

A. I. Nº - 210404.0010/13-9  
AUTUADO - NPAP ALIMENTOS S.A.  
AUTUANTE - JOSE MARIA DIAS FILHO  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 10.10.2014

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0181-05/14**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** APURAÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS. A presunção de omissão de saídas de mercadorias foi constatada com base em omissão de entradas. A lei autoriza a presunção de que o pagamento dessas entradas foi feito com recursos decorrentes de operações (vendas, saídas de mercadorias) anteriormente realizadas e também não contabilizadas. O Agente Fiscal na formação da base de cálculo juntou mercadorias tributadas de forma normal e mercadorias tributadas pelo regime da substituição tributária, o que, em relação a junção dessas últimas mercadorias inquinava parcialmente de vício insanável a autuação, por se tratar de natureza de infração distinta, o que não é possível efetuar sua correção na presente autuação, já que a parcela das operações relacionadas ao regime da substituição tributária, em que pese ser procedente sua exigência, pela ocorrência dos fatos descritos na autuação, deve ser cobrada do sujeito passivo por responsabilidade solidária (RICMS/97, art. V), com enquadramento distinto ao efetuado na presente autuação, o que resta procedente apenas a parcela do imposto relacionadas as mercadorias tributadas de forma normal (RICMS/97, art. 2º, § 3º). Infração parcialmente caracterizada. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Aquisição de mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Em que pese a autuação ter sido procedida conforme a previsão legal aplicada ao objeto da lide, não pode prosperar, pois, analisando a peça acusatória, observo que a infração está fundamentada para cobrança do ICMS ST, por responsabilidade solidária, (artigo 10, inc. I, alínea “a” da Portaria 445/98), quando a pretensão era cobrar do ICMS ST, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (artigo 10, inc. I, alínea “b” da Portaria 445/98), apurado por levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, decorrente de apuração por presunção legal. Desconformidade entre o enquadramento legal da infração e a pretensão fiscal, que são situações distintas. Infração nula de ofício, com base no art. 18, inciso IV,

do RPAF/99. Represento a autoridade competente para renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas na forma do art. 21 do RPAF-BA/99. **2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS.** DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado, em 19/12/13, para exigir o débito no valor de R\$ 48.548,35, em decorrência da constatação de três infrações, relativas ao exercício de 2008 e 2009, consoante documentos às fls. 6 a 613 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 01** – Falta de recolhimento do ICMS, correspondente ao valor de R\$37.325,16, mais multa de 70%, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

**INFRAÇÃO 02** – Falta de recolhimento do ICMS, correspondente ao valor de R\$ 10.943,19, mais multa de 70% na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado.

**INFRAÇÃO 03.** Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através DMA (Declaração Mensal do ICMS), relativo aos meses de dezembro de 2008 e 2009, tendo como multa lançada o valor de R\$ 280,00.

Às fls. 620 a 641 dos autos, o autuado apresenta sua defesa, na qual, preliminarmente, diz que é **INDÚSTRIA DE ALIMENTOS BOMGOSTO LTDA.**, pessoa jurídica de direito privado, legalmente estabelecida na Rua do Pilar, 84/98, Polígono “C”, na Cidade do Recife, Estado de Pernambuco, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 35.603.679/0005-11, sucessora por incorporação da **NPAP ALIMENTOS LTDA.**, sociedade inscrita no CNPJ/MF sob o nº 04.723.759/0001-53 (**doc. 01**), por intermédio de seus advogados ao final assinados, constituídos nos termos dos instrumentos procuratórios anexos (**doc. 02**), vem, com fundamento no artigo 123 da Lei Estadual nº 7.629/99 (RPAF-BA), apresentar, tempestivamente, a impugnação total do Auto de Infração, nos termos que a seguir passo a expor:

Diz que é uma sociedade industrial e tem por objeto social a industrialização e comercialização de produtos alimentícios, derivados da farinha de trigo, consoante atestam seus atos sociais (**doc. 01**) anexados à presente inicial.

Destaca que incorreu em flagrante equívoco a Autoridade Autuante, quando de sua atividade fiscalizatória, ao apontar a empresa NPAP ALIMENTOS LTDA. como sujeito passivo dos créditos tributários supostamente devidos. Diz que entendeu o autuante que a empresa NPAP ALIMENTOS LTDA. seria o legítimo sujeito passivo por ter sido a mesma responsável pelo suposto recolhimento a menor do ICMS, sem se ater ao fato de que o auto de infração foi lavrado em face de pessoa inexistente, que foi incorporada por outra empresa.

Portanto, aduz que não pode prosperar esse entendimento, uma vez que a empresa não é real devedora dos valores tidos por não pagos, até mesmo porque sequer existia no momento da autuação. Observa que, com a incorporação formalizada, a empresa sucessora, passou a ser a responsável por todas as relações jurídicas. Então, diz que, se de alguém era exigível algo, esse alguém não poderia ser a NPAP ALIMENTOS LTDA., já que a empresa sequer existia à época da autuação, conforme se pode verificar da certidão fornecida pela Secretaria da Receita Federal.

Desta forma, destaca que, conforme se pode verificar através das razões dispostas acima, o auto de infração em tela é manifestamente nulo, pois lavrado em desacordo com o disposto na legislação de regência, que prevê no artigo 10 do Decreto Federal nº 70.235/72, que o auto de infração deverá conter, entre outras indicações, a qualificação do autuado. Destaca também a nível Estadual, a Lei nº 10.654/91 prevê em seu artigo 28 que o auto de infração deverá conter, dentre outros, a indicação do sujeito passivo da obrigação tributária, que os citam.

Assim, diz que a lavratura do auto de infração em desacordo à legislação de regência nulifica todos os procedimentos iniciados, vez que indicam pessoa jurídica que sequer existia, porquanto fora incorporada antes de iniciado o procedimento de fiscalização. Conclui destacando que apenas teria alguma plausibilidade o processo administrativo caso o auto fosse lavrado em face da empresa incorporadora, que decerto não ocorreu.

Por sua vez, argüi, também, a nulidade do auto de infração por afrontar aos princípios da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Sobre esses aspectos, sem tampouco apresentar provas materiais, traz a tona varias considerações, para ao final dizer que não é lícito, nem tampouco moral extirpá-lo de qualquer parcela de seus bens a título de tributo pago, sem que haja inequívoco motivo jurídico embasando a sua pretensão arrecadatória.

No mérito após traçar vários entendimentos sobre as operações regulares, em relação a sistemativa da substituição tributária, seja quanto a sua definição, base de cálculo e incidência, descreve como as operações são realizadas pela Impugnante para a comercialização de seus produtos no Estado da Bahia, o que, à luz do seu entendimento, é suficiente para o cancelamento da exigência formalizada na descrição das Infrações 01 e 02.

De início, destaca que, na condição de contribuinte substituto, segue as regras traçadas na Lei Complementar nº 87/96, em especial ao previsto no §5º do artigo 8º, que descreve. Com efeito, diz que possui uma unidade fabril localizada no Estado de Pernambuco, sendo esta a responsável pela remessa de seus produtos para o Estado da Bahia, onde possui um centro de distribuição.

Portanto, diz que apenas recebe os produtos de sua unidade localizada no Estado de Pernambuco e não tem como ter recebido produtos sem que tenha passado pelos postos fiscais localizados no Estado da Bahia, estando, portanto, todos os produtos devidamente declarados, contrariamente ao que expôs a autoridade autuante.

Posteriormente, diz que faz a apuração do ICMS-ST, com a aplicação do MVA devido nas operações e, consequentemente, realiza o pagamento da diferença, já que o valor do ICMS Normal entra como crédito na apuração do imposto devido.

Nada obstante o acima exposto e que foi totalmente atendido, a autoridade autuante lançou o presente auto de infração informando que teria deixado de recolher o ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo (impugnante) ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, bem como deixou de recolher o ICMS na condição de responsável tributário por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, ambas supostas infração apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias.

Sobre o recolhimento dos impostos, traz ao conhecimento desta instância administrativa que a atitude da Autoridade Autuante não possui razão jurídica para subsistir, uma vez que, sem apresentar provas materiais, diz que todos os impostos devidos foram integralmente recolhidos ao fisco estadual. Deste modo, diante da ausência de prejuízo ao Fisco e da boa-fé da Impugnante, deve a exigência ser anulada, evitando a punição desmedida do contribuinte.

Afora todos os substancialos argumentos, à luz do seu entendimento, expostos anteriormente, diz que é incontestável que a exigência imposta à Impugnante seja ilegal, pois afronta os

princípios da razoabilidade e da proporcionalidade que regem a conduta da Administração Pública para com seus administrados.

Depois de apresentar algumas considerações quanto a conduta da Administração Pública, diz que a imposição contida no auto de infração ora impugnado possui uma nítida ofensa aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, mormente quando não há prejuízo algum ao Fisco, visto que os recolhimentos foram integralmente realizados, como pode ser inferido através de informação a ser prestada pela própria autoridade administrativa quando da sua análise da presente impugnação.

Por outro lado, destaca que a boa política fiscal, seria o contribuinte ser orientado e que as solicitações do Fisco busquem a razoabilidade, especialmente quando o não cumprimento não acarrete qualquer prejuízo para o Fisco Estadual. Ademais, o fato de a Impugnante supostamente não ter cumprido o recolhimento sob as rubricas corretas, mas ter cumprido a obrigação através de outra forma, recomendaria o cancelamento da exigência imposta, em decorrência do não cumprimento de simples obrigação acessória, em troca da advertência esclarecedora.

Depois de traçar novos comentário sobre a afronta aos princípios que regem o processo administrativo fiscal, com base no artigo 145 do Procedimento Administrativo Tributário, a Impugnante requer a realização de perícia contábil, para que reste esclarecido a ausência de prejuízo ao fisco baiano, bem como para que se verifique a exatidão das operações praticadas pela Impugnante.

Diante do exposto, requer que o Auto de Infração, ora impugnado, seja julgado nulo de pleno direito. Caso assim não entenda V. S<sup>a</sup>s., que seja improvido o presente Auto de Infração pelas razões de mérito apresentadas, por ser medida de incontestável justiça.

O autuante ao prestar a informação fiscal, às fls. 668 a 672 dos autos, inicialmente faz um resumo das alegações de defesa da autuada, que a seguir descrevo:

1. *que a autuada não é a legítima devedora dos valores que lhe foram exigidos, posto que a mesma foi incorporada por outra empresa, que é a própria peticonaria, ou seja, a Indústria de Alimentos Bomgosto Ltda, estabelecida na Rua do Pilar, 84/98, Polígono C, na cidade do Recife, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 04.723.759/0001-53. Alega-se, inclusive, que a autuada sequer existia à época da autuação.*
2. *que, compulsando os autos, não se observa “qualquer informação ou justificativa válida da autoridade autuante a permitir desconsideração dos recolhimentos realizados pela impugnante a fim de suportar a sua pretensão... ”. (fl. 625).*
3. *que é inteiramente descabida a decisão de se proceder à lavratura do auto em epígrafe baseando-se na presunção legal de que, ao deixar de contabilizar as entradas, o sujeito passivo efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.*
4. *que, em vez de se proceder à lavratura do auto, a autoridade fiscal deveria investigar a conduta do sujeito passivo, levar em consideração os argumentos que ele teria prestado à fiscalização, buscar a verdade dos fatos, para só então “imputá-los como não cumpridos” (fl. 626). Sem fazer qualquer referência concreta ao objeto dos esclarecimentos que teriam sido prestados à fiscalização, o sujeito passivo alega que este preposto fiscal “rompeu a discussão, deixando de ouvir a outra parte para impor a sua vontade, unilateralmente” (fl. 626). Na sequência, conclui alegando que faltou o debate ou a discussão entre as partes para evitar uma verdade “produzida unilateralmente”.*
5. *mais uma vez, desviando-se completamente dos fatos que ensejaram a ação fiscal, o sujeito passivo considera descabida a “cobrança de tributos, multa e juros, quando a autoridade administrativa sequer averiguou os recolhimentos realizados aos cofres estaduais” (fl. 627). Continuando com essa mesma estratégia defensiva, o sujeito passivo*

*argumenta que houve afronta ao princípio da verdade material, posto que teríamos desprezado documentos e fatos necessários à análise da existência de créditos tributários (fl. 629).*

6. *que apenas adquire produtos de sua unidade localizada no Estado de Pernambuco e, portanto, não teria como recebê-los e deixar de efetuar o respectivo registro, haja vista que, necessariamente, tais produtos transitam pelos postos fiscais localizados no Estado da Bahia (fl. 633).*
7. *que a ação fiscal representa desvio de finalidade e uma imotivada perseguição ao patrimônio da autuada, impondo-lhe uma desnecessária exigência tributária sem qualquer fundamento (fl. 634).*
8. *que a exigência tributária em questão é desmedida e fere os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pois vem comprometer o próprio funcionamento e a lucratividade da empresa (fl. 635).*

Conquanto tenha requerido a declaração de nulidade do auto em apreço, diz que o sujeito passivo finaliza com pedido de realização de perícia para que se verifique a exatidão das operações por ele praticadas e se comprove a ausência de prejuízo ao erário.

Em seguida, adentrando no mérito das alegações apresentadas pela requerente na peça recursal, informa:

Primeiro, a autuada se encontra regularmente inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, em situação caracterizada como “ATIVO”, desenvolvendo suas atividades na Avenida Eduardo Froes da Motta, nº 3320, Bairro Santa Mônica, na cidade de Feira de Santana-BA, conforme relatório fornecido pelo Sistema de Informações da Administração Tributária (fl. 13). Portanto, diz que não precede a alegação de que a ação fiscal incidiu sobre contribuinte inexistente.

Segundo, a ação fiscal ora questionada não representa desvio de finalidade nem configura imotivada perseguição ao patrimônio da autuada, como se afirma na peça recursal. Pelo contrário, todos os procedimentos fiscais, a começar pela intimação do sujeito passivo, estão baseados na legislação vigente e resultam do cumprimento de Ordem de Serviço regularmente expedida pela INFRAZ a que se encontra vinculado este preposto fiscal. Portanto, reputa de injuriosa essa acusação.

Terceiro, ao contrário do que se afirma na peça recursal, em nenhum instante se desconsiderou qualquer tipo de recolhimento efetuado pelo sujeito passivo. Como se pode observar, nenhuma das infrações que deram causa ao auto em apreço se relaciona com a alegada “desconsideração de recolhimentos realizados pela impugnante”. Consideramos que esta é mais uma tentativa de confundir os ilustres julgadores e de se colocar distante dos fatos que ensejaram a lavratura do auto em questão.

Quarto, quanto à alegação de que a autoridade fiscal deveria investigar a conduta do sujeito passivo, levar em consideração os argumentos que ele teria prestado à fiscalização, buscar a verdade dos fatos, para só então “*imputá-los como não cumpridos*”, entende tratar-se do legítimo exercício do *jus speriandis*. Decerto, essa reação é fruto da consciência de que nada mais pode ser feito para alterar a realidade e impedir suas consequências.

Quinto, ao contrário do que se afirma na peça recursal, a verdade em que se fundamenta o auto em apreço não foi “*produzida unilateralmente*”, tal como se tivessem cometido uma arbitrariedade. Afinal, a auditoria de estoque em questão está fundamentada em levantamentos de estoques iniciais e finais, entradas e saídas por espécie de mercadorias, consoante diversos demonstrativos incorporados aos autos e entregues ao contribuinte, conforme fls. 50 a 171, assim como a mídia (CD-R) com todos os arquivos que embasaram os referidos levantamentos. De igual forma, é de se ressaltar que a fonte das informações em que se baseia a exigência tributária são

livros fiscais apresentados pelo contribuinte, notadamente os Registros de Entradas, Registros de Saídas, Registros de Apuração do ICMS e Registros de Inventário (fls. 172/612). Portanto, não se trata de “verdade produzida unilateralmente”, mas de fatos comprovados documentalmente.

Sexto, como se pode observar, diz que o sujeito passivo não aponta nenhum equívoco cometido no levantamento fiscal em que se baseia o Auto de Infração. Pelo contrário, nesse particular, ele se limita a argumentar que é descabida a presunção legal de que, ao deixar de contabilizar as entradas, os pagamentos dessas entradas foram efetuados com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Isto posto, diz que, como evidencia toda a documentação acostada ao processo, os aspectos material, pessoal, espacial, temporal e quantificador foram rigorosamente identificados na relação jurídico-tributária em apreço. Ou seja, todos os elementos que compõem o processo provam de forma cristalina a existência do ilícito fiscal.

Desta forma, propugna pela manutenção integral do auto em apreço e que se prossiga na cobrança dos valores devidos, acrescidos das cominações legais cabíveis.

## VOTO

Inicialmente, há de se ressaltar que o Auto de Infração em lide, datado de 19/12/2013, decorrente de ação fiscal no período fiscalizado de 01/01/2008 a 31/12/2009, preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, visto que todas as acusações constam os dispositivos legais tidos como infringidos e estão devidamente lastreadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, conforme se pode observar às fls. 6 a 612 dos autos, cuja cópia foi entregue ao contribuinte, por meio eletrônico e convencional, através de AR por meio dos Correios, consoante documentos às fls. 613 a 618 dos autos, inexistindo qualquer cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório, cujo direito foi exercido de modo pleno, tendo o autuado demonstrado total entendimento da acusação, inclusive apresentando razão de mérito, quando afirma, que, na condição de contribuinte substituto, seguiu as regras traçadas na LC nº 87/96, em especial ao previsto no §5º do artigo 8º, onde, sem apresentar elementos probantes, o que, de forma assertiva, não foi acatado pelo autuante, diz que fez a apuração do ICMS-ST, com a aplicação do MVA devido nas operações e realizou o pagamento da diferença, após as compensações devidas, conforme se desenvolve o regime da substituição tributária, em que pese não ter apresentado qualquer demonstrativo que se possa comprovar tal apuração e recolhimento aos cofres do Estado da Bahia.

Sobre a preliminar de nulidade aventada pelo sujeito passivo de que o Auto de Infração fora lavrado indicando pessoa jurídica inexistente (**NPAP ALIMENTOS S.A. , I.E. 065.069.510, CNPJ/MF 04.723.759/0002-34**), porquanto fora incorporada antes de iniciado o procedimento de fiscalização pela **BOMGOSTO (INDUSTRIA DE ALIMENTOS BOMGOSTO LTDA, CNPJ/MF 35.603.679/0001-98)**, conforme cópia do termo de ajuste acostado às fls. 646 a 654 dos autos, que, à luz do seu entendimento, deveria ter sido lavrado em nome da incorporadora, entendo não prosperar, pois não ficou demonstrado a saída da NPAP ALIMENTOS S.A do mundo jurídico dentro do Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia

Vêem-se os documentos às fls. 13 a 16, relativos aos dados cadastrais do sujeito passivo NPAP ALIMENTOS S.A., I.E. 065.069.510, CNPJ/MF 04.723.759/0002-34, junto a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, onde não se constata nenhum registro de sua incorporação pela INDÚSTRIA DE ALIMENTOS BOMGOSTO LTDA, CNPJ/MF 35.603.679/0001-98, obrigação acessória básica do novo contribuinte em processo de incorporação no que determina de forma subsidiária a legislação do Estado da Bahia (art. 321-A do RICMS/94, c/c com art. 211 do RICMS/12). Aliás, como bem destacou o autuante em sua Informação Fiscal, a autuada se encontra regularmente inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, em situação caracterizada como “ATIVO”, desenvolvendo suas atividades na Avenida Eduardo Froes da Motta, nº 3320, Bairro Santa

Mônica, na cidade de Feira de Santana-BA, não procedendo, portanto, à alegação de que a ação fiscal incidiu sobre contribuinte inexistente.

Em relação ao pedido de realização de perícia admitido no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (RPAF-BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 11/07/99, indefiro, pois, consoante o previsto no art. 147 desse mesmo diploma legal, considero suficientes para a formação da minha convicção os elementos contidos nos autos (inciso I, "a"), como também por destinar a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal (inciso I, "b"), que estão na posse do sujeito passivo e cuja prova simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não o fez. Ademais a prova do fato, objeto em análise, não depende de conhecimento especial de técnicos (inciso II, "b"), para comprovar a argüição do defendant de ausência de prejuízo ao fisco baiano e verificação da exatidão das operações praticadas no período de abrangência da ação fiscal.

Trata-se de lançamento fiscal para exigir débito no montante de R\$ 48.548,35, relativo a três irregularidades concernentes à legislação do ICMS relatadas na inicial dos autos. As infrações 1 e 2 foram apuradas por levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, relativas ao ano de 2009. A infração 1 trata de cobrança do ICMS correspondente ao valor de R\$37.325,16, com multa aplicada de 70%, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e não contabilizadas, já infração 2 diz respeito a falta de recolhimento do ICMS, correspondente ao valor de R\$10.943,19, mais multa de 70%, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, sendo todas as duas combatidas integralmente pelo sujeito passivo. Por sua vez, na infração 3 o sujeito passivo é apenado por ter declarado incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através DMA, relativo aos meses de dezembro de 2008 e 2009, em que não se verifica qualquer contestação na defesa, sendo considerada procedentes, por não haver lide.

No mérito, em relação à apuração dos levantamentos quantitativos, relativos às Infrações 1 e 2, quanto aos produtos, volume de compras e vendas, estoque e preço médio apontados, vê-se que não há questionamento da defendant, nem tampouco em relação a apuração da base de cálculo. A lide se instala quando o sujeito passivo destaca que, na condição de contribuinte substituto, segue as regras traçadas na norma legal, como anteriormente já destacado. Com efeito, diz que possui uma unidade fabril localizada no Estado de Pernambuco, sendo esta a responsável pela remessa de seus produtos para o Estado da Bahia, onde possui um centro de distribuição. Portanto, diz que apenas recebe os produtos de sua unidade localizada no Estado de Pernambuco e não tem como ter recebido produtos sem que tenha passado pelos postos fiscais localizados no Estado da Bahia, estando, portanto, todos os produtos devidamente declarados, contrariamente ao que expôs a autoridade autuante na ação fiscal, o que não acosta aos autos nenhum elemento probante de tal assertiva. Há de se ressaltar que, nos termos do art. 143 do RPAF-BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Na realidade tratam-se as atuações de omissão de entradas, seja, por omissão de saídas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias não contabilizadas (RICMS/97, art. 125, combinado com art. 1º, inc. I, § 3º e art. 7º da Portaria 445/98); e seja, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiros, sujeitas ao regime de Substituição Tributária (RICMS/97, art. 125, inc. I, combinado com art. 10, inc. I, "a" da Portaria 445/98), todas respaldadas por demonstrativos acostados aos autos às fls. 50 a 612, com os débitos, tanto da Infração 1, quanto dão Infração 2, apurados no demonstrativo de fl. 50 dos autos.

A Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, expediu a Portaria nº 445, em 10/08/1998, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoque por espécie de mercadoria, apresentando duas situações de orientação de procedimento fiscal, ou seja, exercício fechado e exercício em aberto, sendo que, no caso em lide, por se referir a exercício financeiro fiscalizado encerrado, o Agente Fiscal assertivamente aplicou o roteiro de exercício fechado, observando todas as particularidades que devem ser levadas em conta no desenvolvimento da ação fiscal, como bem destacado na informação fiscal às fls. 668 a 672 dos autos.

Em relação especificamente a Infração 1 que diz respeito a falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e não contabilizadas, observo que o Agente Fiscal na formação da base de cálculo juntou mercadorias tributadas de forma normal e mercadorias tributadas pelo regime da substituição tributária, o que, em relação a junção dessas últimas mercadorias inquina parcialmente de vício insanável a autuação, por se tratar de natureza de infração distinta, o que não é possível efetuar sua correção na presente autuação, já que a parcela das operações relacionadas ao regime da substituição tributária, em que pese ser procedente sua exigência, pela ocorrência dos fatos descritos na autuação, deve ser cobrada do sujeito passivo por responsabilidade solidária, com enquadramento distinto ao efetuado na presente autuação, o que resta procedente apenas a parcela do imposto relacionadas as mercadorias tributadas de forma normal. Em sendo assim, entendo subsistente em parte a Infração 1 no valor de R\$6.058,90 na forma do demonstrativo à fl. 50 dos autos, correspondente a cobrança do ICMS, com base na presunção legal (art. 7º, II, da Portaria nº 445, de 10/08/98, combinado com art. 2º, § 3º, RICMS/97), decorrente, especificamente, das operações com mercadorias tributadas de forma normal.

Quanto a infração 2 que diz respeito a falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apresenta-me indevido seu enquadramento, por quanto da ocorrência do fato gerador caracterizado de forma resumida no demonstrativo à fl. 50 dos autos. Na realidade, pelo descrito no demonstrativo (fl. 50), trata-se de falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, e não por responsabilidade solidária, como está enquadrada a autuação, relativo às operações de saídas posteriores, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado (MVA) previstos no Anexo 88 do RICMS/97.

Em que pese a autuação ter sido procedida conforme a previsão legal aplicada ao objeto da lide, não pode prosperar, pois, analisando a peça acusatória, observo que a infração está fundamentada para cobrança do ICMS ST, por responsabilidade solidária, (artigo 10, inc. I, alínea "a" da Portaria 445/98), quando a pretensão era cobrar do ICMS ST, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (artigo 10, inc. I, alínea "b" da Portaria 445/98), apurado por levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, decorrente de apuração por presunção legal. Portanto, verifico uma desconformidade entre o enquadramento legal da infração e a pretensão fiscal, que são situações distintas, o que inquina de vício insanável a infração 2. Logo, com base no art. 18, inciso IV, do RPAF/99, declaro nulo a Infração 2, o que de pronto represento a autoridade competente para verificar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas na forma do art. 21 do RPAF-BA/99

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração nº 210494.0010/13-9 em tela, por restar procedente em parte a Infração 1 no valor de R\$6.058,90, integralmente procedente a Infração 3 e nula a infração 2.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210404.0010/13-9**, lavrado contra **NPAP ALIMENTOS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.058,90**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, incisos III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$280,00**, previstas no inciso XVIII, “a”, do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de Setembro de 2014

ANGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMPO – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR