

A. I. Nº - 293872.0002/14-7  
AUTUADO - NESTLÉ BRASIL LTDA.  
AUTUANTES - MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 18.09.2015

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0168-05/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. ATIVO FIXO. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM REDUÇÃO DO IMPOSTO. DECRETO Nº 7.799/00. Os créditos fiscais relativos às mercadorias e bens adquiridos e os serviços tomados, vinculados às operações subsequentes, amparados pelo benefício deste Decreto não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias. Infração procedente em parte. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DE ICMS NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. Restou comprovado que foram incluídos produtos que não estão enquadrados no regime de substituição tributária, o que diminuiu o valor originariamente exigido. Infração procedente em parte. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DOCUMENTOS FISCAIS. MAIOR VALOR MONETÁRIO – O DAS SAÍDAS. Após concordar parcialmente com as razões de defesa, o valor originariamente exigido foi diminuído. Infração procedente em parte. b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não há protesto dos valores exigidos. Os dados do levantamento fiscal estão lastreados nos documentos fiscais e arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte. Infrações caracterizadas. Indeferido o pleito de diligência e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 16/06/2014, exige ICMS no valor de R\$ 144.602,24 em decorrência das seguintes infrações:

- 1 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 1.553,89 e multa de 60%.
- 2 – Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Conforme o previsto no Decreto nº 7.799/00, art. 6º. ICMS no valor de R\$ 35.586,73 e multa de 60%.

3 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. ICMS no valor de R\$ 70.514,39 e multa de 60%.

4 – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. ICMS no valor de R\$ 36.804,06 e multa de 100%.

5 – Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. ICMS no valor de R\$ 143,17 e multa de 60%.

O autuado por meio de patrono legalmente constituído ingressa com defesa, fls. 173 a 201, na qual com relação à infração 02, aduz que conforme se depreende do Livro de Apuração do ICMS, no período autuado, efetivamente efetuou o estorno do crédito relativamente aos produtos, como determina a legislação em vigor. Utiliza como exemplo os estornos mais significativos, realizados em julho e dezembro de 2010, nos valores de R\$ 7.018,96 e R\$ 26.197,24 e elabora a planilha de fl. 176 do PAF, demonstrando os estornos determinados no Auto de Infração e os estornos efetivamente feitos pelo impugnante. Assim, teria efetuado estorno no LRAICMS no montante de R\$34.005,01 em cotejo com o constante do Auto de Infração, no valor de R\$35.586,73. Assim, aduz que efetuou o estorno do crédito praticamente no mesmo montante do AI, de modo que se impõe a recomposição dos estornos exigidos neste lançamento.

Com relação à infração 03, diz que a maior parte dos valores exigidos não está sujeita a este regime de tributação. Com relação à Nota Fiscal nº 148.580, esta se refere à transferência de mercadorias entre estabelecimentos que, conforme dispõe a cláusula 5ª, II do Convênio ICMS 81/93, não está sujeita ao regime de ICMS-ST. No mesmo sentido, o art. 8º, § 8º, I da Lei nº 7.014/96. Pede o cancelamento desta cobrança.

Quanto à exigência do ICMS-ST sobre os produtos NUTREN ACTIVE e RESOURCE FIBERMAIS, assevera que tais produtos não estão sujeitos ao Regime do ICMS-ST, pois tais produtos são classificados no NCM 2106.90.30, que se refere a “complementos alimentares”, que não estão sujeitos ao regime de ICMS-ST. De fato, aduz que o RICMS/BA, Decreto 6.284/97, no art. 353, II, não inclui em nenhum dos seus dispositivos “complementos alimentares” classificados em tal NCM. Passa a explicar mais a fundo do que se tratam estes dois produtos.

Assim explica que o Produto NUTREN ACTIVE nada mais é do que um suplemento alimentar, para pessoas que não conseguem se alimentar adequadamente. Trata-se de um pó que deve ser adicionado ao leite, e que faz parte de sua composição ingredientes tais como: leite em pó desnatado, açúcar, cacau em pó, frutoligossacarídeos, gordura láctea, inulina, minerais, vitaminas, espessante carragena, emulsificante lecitina de soja e aromatizante.

Para que não existam dúvidas, junta a descrição do produto veiculada em seu site.

Já o produto RESOURCE FIBERMAIS, é um suplemento alimentar de fibras, que tem a finalidade de auxiliar o bom funcionamento do intestino. Destina-se às pessoas que desejam ou sentem necessidade de aumentar a ingestão de fibras. Pode ser utilizado em qualquer tipo de alimento ou bebida (quente ou frio). Contém os seguintes ingredientes: dois tipos de fibras solúveis na proporção de 60% Goma Guar Parcialmente Hidrolisado e 40% Inulina.

Para que não existam dúvidas, a Impugnante junta, a descrição do produto veiculada em seu site.

Como se vê, estes produtos enquadram-se perfeitamente no NCM 2106.90.30 de “**complementos alimentares**”. Conforme se depreende do artigo 353, II, 3.5, do RICMS/BA (Decreto 6.284/97), há

somente a previsão para a incidência do ICMS-ST nas operações internas para as **bebidas energéticas e isotônicas**, classificadas no NCM 2106.90, sendo que tais produtos sequer são bebidas, mas complementos alimentares que devem ser adicionados ao leite.

Afirma que, para que se possa definir a correta classificação fiscal de um produto, para que, então, dizer se ele está sujeito ou não ao regime de substituição tributária, é necessário que, tanto o código NCM quanto a sua descrição, estejam de acordo com a previsão legal do regime de substituição tributária.

Veja-se que a própria ANVISA mantém a classificação dos referidos produtos como preparo para bebidas enriquecido com vitaminas e minerais e não como energéticos ou isotônicos, conforme Resolução RE 138/2013

Neste sentido, demonstrado que tais produtos não estavam sujeitos ao regime de ICMS-ST, à época dos fatos geradores, deve ser determinado o cancelamento desta parte da cobrança em questão, no valor total de **R\$ 31.113,38**, bem como dos acréscimos legais.

Esclarece que a Impugnante possui uma linha de produtos denominada *Nestle Professionals* destinada a atender os clientes que os adquirem para utilizarem como insumos.

Em geral, os adquirentes são padarias, restaurantes, hotéis, lanchonetes, que utilizam os produtos da Linha *Nestle Professionals*, como insumo em seus respectivos processos produtivos.

A idéia da Impugnante é a de criar uma parceria com os seus clientes, parceiros comerciais e gastronômicos do mercado de alimentação fora do lar, ajudando-os a criar as melhores sobremesas e soluções culinárias. Destaca as informações do seu site, e que em geral, os produtos dessa linha são coberturas de chocolate em grandes quantidades, bolacha Negresco Granulado em grandes quantidades, linha de produtos “CHEF” para molhos, etc.

Em geral, a Fiscalização está cobrando o ICMS-ST sobre a venda de barras de chocolate e bolachas Negresco utilizadas como insumos dos produtos produzidos por padarias, restaurantes, hotéis, etc.

Elabora planilha com os principais adquirentes, com a respectiva informação sobre o seu tipo de atividade, para bem ilustrar as operações em questão.

| Principais clientes                 | CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL                                                  |
|-------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| GONCALES DOCES E SAL LTDA ME        | 10.91-1-02 - Fabricação de produtos de padaria e confeitoraria com predominância de produção própria |
| LA FABRICA DE TORTAS E S TANGO LTDA | 10.91-1-02 - Fabricação de produtos de padaria e confeitoraria com predominância de produção própria |
| VG BRASIL ATIVIDADES HOTELEIRA LTDA | Baixada                                                                                              |
| VILLAGE RESORTS DO BRASIL LTDA      | 55.10-8-01 - Hotéis                                                                                  |
| BAHIA STELLA HOTEL LTDA             | 55.10-8-01 - Hotéis                                                                                  |
| A B GUIMARAES BRANDAO ME            | 56.11-2-03 - Lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares                                         |
| HOTEL DEVILLE GUARULHOS LTDA        | 55.10-8-01 - Hotéis                                                                                  |
| GC DOCERIA E ALIMENTOS LTDA         | 56.11-2-03 - Lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares                                         |
| DAIHA DUARTE DOCERIA LTDA           | 56.11-2-03 - Lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares                                         |

Nesta linha, ressalta o conceito de industrialização utilizado pelo ordenamento jurídico pátrio para delineamento do fato gerador do imposto sobre produtos industrializados – IPI, cuja base legal é o artigo 46, Parágrafo Único, do Código Tributário Nacional.

Com relação às modalidades de industrialização, o regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto nº 4.544 de 26.12.2002 D.O.U: 27.12.2002) no art. 4º prevê “Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único).

O disposto na legislação complementar é absolutamente claro, ou seja, não há qualquer dúvida sobre o fato de que se considera industrializado todo e qualquer produto que é ou tenha sido submetido a qualquer operação que modifique sua natureza, finalidade ou que tenha sido aperfeiçoado, de qualquer forma, para consumo.

Aduz que não existe a possibilidade de adoção do regime de substituição tributária nas operações que têm por objeto mercadorias resultantes da industrialização daquela tributada por antecipação. O regime de ST só pode ser aplicado com relação ao mesmo produto, abrangendo uma única operação.

É exatamente em razão disso que a Lei 7.014/96 dispõe em seu art. 8º, §8º, III, que o regime de substituição tributária não é aplicável aos casos em que a venda é feita para estabelecimentos industriais que adquiram os produtos como insumos dos produtos por eles produzidos

Neste sentido, ficando demonstrado que tais operações não estavam sujeitas ao regime de ICMS-ST, eis que a operação teve como destinatário estabelecimento industrial, deve ser determinado o cancelamento desta parte da cobrança em questão, no valor total de R\$ 9.953,17, bem como seus acréscimos legais.

Quanto ao levantamento quantitativo, aduz que a fiscalização presumiu que ocorreu saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no exercício de 2010.

Contesta as diferenças apontadas para os produtos Mucilon Arroz Cereal 18 (código 412486) e Moça Fiesta Cob Chocola (Código 411562).

Tendo em vista a grande quantidade de produtos que foi objeto do levantamento fiscal, a grande quantidade de documentos fiscais e o fato de que a origem das diferenças apuradas pela Fiscalização é praticamente a mesma para todos os produtos, a desconstituição total do lançamento poderá ser feita com base no mesmo raciocínio utilizado para dois produtos eleitos como exemplo: (i) MUCILON ARROZ CEREAL 18 (Código 412486); (ii) MOÇA FIESTA COB CHOCOLA (Código 411562).

Explica que houve Transferências em Trânsito entre Estabelecimentos de 2009 para 2010 (Estoque Inicial) e de 2010 para 2011 (Estoque Final).

Portanto, a primeira parte das diferenças apuradas pela Fiscalização reside no fato de que o levantamento fiscal, baseado no confronto das mercadorias registradas no inventário com as mercadorias registradas nos arquivos magnéticos de entrada e saída, acabou por não considerar que algumas destas mercadorias estavam em trânsito em 31.12.2009 e 31.12.2010.

Explicando melhor, na data de 31.12.2009, momento em que foi apurado o estoque inicial, e, em 31.12.2010, momento em que foi apurado o estoque final pela Fiscalização, havia mercadorias que estavam em trânsito, e, por isso, a sua entrada no estabelecimento de destino (ora autuado), em 31.12.2009 e 31.12.2010, já tinha sido registrada no inventário, mas, como a mercadoria estava em trânsito, não houve lançamento nos registros magnéticos de entrada da Impugnante no mesmo período.

Toda vez que a Impugnante efetua a transferência de mercadorias entre os seus estabelecimentos, em razão da parametrização do sistema, já regista no livro de saída do estabelecimento remetente a saída da mercadoria e efetua o lançamento, no inventário, da baixa da mercadoria no estoque. No estabelecimento de destino, efetua o lançamento somente no inventário, para o registro das novas mercadorias neste estabelecimento de destino.

Contudo, o lançamento no registro de entradas só é realizado quando da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento de destino, uma vez que a sua entrada física neste estabelecimento não se dá exatamente no mesmo momento da sua saída do estabelecimento de origem.

No presente caso, temos justamente a situação em que o estabelecimento de destino já havia registrado no inventário as mercadorias enviadas pelo remetente, mas, como estas mercadorias não haviam chegado ao destino, ainda não havia ocorrido o seu lançamento no registro de entrada.

Neste sentido, quando as mercadorias efetivamente entraram no estabelecimento de destino (ora autuado), foram emitidas e escrituradas as respectivas notas fiscais de entrada. Ocorre que isso só ocorreu no período posterior, ou seja, em relação às mercadorias em trânsito em 31.12.2009, o registro no inventário ocorreu em 2009 e o registro no livro de entradas ocorreu em 2010, e, em

relação às mercadorias em trânsito em 31.12.2010, o registro no inventário ocorreu em 2010, mas o registro no livro de entradas ocorreu somente em 2011.

Contudo, estas mercadorias que estavam em trânsito em 31.12.2009 e 31.12.2010, que não foram registradas no livro fiscal de entradas em 2009 e 2010, respectivamente, mas foram registradas no inventário de 2009 e 2010, são exatamente as mesmas mercadorias que entraram no estabelecimento no período de 2010 e 2011.

Utilizando como exemplo genérico o produto **(i)** MUCILON ARROZ CEREAL 18, temos que em 31.12.2009, momento em que foi apurado o estoque inicial da Impugnante, havia um total de 8.640 unidades do produto em questão, que já haviam sido registradas no inventário da empresa, mas, como as mercadorias estavam em trânsito, e não tinha havido a entrada física no estabelecimento de destino, não foi feito o respectivo lançamento no registro magnético de entrada.

O mesmo ocorreu em relação ao estoque final apurado em 31.12.2010. Quando da apuração do estoque final pela Fiscalização, havia um total de 2.160 unidades do produto em questão em trânsito, que já tinham sido registradas no inventário da empresa, mas, como as mercadorias estavam em trânsito, e não tinha havido a entrada física no estabelecimento de destino, não foi feito o respectivo lançamento no registro magnético de entrada.

O produto **(ii)** MOÇA FIESTA COB CHOCOLA, é outro exemplo do acima exposto. Neste caso, em 31.12.2010, momento em que foi apurado o estoque final da Impugnante, havia um total de 4.032 unidades do produto em questão, que já haviam sido registradas no inventário da Impugnante (estabelecimento de destino), mas, como as mercadorias estavam em trânsito, e não tinha havido a sua entrada física no seu estabelecimento de destino, não foi feito o respectivo lançamento no registro magnético de entrada.

Como se vê, as diferenças em questão referem-se somente a produtos que foram escriturados no inventário, mas, que por estarem em trânsito nas datas acima referidas, não foram lançados nos registros de entrada no mesmo período que foram registrados no inventário.

Em razão disso, com relação ao produto MUCILON ARROZ CEREAL 18, deveria esta d. Fiscalização, em seu levantamento fiscal, ter excluído do estoque inicial, apurado em 31.12.2009, estas 8.640 unidades do produto que estavam em trânsito e só entraram no estabelecimento da Impugnante em 2010, bem como, deveria ter excluído do estoque final 2.160 unidades do produto.

Com relação ao produto MOÇA FIESTA COB CHOCOLA, deveria esta d. Fiscalização, em seu levantamento fiscal, ter excluído do estoque final, apurado em 31.12.2010 estas 4.032 unidades do produto que estavam em trânsito e só entraram no estabelecimento da Impugnante em 2011.

Faz a recomposição do levantamento fiscal, levando em consideração somente estas diferenças de mercadorias em trânsito para estes dois produtos, e demonstra que teria diferenças de - 64 unidades de Mucilon Arroz e de - 24 unidades de Moça Fiesta.

A Impugnante junta à presente defesa, planilha identificando as notas fiscais que se referem às mercadorias que estavam em trânsito para cada um dos produtos objeto do Levantamento Fiscal, demonstrando a composição das diferenças em questão (**doc. 05**).

Protesta, desde já, pela posterior juntada das referidas notas fiscais e demais documentos, que comprovem os fatos acima narrados.

Aduz que houve “Remessa para Destrução”. O estabelecimento da Impugnante em Lauro de Freitas, ora autuado, não possui autonomia técnica e logística para realizar a destruição de mercadorias avariadas, estragadas, sem validade, etc.

Em razão disso, a Impugnante remete as mercadorias para serem destruídas em seu estabelecimento localizado em Feira de Santana. Para registrar estas operações em seus livros fiscais e contábeis, a Impugnante primeiramente emite uma Nota Fiscal de destruição da mercadoria com o CFOP nº 5927. Neste mesmo instante, a Impugnante registra a baixa dessa mercadoria do seu inventário.

Como este estabelecimento não realiza a destruição destas mercadorias, após ser juntada uma quantidade razoável de mercadorias para serem destruídas, a Impugnante faz a sua remessa, como o CFOP nº 5949 para o seu estabelecimento em Feira de Santana, que, por sua vez, realiza a sua destruição.

Em razão destes procedimentos afirma que registra duas vezes, em seus livros, a saída destas mercadorias. Portanto, o auditor fiscal deveria ter considerado uma saída somente para estas operações e não duas, como ocorreu no presente caso.

Recompõe o levantamento fiscal em relação a esses produtos, levando em consideração mercadorias em trânsito e a remessa para destruição, e conclui que as diferenças no estoque praticamente desaparecem. Junta planilha identificando todas as notas fiscais que se referem às mercadorias em questão.

Afirma que escriturou, indevidamente, em seu livro Registro de Entrada, a Nota Fiscal nº 65.747, que se refere a uma venda de mercadorias a terceiros, que, por equívoco, foi lançada no seu livro Registro de Entradas. Pede a sua exclusão e, por fim, junta planilha com a recomposição de todos os produtos apurados pela fiscalização, levando em consideração os três pontos mencionados na presente defesa.

Destaca que o CONSEF vem determinando a recomposição dos levantamentos quantitativos dos estoques sempre que há inconsistências, e neste sentido pede a realização de diligência, para que sejam apuradas a origem das diferenças autuadas.

Requer, ainda, seja, oportunamente, intimada para a realização de sustentação oral, nos termos do Art. 163, do Decreto 7.629/99.

Protesta pela posterior juntada dos documentos fiscais mencionados na presente Impugnação Administrativa, bem como de documentação complementar.

Por fim, requer que, em todos os casos, as intimações relativas a esse processo sejam feitas via postal no endereço Avenida Chucri Zaidan, 246, Vila Cordeiro, São Paulo – Capital, CEP: 04583-110, e, cumulativamente, no de seus procuradores, Dr. Fernando Antonio Cavanha Gaia (OAB/SP nº 58.079) e Dr. Enio Zaha (OAB/SP nº 123.946), na Rua da Quitanda, 126, Centro, São Paulo/SP, CEP 01012-010.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 511 a 514, e com relação a infração 02, aduz que após analisar os documentos apresentadas pelo autuado, constatou que a empresa apresentou a sua escrituração fiscal digital (EFD) de 2010, à SEFAZ/BA, anexada neste PAF às folhas 53 a 65, com valores divergentes do constante do seu Livro de Apuração do ICMS anexo a sua peça defensiva. Foi verificado também que nos meses de maio; junho; julho; agosto e dezembro, o contribuinte lançou na EFD os valores correspondentes aos estornos de crédito na coluna ajustes a crédito e não na coluna ajustes a débito do imposto, efetuando o recolhimento do ICMS no prazo devido de acordo com os valores apurados na EFD. Posteriormente, efetuou o recolhimento das diferenças, no exercício de 2011, conforme relação de DAE's anexa.

Após verificar os pagamentos recolhidos pelo autuado, em 2011, constatamos que foram recolhidas as diferenças do ICMS devido referentes aos meses supracitados, conforme relação de DAE's anexada a esta Informação Fiscal.

Considerando que o contribuinte não estava sob ação fiscal no período, bem como, efetuou o recolhimento do imposto de forma espontânea, efetuaremos a retificação da Infração 02, conforme o quadro abaixo:

| MÊS      | VALOR ESTORNO APURADO(R\$) | VALOR ESTORNO RECOLHIDO(R\$) | DIFERENÇA A RECOLHER(R\$) |
|----------|----------------------------|------------------------------|---------------------------|
| MAR/2010 | 600,44                     | -                            | 600,44                    |
| ABR/2010 | 822,18                     | -                            | 822,18                    |
| MAI/2010 | 614,43                     | 66,77                        | 547,66                    |
| JUN/2010 | 266,24                     | 267,78                       | -                         |

|          |           |           |          |
|----------|-----------|-----------|----------|
| JUL/2010 | 6.934,84  | 7.018,96  | -        |
| AGO/2010 | 254,14    | 454,26    | -        |
| DEZ/2010 | 26.094,46 | 26.197,24 | -        |
| TOTAL    |           |           | 1.970,28 |

Dessa forma, retifica a infração 02 para o valor de R\$1.970,28.

#### **Infração 03.**

- Substituição Tributária - Transferências entre estabelecimentos da mesma empresa.

Foi constatado que o Sistema de Fiscalização da SEFAZ/BA incluiu, no demonstrativo do cálculo da substituição tributária, as transferências de mercadorias (CFOP 5152) destinadas a estabelecimento atacadista do próprio autuado, neste estado.

Dessa forma, ficam excluídas do relatório de cálculo da substituição tributária de 2010, as notas fiscais nº 132030, 148580 e 202087, conforme Anexo II desta Informação Fiscal.

- Substituição Tributária - Produtos da NCM 2106. 90. 30.

O autuado comprovou, em sua peça defensiva, que os produtos NUTREN ACTIVE e RESOURCE FIBERMAIS, não estão sujeitos ao regime de ICMS-ST, por se tratarem de "Complementos Alimentares", e não "Bebidas Energéticas e Isotônicas". Assim, foram excluídas do relatório de cálculo da substituição tributária de 2010, os produtos supracitados, conforme documentos e CD constantes do Anexo III desta Informação Fiscal.

- Substituição Tributária - Produtos utilizados como insumos em processo industrial.

A empresa autuada atua no comércio atacadista de produtos alimentícios. Após a análise da defesa apresentada, concluímos que o argumento defensivo não deve ser acolhido, tendo em vista que as operações de vendas realizadas pelo autuado para os adquirentes: hotéis, lanchonetes, restaurantes, padarias, estão sujeitas ao regime de substituição tributária, pois, os referidos estabelecimentos não se dedicam à atividade industrial, e não são considerados estabelecimentos industriais pela Legislação Tributária do Estado da Bahia.

Diante do exposto, acatou parcialmente os argumentos defensivos apresentados pelo autuado, ficando retificada a Infração 03 para o valor total de R\$ 32.589,59, conforme planilha e cálculos apresentados no Anexo III desta Informação Fiscal.

#### **Infração 04. Levantamento Quantitativo dos Estoques.**

- Transferência em trânsito entre estabelecimentos.

A referida infração foi apurada em razão da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo dos estoques, ou seja, vendas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais.

As alegações do impugnante de que teria escriturado a entrada de mercadorias no inventário antes da escrituração no livro Registro de Entradas não procedem, pois, de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, art. 330: “O livro Registro de Inventário, destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço”. Assim, se as mercadorias ainda não tinham entrado efetivamente no estabelecimento, não havia razão para que já tivessem sido escrituradas no registro de inventário de 2010.

- Remessa para destruição.

O impugnante informa que não possui autonomia e logística para realizar a destruição de mercadorias avariadas, estragadas, etc., e por isso, remete-as para serem destruídas em seu estabelecimento localizado em Feira de Santana-Bahia. Para registrar estas operações, emite uma nota fiscal com o CFOP 5927 para a baixa da mercadoria no inventário, e posteriormente, emite

outra nota fiscal com CFOP 5949 para a remessa dos produtos para a sua filial onde será realizada a destruição. Argumenta que em razão destes procedimentos, acaba registrando duas vezes a mesma operação. Salienta que o Fisco deveria ter considerado somente uma saída para estas operações.

Após análise dos documentos apresentados na defesa, esclareceu o autuante que a infração 04 refere-se à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, e este não é o procedimento fiscal correto determinado pela legislação tributária do ICMS do Estado da Bahia nestas situações, além disso, caso fossem acatadas as alegações do autuado de considerar somente uma saída para as operações, geraria um aumento das omissões de saídas das mercadorias autuadas, tendo em vista que, ao retirar o CFOP 5949 ou o CFOP 5927 do levantamento quantitativo dos estoques ocorreria a redução das quantidades saídas destas mercadorias e aumentaria as omissões de saídas apuradas.

Nos dois exemplos apresentados pelo autuado em sua peça defensiva, constatou que o produto "MOÇA FIESTA COB CHOCOLATE", código 411562, não está incluído na relação de produtos autuados (pgs. 35 a 37 do PAF), pois, apresentou omissão de entradas. Em relação ao produto "MUCILON ARROZ CEREAL 18", código 412486, verificou que não houve duplicidade de lançamentos, uma vez que não consta saídas com CFOP 5949.

- Nota fiscal de transferência emitida de forma equivocada.

O autuado argumenta que escriturou, de forma equivocada, a nota fiscal nº 65.747, tendo em vista que a referida nota, emitida pela sua filial em Feira de Santana, estava destinada a outro contribuinte e foi escriturada em seu Registro de Entradas como sendo uma transferência entre estabelecimentos da mesma empresa.

Após analisar a nota fiscal supracitada, anexada à peça defensiva do impugnante, acolheu os argumentos defensivos e excluir a nota fiscal lançada do cálculo do levantamento quantitativo dos estoques. Dessa forma, a infração 04 fica reduzida para o valor de R\$25.116,72, conforme documentos e CD anexados a esta informação fiscal.

A sociedade empresária ao ser cientificada da informação fiscal manifesta-se, fls. 538 a 547, e com relação à infração 02, na qual a fiscalização reconheceu equívocos, e verificou que ainda restaria um saldo remanescente que não teria sido estornado no valor total de R\$1.970,28, não concorda com o seu resultado.

Diz que em alguns meses (junho, julho, agosto e dezembro), a impugnante efetuou estorno de crédito em valor ainda superior ao apurado no Auto de Infração, e isso não foi considerado na recomposição efetuada. Assim, realizou o estorno de crédito no valor total de R\$34.005,01, sendo a diferença entre ambos de R\$1.581,72.

Na Infração 03 o autuante acolheu parte das razões apresentadas na defesa, mas a Fiscalização limitou-se a dizer que *"os referidos estabelecimentos não se dedicam à atividade industrial e não são considerados estabelecimentos industriais pela Legislação Tributária da Bahia"*.

Veja-se que a Fiscalização somente diz que a legislação da Bahia não considera os referidos estabelecimentos como industriais, deixando de abordar todas as alegações da Impugnante no sentido de que o art. 46, do CTN (Lei Complementar), bem como a legislação federal em geral, os considera como estabelecimentos industriais. A Fiscalização sequer menciona os dispositivos legais que entende aplicáveis ao caso.

Tendo em vista que a atividade dos referidos estabelecimentos adquirentes claramente se enquadra no disposto no art. 46, do CTN, torna-se evidente que eles devem ser considerados estabelecimentos industriais para todos os fins, seja no que tange ao IPI, seja no que tange ao ICMS, e que os produtos vendidos pela Impugnante a eles, utilizados em seu processo industrial, devem ser considerados como insumos da sua produção, de modo que não se pode aceitar a sujeição destas operações ao regime de ICMS-ST.

Neste sentido, devem ser afastados os argumentos da Fiscalização quanto a este ponto, para que seja cancelado este item do Auto de Infração.

Quanto a Infração 4, na defesa administrativa, a Impugnante demonstrou que a diferença apurada em seus estoques decorria de três causas: **i**) mercadorias em trânsito, cujo registro no seu inventário ocorreu antes da efetiva entrada da mercadoria em seu estabelecimento; **ii**) remessa para destruição, com escrituração em duplicidade das operações nos registros de saída e; **iii**) nota fiscal de transferência de mercadorias emitida de forma equivocada.

A Fiscalização se manifestou favoravelmente ao ponto **(iii)**, reduzindo a diferença apurada no levantamento quantitativo quanto à nota fiscal nº 65.747. Contudo, com relação aos itens **(i)** e **(ii)**, manteve as diferenças apuradas no levantamento.

Com relação ao item **(i)**, a justificativa adotada pela Fiscalização para a manutenção da diferença é absolutamente improcedente. De acordo com as “Informações Fiscais”, as mercadorias só devem ser registradas no estoque da Impugnante no momento em que efetivamente ingressam em seu estabelecimento. Assim, se as mercadorias não haviam ingressado em seu estabelecimento, não poderiam ser registradas em seu estoque.

O equívoco cometido pela Fiscalização incide no fato de que no levantamento quantitativo, o que se apura é a diferença nos estoques que evidencia a omissão da saída de mercadorias.

Em sua defesa, a Impugnante não alegou, em momento algum, que o seu procedimento estava correto, ou seja, que deveria ter, de fato, registrado as mercadorias em seu estoque quando as mercadorias estavam em trânsito, mas que estavam em trânsito em 31.12.2009 e 31.12.2010.

Se o procedimento adotado pela Impugnante está correto ou não, em nada altera o fato de que não há diferença nos estoques que se refira a saída de mercadorias sem a emissão de notas fiscais.

O que não se pode aceitar é que a diferença dos estoques seja legitimada pelo fato de que as mercadorias foram registradas no inventário em momento incorreto. Em outras palavras, não há como defender que as diferenças apuradas no levantamento fiscal estão corretas quando se sabe que elas não se referem a mercadorias que saíram do estabelecimento sem a emissão de nota fiscal, mas, a incongruência em relação ao momento em que foram registradas no inventário e no registro de entradas.

Neste sentido, não há como aceitar os argumentos da Fiscalização quanto ao ponto **(i)** relativo às transferências em trânsito.

Com relação ao item **(ii)** de remessa para destruição, mais uma vez equivoca-se a Fiscalização. De acordo com as Informações Fiscais, o procedimento adotado pela Impugnante não estaria correto. Mais uma vez, a Fiscalização pretende justificar uma suposta omissão de saídas em razão de eventual descumprimento de algum procedimento formal.

Conforme acima mencionado, não se admite que o levantamento quantitativo seja mantido quando se sabe que não há omissão de operações, mas, mero descumprimento de algum procedimento formal.

Ainda em relação ao item **(ii)**, a Fiscalização afirma que a alegação da Impugnante geraria um aumento das diferenças nos seus estoques, uma vez que seriam excluídas as mercadorias que tiveram saída em duplicidade. Incorreto, novamente, o raciocínio da Fiscalização.

Em primeiro lugar, deve-se destacar que para diversos produtos, a Fiscalização apurou que o número de mercadorias que saíram do estabelecimento da Impugnante era superior ao número das mercadorias que entraram.

Nestes casos, reduzindo-se a quantidade de saída das mercadorias, em razão da desconsideração das saídas em duplicidade nas remessas para destruição, as diferenças nos estoques são eliminadas, ou então, sensivelmente reduzidas.

Como exemplos, conforme demonstrado na Impugnação, para o produto **(i) MUCILON ARROZ CEREAL 18 (Código 412486)**, foi apurado que deveriam ser excluídas do registro de saídas 32 unidades do produto em razão das remessas para destruição e, para o produto **(ii) MOÇA FIESTA**

**COB CHOCOLA (Código 411562)**, foi apurado que deveriam ser excluídas do registro de saídas 32 unidades do produto em razão das remessas para destruição.

A Fiscalização ainda afirma que o produto **(ii) MOÇA FIESTA COB CHOCOLA (Código 411562)** não faria parte do levantamento quantitativo, uma vez que apresentou omissão de entradas. Ocorre, contudo, que este produto faz parte sim do levantamento quantitativo.

Conforme explanado na Impugnação, a Fiscalização apurou que, para alguns produtos, haveria uma suposta omissão de saídas e para outros, uma suposta omissão de entradas. No Anexo IV do auto de infração em que estão todos os produtos objeto do levantamento quantitativo, consta o produto **(ii) MOÇA FIESTA COB CHOCOLA (Código 411562)**, com a omissão de entradas de 4.056 unidades.

Para comprovar isso, a Impugnante fez o “*print*”, das próprias planilhas elaboradas pela Fiscalização e conforme se depreende da planilha elaborada pela própria Fiscalização, o produto **(ii) MOÇA FIESTA COB CHOCOLA (Código 411562)** foi sim objeto do levantamento quantitativo, que apurou tanto omissão de entradas como omissão de saída de mercadorias.

Assim, resta absolutamente demonstrado que as afirmações da Fiscalização não merecem proceder, de modo que devem ser consideradas as origens das diferenças apuradas pela Fiscalização para que seja integralmente cancelado o auto de infração.

Por todo o exposto, devem ser acolhidas as Informações Fiscais somente nos pontos em que reconhece a redução do débito apurado, devendo ser julgado improcedente o Auto de Infração quanto aos pontos remanescentes, extinguindo-se o crédito tributário com os respectivos consectários legais.

Caso assim não se entenda, requer seja determinada a conversão do presente feito em diligência, nos termos do art. 123, §3º, do Decreto nº 7.629/99, para que as autoridades fiscais façam a recomposição da movimentação dos estoques, levando em consideração as diferenças mencionadas na Impugnação Administrativa.

Requer, ainda, seja, oportunamente, intimada para a realização de sustentação oral, nos termos do Art. 163, do Decreto 7.629/99.

O autuante ao tomar ciência esclarece:

Quanto à infração 02 – Não compete à fiscalização compensar valores de impostos lançados a menor em determinados meses com valores recolhidos a maior, em outros meses do exercício fiscalizado. O contribuinte poderá solicitar a restituição das quantias indevidamente pagas, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Não acolhe as alegações do autuado com relação à infração 03, O art. 46 do CTN fala de produtos considerados industrializados para o IPI.

As empresas destinatárias das mercadorias autuadas (bares, restaurantes, hotéis, lanchonetes, etc), nem sequer são contribuintes do IPI e também não são consideradas estabelecimentos industriais pela legislação do ICMS, e sim fornecedores de alimentação, art. 1º §º 2º, inciso I.

Na infração 04, mantém os argumentos apresentados na informação fiscal, e esclarece que no Registro de Inventário devem ser escrituradas as quantidades existentes no momento de sua verificação, ou seja, na data do balanço, conforme art. 330 do RICMS/97.

O sujeito passivo, por meio dos seus advogados, com a finalidade de comprovar a origem das diferenças apuradas em seu estoque, requer a juntada de todas as notas fiscais de transferências em trânsito em 31.12.2009 e 31.12.2010, relativamente aos dois produtos utilizados de exemplo na impugnação, Mucilon Arroz Cereal e Moça Fiesta Choc., bem como os Registros de Entradas de 2010 e 2011, documentos estes anexados fls. 561 a 619.

Em vista dos documentos apresentados, o processo foi diligenciado ao autuante, ocasião em que foi solicitado posicionamento com relação à infração 02, a qual resultou no documento de fls.

626/627, sendo que esclareceu o autuante que o autuado, sendo signatário do Termo de Acordo Atacadista (Dec. 7.799/00), deverá estornar os créditos fiscais relativos às mercadorias vinculadas às operações subsequentes amparadas pelo benefício fiscal concedido, que excederem a 10% do valor da base de cálculo do imposto.

Entretanto, nos meses de junho, julho, agosto e dezembro de 2010, o autuado efetuou o valor do ajuste "a crédito" e não "a débito" do imposto em seu Registro de Apuração do ICMS (pgs. 53 a 65 do PAF). No exercício de 2011, ao perceber o equívoco cometido, a empresa recolheu os valores lançados indevidamente (fl. 518 do PAF).

Para apurar os valores devidos, a fiscalização utilizou o cálculo da proporcionalidade (conforme §2º do art. 100 do RICMS), excluindo-se as saídas para não contribuintes e especiais, encontrando um percentual de vendas a contribuintes/mensal que foi aplicado no cálculo dos estornos de crédito. O que resultou em pequenas diferenças de valores em relação aos apurados pelo autuado, conforme pode ser observado nos totais dos demonstrativos dos meses de junho e dezembro/2010 (pgs. 20 e 22 do PAF, respectivamente).

Em relação aos outros meses, observa-se que o autuado não efetuou os estornos devidos nos meses de março e abril, estornou "a menor" no mês de maio e efetuou estornos "a maior" do que os apurados pela fiscalização nos meses de julho e agosto de 2010, conforme livro Registro de Apuração do ICMS anexo às fls. 53 a 65 deste PAF.

A fiscalização apurou, no exercício de 2010, um valor de R\$ 35.583,73 de crédito fiscal a ser estornado pelo autuado, em virtude do Termo de Acordo Atacadista. O contribuinte efetuou o estorno do crédito durante o exercício fiscal, no valor total de R\$ 34.005,01, entretanto, devido ao regime de competência adotado pelo Estado para pagamento do tributo, não é possível compensar valores de impostos recolhidos "a menor" em um mês, com valores pagos "a maior" em outro mês subsequente. Nestes casos, o contribuinte deverá solicitar a restituição das quantias pagas "a maior", na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal. Assim, mantemos o valor apurado de R\$ 1.970,20 para a infração 02, conforme Informação Fiscal anexa à pg. 512 do PAF.

#### **Infração 04.**

Informa que tomou ciência dos documentos apresentados pela empresa, às fls. 560 a 619 do PAF, sendo que o autuado afirmou que se referem às notas fiscais de transferências em trânsito da infração 04. Em relação a estes documentos, apresenta as seguintes observações:

- Foi verificado que nas cópias das notas fiscais apresentadas não constam as datas de emissão ou datas de entrada das mercadorias no estabelecimento.
- O levantamento quantitativo dos estoques foi elaborado rigorosamente de acordo com o que determina a Portaria 445/98.
- Conforme cópias dos Livros de Inventário Inicial e Final, anexos às fls. 66 a 166 deste PAF, não consta qualquer menção de mercadorias em trânsito ou em poder de terceiros no exercício de 2010.

Dessa forma, mantém os argumentos e os valores apresentados na Informação Fiscal, às fls. 511 a 514 deste PAF, em relação à Infração 04.

Diante do exposto, ratifica os valores apresentados na Informação Fiscal anexa às fls. 511 a 514, para as infrações 02 e 04 deste PAF.

O impugnante inconformado com o teor da diligência com relação à infração 02 entende que a não compensação dos créditos pelo auditor fiscal resulta em um formalismo que não faz o menor sentido, uma vez que a própria fiscalização reconhece que o estorno dos créditos foi no valor total de R\$34.005,01. Aduz que tal entendimento representa a cobrança de um imposto não devido, com ofensa ao princípio da não cumulatividade e com a aplicação de uma multa injustificável. Reitera que somente a diferença de R\$1.581,72 pode ser mantida em relação a este item do auto de infração.

No que diz respeito à infração 04, mantém os seus argumentos anteriores e que as diferenças não representam a saída ou a entrada de mercadorias sem emissão de notas fiscais, mas mero descompasso entre os registros de entrada e o registro de movimentação de estoques.

Nesse sentido para demonstrar que estas diferenças não representam a saída de mercadorias do estabelecimento da impugnante sem a emissão de notas fiscais, é necessário fazer o comparativo entre a data do registro da nota fiscal no inventário e a data do registro no livro de entradas. Aduz que a afirmação da fiscalização no sentido de que não há qualquer menção no inventário da impugnante sobre mercadorias em trânsito ou em poder de terceiros não modifica em nada o fato de que as diferenças do estoque correspondem ao descompasso entre o momento do registro nos livros de entrada e no inventário. Traz exemplos para referendar esta tese, com relação à nota fiscal 26091 e ratifica que a fiscalização deveria fazer esta verificação para cada uma das notas fiscais apontadas pela impugnante em suas planilhas apresentadas na impugnação administrativa.

Apresenta em CD os seus registros de movimentação dos estoques de 2009 e 2010, e os livros de entrada de 2010 e 2011.

Pede a realização de diligência para apurar tais equívocos.

O autuante cientificado da manifestação anterior, esclarece:

Quanto à infração 02, mantém as explicações prestadas na diligência fiscal, fls. 626 e 627, e acrescenta que os estornos de créditos são apurados mensalmente, com reflexos na apuração mensal do ICMS a recolher. Dessa forma, não é possível a compensação de um valor lançado “a menor”, em determinado mês, com outros valores lançados “a maior” em meses subsequentes.

Em relação à infração 04 informa que foram identificadas as datas das notas fiscais eletrônicas apresentadas pelo autuado, através de suas numerações sendo que todas que se referem ao exercício fiscalizado foram devidamente incluídas nos levantamentos fiscais. Mantém os argumentos apresentados na diligência de fls. 626 e 627.

Salienta que o autuado não apresentou quaisquer documentos que justifique alteração dos valores já apurados.

## VOTO

Inicialmente nego o pedido de diligência ou de perícia fiscal, formulado pelo defendant, haja vista que todos os elementos constantes dos autos são suficientes para o meu convencimento acerca da autuação, consoante o disposto no art. 147, I, “a” do RPAF/99 (Decreto 7.629/99).

Constato que o presente Auto de Infração foi lavrado com obediência aos ditames do art. 39 do RPAF/99, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

No mérito, a sociedade empresária não contestou as infrações 01 e 05, ficam mantidas.

Quanto à infração 02, esta se refere à falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, conforme previsto no Art. 6º do Decreto 7.799/00.

Prevê o art. 1º do citado Decreto que nas operações de saídas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que o integra, destinadas a contribuintes inscritos no cadastro do ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176%, nas condições ali estabelecidas.

Contudo, para fazer jus a tal redução de base de cálculo, no art. 6º o normativo estabelece que os créditos fiscais relativos às mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados às operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos no artigo 1º, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 511 a 514, e com relação a esta infração aduz que após analisar os documentos apresentados pelo autuado, na peça de defesa, constatou que a empresa apresentou a sua escrituração fiscal digital (EFD) de 2010, à SEFAZ/BA, anexada neste PAF às folhas 53 a 65, com valores divergentes dos constantes do seu livro de Apuração do ICMS incluído na sua peça defensiva. Foi verificado também que nos meses de maio; junho; julho; agosto e dezembro, o contribuinte lançou na EFD os valores correspondentes aos estornos de crédito na coluna ajustes a crédito e não na coluna ajustes a débito do imposto, efetuando o recolhimento do ICMS no prazo devido de acordo com os valores apurados na EFD. Posteriormente, efetuou o recolhimento das diferenças, no exercício de 2011, conforme relação de DAE's anexa.

Assim, após verificar os pagamentos recolhidos pelo autuado, em 2011, constatou que foram recolhidas as diferenças do ICMS devido, referentes aos meses supracitados, conforme relação de DAE's anexada à Informação Fiscal.

Considerando que o contribuinte não estava sob ação fiscal no período, bem como que efetuou o recolhimento do imposto de forma espontânea, retificou a infração 02, do que resultou o valor de R\$ 1.970,28 a recolher ao erário, conforme o quadro abaixo:

| MÊS      | VALOR ESTORNO APURADO(R\$) | VALOR ESTORNO RECOLHIDO(R\$) | DIFERENÇA A RECOLHER(R\$) |
|----------|----------------------------|------------------------------|---------------------------|
| MAR/2010 | 600,44                     | -                            | 600,44                    |
| ABR/2010 | 822,18                     | -                            | 822,18                    |
| MAI/2010 | 614,43                     | 66,77                        | 547,66                    |
| JUN/2010 | 266,24                     | 267,78                       | -                         |
| JUL/2010 | 6.934,84                   | 7.018,96                     | -                         |
| AGO/2010 | 254,14                     | 454,26                       | -                         |
| DEZ/2010 | 26.094,46                  | 26.197,24                    | -                         |
| TOTAL    |                            |                              | 1.970,28                  |

O sujeito passivo inconformado com o valor apontado como remanescente na infração, pede que sejam compensados valores que teria estornado a maior, em determinados meses, do que resultaria no ICMS a recolher de R\$ 1.581,72, no que o auditor fiscal não concordou, haja vista que os estornos de créditos são apurados mensalmente, com reflexos na apuração mensal do ICMS a recolher. Dessa forma, não é possível a compensação de um valor lançado “a menor”, em determinado mês, com outros valores lançados “a maior” em meses subsequentes.

De fato, se houve valores recolhidos a maior, em procedimento próprio, pode a empresa autuada requerer a restituição de indébito, na inspetoria fiscal do seu domicílio, conforme previsto no art. 73 a 83 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

Acompanho o entendimento do autuante, e a infração resulta em procedência parcial no valor de R\$ 1.970,28, conforme quadro acima, com ICMS exigido nos meses de março, abril, maio de 2010.

A infração 03 resultou da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

A defendente aborda que teriam ocorridos alguns equívocos, por parte da fiscalização, ao autuar a empresa, tais como:

- 1- A transferência de mercadorias entre estabelecimentos – Nota Fiscal 148.580, no valor de R\$6.751,39.
- 2- Exigência do ICMS-ST sobre os produtos Nutren Active e Resource Fibermais, que não estariam enquadrados no regime de S/T, sendo “complementos alimentares”. (NCM 2106.90.30. Valor a ser excluído de R\$31.113,38.
- 3- Venda de produtos utilizados como insumos em processo industrial, produtos da linha de Nestlé Professional – Art. 8º, § 8º, III da Lei 7.014/96. Valor a ser excluído de R\$ 9.953,17.

Ao analisar as razões de defesa, o autuante concorda com a exclusão dos produtos Nutren Active e Resource Fibermais, que não estão enquadrados no regime de S/T, sendo “complementos

alimentares". (NCM 2106.90.30). Valor excluído de R\$ 31.113,38. Também constatou que foram incluídos indevidamente, transferências de mercadorias (CFOP 5102), destinadas a estabelecimento atacadista do próprio autuado, neste Estado. Excluiu dessa forma as notas fiscais nºs. 132030, 148580, e 202087.

Quanto aos produtos vendidos para os adquirentes hotéis, lanchonetes, restaurantes, padarias, os quais o contribuinte pede a equiparação a estabelecimento industrial, até a última manifestação, o autuante não concordou com o pedido e reiterou que esses estabelecimentos não se dedicam à atividade industrial, o que lhes daria o direito de adquirirem tais produtos como insumos para a aplicação na sua atividade, sem que houvesse a antecipação do ICMS, como previsto no art. 355, III do RICMS/97, hipótese em que não deve ser feita a antecipação do imposto nas operações internas e nas aquisições de fora do Estado.

Acompanho o entendimento do autuante, com as exclusões que foram promovidas na infração, do que resultou no ICMS a ser recolhido de R\$ 32.589,58, conforme planilha e cálculos apresentados no Anexo III, e demonstrativo de fl. 523, que especifica os valores mensais exigidos pela fiscalização.

Infração procedente em parte no valor de R\$ 32.589,58.

A infração 04 refere-se ao levantamento quantitativo de estoques, onde ficou constatada a omissão de saídas de mercadorias durante o exercício de 2010, ou seja, que as entradas de mercadorias registradas nos arquivos da empresa eram superiores às suas saídas.

O sujeito passivo tenta demonstrar a origem das diferenças apuradas, com os argumentos:

- 1- Houve transferências entre estabelecimentos de 2009 para 2010, (estoque inicial) e de 2010 para 2011 (estoque final). Assim, mercadorias estariam em trânsito em 31.12.2009 e 31.12.2010, e por isso a sua entrada no estabelecimento de destino (ora autuado) já tinha sido registrada no inventário, mas não houve lançamento nos registros magnéticos da impugnante no mesmo período.
- 2- Houve remessas para destruição, com o CFOP 5927, e com o CFOP 5949, que teriam sido ambos computados no levantamento fiscal.
- 3- Escriturou indevidamente a Nota Fiscal nº 65.747 em seu Registro de Entradas, pois trata-se de vendas de mercadorias a terceiros.

O autuante concorda em parte com os argumentos da defesa, e retira do levantamento a nota fiscal 65.747, por efetivamente se referir a uma venda de mercadorias para terceiros.

Quanto às remessas (operações de saídas), com CFOP 5949 e 5927, esclarece que permaneceram no levantamento e que a exclusão de qualquer um deles resultaria em omissão de saídas superior a que foi apurada.

Quanto ao item 01, relativo às transferências de mercadorias que estariam em trânsito, mas que foram registradas no livro Registro de Inventário, o autuante não aceita os argumentos defensivos.

De fato, o livro Registro de Inventário, deve ser utilizado pelos contribuintes para arrolar separadamente, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, existentes no estabelecimento na época do balanço.

Portanto, o autuante considerou no levantamento produtos registrados no livro Registro de Inventário, que deveriam ter sido apurados com base no estoque físico. Ademais, a escrituração de tal livro não se faz de imediato no último dia do exercício, mas tem o contribuinte um prazo de 60 dias, contados da data do balanço, ou do último dia do ano civil, caso a empresa não mantenha escrita contábil, para fazê-lo. Portanto não cumpriu o disposto no art. 330, § 2º do RICMS/97.

Nesse mister cabe lembrar o Princípio da Oportunidade que refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas, e deve ser observado na escrituração contábil e fiscal.

Não cabe assim, desconsiderar valores registrados no livro Registro de Inventário de exercício passado, 2010, sem que sejam feridos princípios contábeis e fiscais, e que não repercute em outros tributos a níveis federais, posto que no Balanço dos exercícios em questão, 2009 e 2010, o valor inventariado foi lançado de acordo com o registrado no livro Registro de Inventário daqueles exercícios.

Neste sentido, acompanho o entendimento da fiscalização, sendo que após a identificação das datas das notas fiscais apresentadas pelo defendant, às fls. 560 a 619 deste PAF, o autuante constatou que todas que se referem ao exercício fiscalizado foram devidamente incluídas nos levantamentos fiscais.

Consoante cópias dos livros de Inventário Inicial e Final, anexos fls. 66 a 166, não consta qualquer menção de mercadorias em trânsito ou em poder de terceiros no exercício de 2010.

Portanto, a infração fica procedente em parte, conforme os valores apresentados nas fls. 511 a 514 do PAF, qual seja o ICMS de R\$ 25.116,72, e levantamento de estoques de fls. 530 a 532.

Infração procedente em parte no valor de R\$ 25.116,72.

Ressalto que conforme solicitado, em todos os casos, as intimações relativas a esse processo sejam feitas via postal no endereço Avenida Chucri Zaidan, 246, Vila Cordeiro, São Paulo – Capital, CEP: 04583-110, e, cumulativamente, no de seus procuradores, Dr. Fernando Antonio Cavanha Gaia (OAB/SP nº 58.079) e Dr. Enio Zaha (OAB/SP nº 123.946), na Rua da Quitanda, 126, Centro, São Paulo/SP, CEP 01012-010.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **293872.0002/14-7**, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$61.373,64**, acrescido das multas de 60% sobre R\$36.256,92 e de 100% sobre R\$25.116,72, previstas no artigo 42, II, “f”, “e”, VII, “b”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de setembro de 2015.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO – JULGADOR