstos no item 9, inc. II do art. 353 do RICMS; Fubá *YOKI*, por se tratar de derivado de milho não está enquadrado na Substituição Tributária; Margarina Doriama, Margarita, não estão enquadrados na Substituição Tributária; Máscara Mahogany, produto de toucador que não está enquadrado na Substituição Tributária; Nhoque perdigão, também não se enquadra no item 11.4.1, inc. II do art. 353 por se tratar de massa cozida.

Assim, considerando que os argumentos defensivos foram incapazes para modificar o resultado apurado pela fiscalização e corrigidos na informação fiscal, e tomando por base as exclusões dos produtos com tributação encerrada conforme acima especificados, concluo com base nos novos demonstrativos apresentados na informação fiscal pela redução do débito para os valores: 2007 = R\$24.506,11; 2008 = R\$29.504,75; 2009 = R\$ 42.376,36; e 2010 = R\$ 52.613,61, TOTAL = R\$ 149.000,83.

Quanto ao argumento de que as mercadorias foram utilizadas no fornecimento de refeição, este também não pode ser acolhido, uma vez que a atividade do estabelecimento não é de fornecimento de refeição como alegado, e sim “Padaria e Confeitaria com predominância de revenda”, “Cod. de atividade econômica 4721102”. Além disso, segundo o art. 5º, I, “b”, do RIPI, somente não seria considerada industrialização se o preparo dos produtos alimentares fossem destinados à venda direta a pessoa jurídicas e a outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes:

**Art. 5º.** *Não se considera industrialização:*

*I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação:*

- a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor; ou*
- b) em cozinhas industriais, quando destinados a venda direta a pessoas jurídicas e a outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes*

Face ao exposto, não merecem acolhidas os argumentos recursais quanto à infração 1.

Quanto à infração 3, o Recorrente alega que mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária foram incluídas no demonstrativo de débito da infração. Esta infração foi objeto de realização de diligência fiscal para se averiguar os argumentos recursais.

Em resposta à diligência fiscal, às fls. 915/916, a Auditora Maria Cristina Alves Correia Santos informou que os produtos lombo, sobrepalheta, medalhão, churrasco aurora, espetinho aurora e copa estão enquadrados na substituição tributária, pois se tratam de carne resultante do abate de aves e de gado bovino e suíno congelados e defumados, conforme previsto no item 9, II, do art. 353 do RICMS/97.

Reconheceu, por sua vez, que o charque com recheio e peito recheado não estão na substituição tributária, assim como o macarrão de arroz, e que os valores a eles relativos já foram excluídos, desde a apresentação da Informação Fiscal, conforme demonstrativo à fl. 800.

Quanto ao iogurte de soja, entende que o produto está na substituição tributária em razão do item 3.3, II, do art. 353 do RICMS/97, que trata do gênero “iogurte”, sem especificar se é derivado de leite, de soja, ou de outro alimento.

Devidamente intimado do resultado da diligência, o Recorrente, de forma genérica, afirma que nem todos os produtos que não estão na substituição tributária foram excluídos do demonstrativo, cita os produtos churrasco aurora e copa, e pede atenção especial para a análise dos produtos macarrão de arroz e iogurte de soja.

Ora, segundo a Informação Fiscal de fl. 773 e o demonstrativo de fl. 800, acatados pela Decisão de primeira instância, os produtos churrasco aurora, copa e macarrão de arroz não estão sujeitos à substituição e já foram excluídos da autuação fiscal. Acaso o Recorrente tenha identificado algum erro no demonstrativo deveria ter apontado objetivamente, e não fazê-lo de forma genérica. Frise-se que o Recorrente teve três oportunidades de indicar de forma objetiva eventual

erro e não o fez, sendo elas a manifestação sobre a Informação Fiscal, o Recurso Voluntário e a manifestação sobre o resultado da diligência.

Quanto ao produto iogurte de soja, entendo que assiste razão ao Recorrente, pois o art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97 (vigente à época), determina que se enquadra na substituição tributário o produtos “iogurtes - NCM 0403.10.00”:

*Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

*3.3 - iogurtes - NCM 0403.10.00;*

Ocorre que o NCM 0403.10.00 é derivado do NCM 0403:

<b>04.03</b>	<i>Leitelho, leite e creme de leite coalhados, iogurte, quefir e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau.</i>
<i>0403.10.00</i>	<i>-Iogurte</i>

Por sua vez, existe o NCM 2202.90.00, que, salvo melhor juízo, se adequaria melhor ao produto iogurte de soja:

<b>2202.90.00</b>	<i>-Outras</i>
	<i>Ex 01 - Bebidas alimentares à base de soja ou de leite e cacau</i>

Destarte, considero que a norma do art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97 se dirige ao iogurte derivado do leite, aquele cujo NCM é o 0403.10.00, subclasse do NCM 04.03, o qual é identificado a demais produtos derivados do leite. Ademais, o Capítulo 4 da Tabela TIPI tem o seguinte título: “Leite e laticínios; ovos de aves; mel natural; produtos comestíveis de origem animal, não especificados nem compreendidos noutras Capítulos”. Ora, o iogurte de soja não é leite e nem laticínio, também não é ovos de aves, nem mel natural, e, por fim, também não produto comestível de origem animal, pois sua origem é vegetal.

Face ao exposto, entendo que a norma do art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97 não se aplica ao iogurte de soja, e reforma parcialmente a Decisão de Primeira Instância, neste item, para excluir tal produto do demonstrativo da infração 3.

No que se refere aos produtos “lombo, sobrepalheta, medalhão, churrasco aurora, espetinho aurora e copa”, resta claro que eles se enquadram no conceito de “carne resultante do abate de aves e de gado bovino e suíno congelados e defumados”, conforme previsto no item 9, II, do art. 353 do RICMS/97. As argumentações do Recorrente se referem a legislação que não era vigente à época dos fatos geradores e não são capazes de desconstituir a previsão constante no RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores.

Face ao exposto, com a exclusão do produto iogurte de soja, assim fica o demonstrativo da infração 3:

<b>Exercício de 2007</b>	<b>6.327,52</b>
<b>Exercício de 2008</b>	<b>3.117,30</b>
<b>Exercício de 2009</b>	<b>12.491,25</b>
<b>Exercício de 2010</b>	<b>21.247,99</b>
<b>Total</b>	<b>43.184,06</b>

Quanto à infração 4, o Recorrente aduz que determinadas mercadorias não seriam beneficiadas com isenção fiscal, contudo, tais mercadorias já foram analisadas no julgamento de primeira instância:

*Pelos esclarecimentos feitos na informação, que concordo, realmente os produtos seguintes não gozam de isenção do imposto:*

*Exercício de 2007: Medalhão DAMM Robalo e Medalhão DAMM salmão (se tratam de pescados frescos e portanto isentos, se enquadrando no inc. XIII, do art. 14 do RICMS, alteração nº 7, Dec. 7368, Convs. ICMS*

60/91, 148/92, 121/95 e 23/98); Amendoiom in natura (se enquadra na alínea b, do inc. I, do art. 14 do RICMS que somente exceta da isenção amêndoas e nozes). Exercícios de 2008 e 2009: todos os produtos contestados como pepino, pêssego (cesta), pimenta malagueta e castanha de caju inteira e natural são realmente produtos in natura e estão enquadrados na alínea a, item 13 e alínea b, inc. I do art. 14 do RICMS e constam no, arquivo SINTEGRA, registro 60 R (vendas com cupom fiscal), com alíquota zero, código I (isentos), informação não contestada pelo autuado.

Mantido o lançamento do débito nos valores de R\$990,27 e R\$228,60, referentes aos anos de 2007 e 2008, respectivamente. Quanto ao ano de 2009, o débito fica reduzido para o valor de R\$9.269,12, ao invés de R\$9.295,92, apurado na informação fiscal, pois o valor de R\$982,91, originalmente lançado no mês outubro de 2009, foi aumentado no demonstrativo refeito.

Face ao exposto, mantenho a Decisão recorrida neste item.

Quanto à infração 5, o Recorrente alega que se trata de material de embalagem e que teria direito ao crédito em razão do quanto exposto no art. 93, I, “a”, do RICMS/97. Trata-se de talheres, copos, canudos, pratos, pazinhas de sorvetes e guardanapos relacionados às fls. 428/485.

Divirjo do entendimento da Ilustre PGE/PROFIS de que não há provas que o percentual de produtos listados são de embalagem utilizados na comercialização de produtos, porque o Recorrente também comercializaria estes produtos a consumidores finais, pois, ao analisar as mercadorias listadas às fls. 428/485, observa-se que não se trata de produtos comercializadas usualmente em *delicatessen* (atividade do recorrente, cujo nome fantasia é PERINI), pois pela leitura dos itens indicados na relação é possível observar que se tratam de materiais utilizados para acompanhar os lanches servidos no estabelecimento do recorrente, ademais, constam na relação a indicação de itens como “GUARDANAPO PERINI” e “COPO PLAST. PERINI”, que denota que tais itens são grifados com o nome do estabelecimento, o que deixa claro que não são destinados à venda.

Neste ponto, peço *venia* para transcrever o voto divergente proferido pelo Ilustre Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco no Acórdão JJF Nº 0107-05/14, onde se julgou em Primeira Instância Auto de Infração semelhante lavrado contra o mesmo contribuinte:

*Conforme foi exposto em detalhes no Relatório, o autuado opera também no ramo de venda de produtos alimentícios, compreendendo mercadorias de produção própria e também itens adquiridos de terceiros. A atividade é exercida neste Estado sob a denominação comercial “Perini”.*

*Para possibilitar a revenda dos seus produtos o contribuinte faz uso de diversos materiais, todos indispensáveis à atividade que sempre desempenhou neste Estado, relacionada às vendas de sorvetes, sanduíches, salgados, doces, pizzas, sucos etc. São utilizados diariamente, na comercialização de comestíveis, pratos de papelão e de plástico, pazinhas para mexer café e pazinhas de sorvetes, copos e talheres descartáveis e guardanapos. Esses materiais, todos eles descartáveis e alguns personalizados com a marca da empresa, são empregados na atividade mercantil na função de embalagem dos comestíveis. Sem o uso dos mesmos não seria possível sequer se realizar a consumação dos citados produtos pelos clientes da Perini. É inconcebível, por exemplo, imaginar que um estabelecimento comercial que comercializa lanches, ao preparar, por exemplo, um suco, forneça o produto ao seu cliente sem colocá-lo em um copo.*

*Assim, não procede a glosa dos créditos fiscais lançados por conta da aquisição desses materiais e a decorrente cobrança do DIFAL, até porque o custo de aquisição das embalagens é repassado no preço final dos produtos revendidos.*

*A situação acima descrita se enquadra perfeitamente nas disposições do art. 93, inc. I, letra “a”, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, norma cujo teor reproduzo abaixo:*

*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos;*

*a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;*

*É importante consignar ainda que a própria Administração Tributária baiana já reconheceu que os produtos objeto da autuação não são enquadráveis na categoria de “materiais de uso e consumo”, conforme entendimento formalizado recentemente no Parecer DITRI Nº 13203/2012, cuja ementa foi transcrita na peça de defesa, com o seguinte teor:*

**PARECER Nº 13203/2012 DATA: 06/06/2012**

**ICMS. Tratamento tributário dispensado às operações com embalagens personalizadas para lanches e batata frita, copos descartáveis, guardanapos, ketchup e maionese em sachê, realizadas por contribuinte que exerce a atividade de lanchonete, casas de chá, restaurantes e similares. Não se trata de aquisição de material de uso ou consumo.**

Face ao exposto, reformo a Decisão recorrida neste item para declarar a Procedência Parcial da infração 5, para excluir os materiais descartáveis que são utilizados pelo recorrente no ato de servir as refeições e os lanches produzidos pelo seu estabelecimento, tais como talheres, copos, canudos, pratos, pazinha de sorvetes e guardanapos, uma vez que estes são autênticos materiais de embalagem e não se confundem com bens de uso e consumo.

Por sua vez, a infração é procedente parcialmente quanto à utilização do crédito referente às aquisições de bens que não se enquadram no conceito de materiais de embalagem, tais como: "GAVETA VIME INT VERNIZ GDE (CESTA), ETIQ: PRECO C14UN BLITZ, ETIQ: MX5500, \* ETIQ: BALANCA TOLEDO(40X40M/M), TACA STRAUSS DEGUSTACAO 104609, CAPA DESCARTAVEL P/CARRO PRODUCAO, \* J-FLEX TASLD DS FLORAL(SANITIZ), \* J-FLEX GP FORWARD(DETERG FRAG), conforme indicado nos demonstrativos anexados às fls. 957 a 966.

Realizadas as exclusões dos materiais de embalagem, assim fica o demonstrativo da infração 5:

EXERCÍCIO	VALOR DEVIDO
2007	R\$ 7.786,16
2008	R\$ 4.210,18
2009	R\$ 6.589,11
2010	R\$ 1.077,93
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 19.663,38</b>

Quanto à infração 7, foi aplicada a multa prevista no art. 42, XIII-A, "c", item 1.1, da Lei nº 7.014/96:

**Art. 42. (...)**

**XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:**

**c) R\$ 13.800,00 (treze mil e oitocentos reais):**

**I. ao contribuinte que:**

**1.1. não solicitar cessação de uso de equipamento de controle fiscal com impossibilidade técnica de uso por mais de 120 (cento e vinte) dias ou que esteja tecnicamente impossibilitado de emitir o documento "Leitura da Memória Fiscal" ou de exportar os dados da Memória Fiscal ou da Memória de Fita-detalhe para arquivo eletrônico, aplicada a penalidade por cada equipamento;**

Segundo a autuação fiscal e a Informação Fiscal (fls. 06 e 776), a multa foi aplicada porque o Recorrente "deixou de apresentar, mediante intimação fiscal as leituras de memórias da Fita detalhe – MFD dos seus equipamentos fiscais – ECF" e que a "alegação defensiva de que os agentes credenciados não entregaram a leitura da MFD porque tiveram dificuldades na execução da tarefa só confirma a impossibilidade prevista no dispositivo acima e a correta aplicação da multa".

Observe-se que o tipo penal descrito no item 1.1, da alínea "c", do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, contempla três hipóteses de multa, ou seja, são três condutas infracionais, sendo elas: **a) "não solicitar cessação de uso de equipamento de controle fiscal com impossibilidade técnica de uso por mais de 120 (cento e vinte) dias"; b) "não solicitar cessação de uso de equipamento de controle fiscal que esteja tecnicamente impossibilitado de emitir o documento "Leitura da Memória Fiscal"; c) "não solicitar cessação de uso de equipamento de controle fiscal que esteja tecnicamente impossibilitado de exportar os dados da Memória Fiscal ou da Memória de Fita-detalhe para arquivo eletrônico.",** esta última a conduta infracional que acarretou a aplicação da multa ora analisada.

Não há que se falar em necessária omissão do contribuinte por pelo menos 120 dias, pois este prazo somente é requisito para configuração da primeira conduta infracional acima descrita, qual seja, a não solicitação da cessação do uso de equipamento de controle fiscal com impossibilidade técnica de uso.

No presente caso, o fato constatado pela autuação comprova que o equipamento (ECF) do

recorrente estava tecnicamente impossibilitado de emitir as leituras de memórias da Fita detalhe – MFD, uma vez que, ao solicitar a entrega de tais documentos, o autuante obteve como resposta do recorrente a informação de que não era possível entrega-las em razão de problemas técnicos, ora, se o ECF do recorrente tinha problemas técnicos para exportar os dados da Memória Fiscal ou da Memória de Fita-detalhe para arquivo eletrônico, ela deveria ter cumprido a obrigação acessória de solicitar a cessação do uso do equipamento ECF, o que não foi feito, subsumindo-se o fato ocorrido à hipótese de incidência da multa prevista no item 1.1, da alínea “c”, do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Destarte, voto pela procedência da infração 7.

Diante de todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para declarar a Procedência Parcial da infração 3, excluindo o produto iogurte de soja, a Procedência Parcial da infração 05, reconhecendo a natureza de material de embalagem dos materiais descartáveis fornecidos juntamente com as refeições e lanches servidos pelo recorrente.

Face ao exposto, foram acolhidos parcialmente os argumentos do Recurso Voluntário para reformar parcialmente a Decisão de Primeira Instância quanto às infrações 3, 5 e 7, sendo homologada a Decisão quanto às infrações 1 e 4. As infrações 2 e 6 não foram objeto de Recurso, nem de Ofício nem Voluntário. Segue o demonstrativo do valor definitivo das infrações:

INFRAÇÃO	VALORES INICIAIS	VALORES JULGADOS
1	156.180,08	149.000,83
2	29.548,44	29.548,44
3	45.307,50	43.193,64
4	10.514,39	10.487,99
5	105.601,77	19.663,38
6	76.607,84	52.870,65
7	13.800,00	13.800,00
TOTAIS	<b>437.560,02</b>	<b>318.564,93</b>

#### VOTO VENCEDOR (Preliminar de Decadência)

Quanto à preliminar de mérito da Decadência, divirjo do i.Relator, por entender que não houve extinção dos créditos tributários referentes aos fatos geradores ocorridos até 31/05/07.

Com relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a maio/07 (infrações 2, 3, 4, 5 e 6), conforme tem se posicionado este Conselho a exemplo do Acórdão CJF 0144-11/09 e CJF Nº 0141-11/12, bem como o posicionamento da PGE/PROFIS, não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no art. 173, I do CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B, §5º do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, que “*Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”.

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 05/05/12, com relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2007, a Fazenda Pública tinha prazo até 31/12/12 para efetuar o referido lançamento, fato que ocorreu, não se operando a Decadência arguida.

Quanto à menção da Súmula Vinculante nº 08 do STF (12/06/2008), a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária (*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário*). Logo, a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, sim à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Esse é o posicionamento do Parecer proferido pela PGE/PROFIS e não vincula a

Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, conforme disposição expressa da legislação estadual.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade em relação ao mérito, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 129712.0002/12-5, lavrado contra **CARBALLO FARO & CIA. LTDA. (PERINI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$304.764,93**, acrescido das multas de 60% sobre R\$155.764,10, 70% sobre R\$96.387,22 e 100% sobre R\$52.613,61, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, VII, “a” e “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$13.800,00**, prevista no inciso XIII-A, “c”, do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de Decadência) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Osmira Freire Carvalho R. Silva e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Preliminar de Decadência) – Conselheiros (as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO VENCEDOR  
(Preliminar de Decadência)

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS