

PROCESSO - A. I. Nº 232954.0001/12-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. (HIPER CODICAL)
RECORRIDOS - CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. (HIPER CODICAL) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0087-03/15
ORIGEM - IFEP - DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 23/02/2016

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0005-12/16

EMENTA: ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE ANÁLISE DOS DOCUMENTOS FISCAIS. Não foram apreciados documentos acostados aos autos, sendo que nem a fiscalização e nem a JJF apreciaram os documentos juntados. Declara-se a nulidade da decisão para retornar os autos à Primeira Instância para novo julgamento, fundamentando uma análise precisa de tais juntados. Recursos **PREJUDICADOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário e de Ofício contra Decisão proferida pela 3ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 28/04/2015 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/06/2012, com o objetivo de exigir da ora Recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$206.072,34 (duzentos e seis mil setenta e dois reais e trinta e quatro centavos), em decorrência do cometimento de 13 (treze) infrações.

O sujeito passivo reconheceu e efetuou o pagamento referente à infração 7. O Autuante, por sua vez, em informação fiscal excluiu do lançamento, as infrações 2, 3, 4, 5, 6 e 10, bem como reduziu as infrações 1, 8, 9 e 11. A Junta seguiu tal posicionamento na elaboração do Acórdão. Assim, remanesce em discussão:

Infração 01. RV e RO – Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível das saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo lançado o valor de R\$7.484,14, acrescido da multa de 60%;

Infração 02. RO – Deixou de recolher o ICMS referente à aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS na qualidade de responsável solidário, sendo lançado o valor de R\$8.137,43 acrescido da multa 60%.

Infração 03. RO – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, sendo lançado o valor de R\$4.652,61 acrescido da multa de 60%.

Infração 04. RO – Deixou de efetuar 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, sendo lançado o valor de R\$11.879,63 acrescido da multa de 60%.

Infração 05. RO – Deixou de recolher o 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, sendo lançado o valor de R\$7.7412,77 acrescido da multa de 60%.

Infração 06. RO – Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado o valor de R\$1.621,60 acrescido da multa de 60%.

Infração 08. RV e RO – Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, sendo lançado o valor de R\$16.942,89, acrescido da multa de 60%;

Infração 09. RV e RO – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas por meio do ECF, sendo lançado o valor de R\$33.581,65, acrescido da

multa de 60%;

Infração 10. RO - Recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação de base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas em notas fiscais, sendo lançado o valor de R\$20.668,60 acrescido da multa de 60%.

Infração 11. RV e RO – Falta de recolhimento do imposto relativo à 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 mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$82.589,92, acrescido da multa de 70%;

Infração 12. RV e RO – Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhada de documento fiscal decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$8.013,88, acrescido da multa de 60%;

Infração 13. RV– Omissão de saída de mercadorias isentas ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente sem a respectiva escrituração apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo lançada multa fixa de R\$50,00.

O autuado apresentou defesa administrativa face o auto de infração em epígrafe (fls. 567/587), atacando o Auto de Infração, à exceção da infração de nº 7.

Em razão do falecimento do auditor autuante, auditor estranho ao feito fora designado para apresentar a informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 2.457/2480), acatando parcialmente as alegações defensivas, especialmente quanto às Infrações 1 (parcialmente), 2 (integralmente), 3 (parcialmente), 4 (integralmente), 5 (integralmente), 6 (parcialmente), 8 (parcialmente), 9 (parcialmente), 10 (totalmente) e 11 (parcialmente).

Em seguida foram realizadas diversas manifestações.

Na sua segunda informação fiscal (fls. 3481 a 3504) o auditor fez nova redução quanto às Infrações 8, 9 e 11. Quanto à esta última infração, deixou de apreciar o Anexo 03 das razões do contribuinte juntadas em diligência (fls. 2615 e seguintes) por informar que os respectivos documentos fiscais estavam ilegíveis, e que nem mesmo com o uso de um instrumento ótico (lupa) foi possível identificar os produtos constantes dos respectivos documentos fiscais.

O autuado apresentou nova manifestação fiscal (fls. 3553 a 3562), onde se insurge contra a informação fiscal e anexa novamente os referidos documentos fiscais não apreciados pelo diligente.

Ato contínuo a instrução fora concluída e os autos remetidos à apreciação pela 3ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração nos seguintes termos:

VOTO

Trata-se de auto de infração, em que foram lançados imposto e multa decorrentes de 13 infrações à legislação do ICMS, sendo que a impugnante, reconheceu integralmente a infração 7, e foram acatadas na informação fiscal a defesa das infrações 2, 3, 4, 5, 6, 10; houve também conhecimento parcial pelo informante, da defesa nas infrações 1, 8, 9, 11 e mantida integralmente pelo responsável pela informação fiscal, as infrações 12 e 13.

Descarto inicialmente o pedido de diligência, visto o impugnante não ter apresentado após as correções efetuadas, erros materiais passíveis de correções, havendo tão somente questões de direito a serem apreciadas.

Em preliminar de nulidade, diz o impugnante: “insiste que o auto de infração não apontou o dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação, apenas de forma genérica indicou o artigo de lei supostamente infringido. Como se não bastasse tais vícios, consta ainda no combatido auto de infração grave omissão, pois não consta no auto de infração enumeração das situações de redução da multa, caso o contribuinte, ora Impugnante, escolhesse pelo recolhimento do tributo, antes do prazo para apresentação de defesa”.

Entendo que as infrações defendidas estão perfeitamente descritas, e o fato do dispositivo legal eventualmente não apresentar clareza, não é motivo de nulidade, conforme disposto no RPAF:

Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Quanto ao fato de não haver enumeração das situações de redução de multa, tal situação em hipótese alguma pode ser motivo de nulidade, pois se trata de situação extrínseca ao lançamento, não havendo qualquer cerceamento à defesa. Os critérios de redução de multa estão na Lei 7.014/96, não sendo admissível alegar cerceamento de defesa por suposto desconhecimento de Lei que favorece o infrator, como é o caso.

O impugnante, desejando pagar o auto de infração antes do prazo de apresentação de defesa, e obter benefícios de redução de multa, pode se dirigir à repartição fiscal e pedir o parcelamento ou pagamento integral da infração ou então apenas tomar conhecimento das reduções de multa. A nulidade do lançamento está vinculada a vícios de natureza intrínseca, tais como descrição dos fatos de forma equivocada, falta de demonstrativos, etc, já que nem mesmo a indicação errada do dispositivo infringido implica nulidade, conforme dispõe o artigo retromencionado do RPAF. Assim, denego a preliminar de nulidade e passo ao julgamento de mérito.

No mérito, a Infração 1 decorreu do recolhimento a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível das saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo lançado inicialmente, o valor de R\$7.484,14. O impugnante alega que foram incluídas indevidamente em seu demonstrativo, os produtos “leite em pó e margarina” reconhecendo uma pequena parcela do lançamento.

Cabe razão ao responsável pela informação fiscal, que sustenta que tais produtos tem base de cálculo reduzida de forma tal que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7%, conforme itens XXI e XXXI do art. 87 do RICMS”, mas que foi atribuído a qualidade de leite em pó a produtos diversos que se diferenciam de “leite”, isto porque embora sejam laticínios, são misturas alteradas em sua produção industrial, adicionando-se outros componentes, como é o caso do FORMULA INF NAN 1 450G, FORMULA INF NAN 1 PROBIOT 400G, FORMULA INF NAN 2 450G, FORMULA INF NAN S/LACTOSE 400G, FORMULA INF NESTOGENO 1 450G, etc, que são efetivamente classificadas pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, como “FÓRMULA INFANTIL” tratando-se de uma mistura alimentar diversa do leite em pó.

Da mesma forma, o produto MARGARINA quando sofre alterações que alteram a sua característica original, com adição de outras substâncias como o azeite de oliva ou o acréscimo de ômega 3, e outros aditivos, tais como a MARG BECEL AZ OLIVA 250G, MARG BECEL AZ OLIVA 500G, PROACTIV PT 250GR, MARG CYCLUS SAUDE C/SAL não são efetivamente Margarina e sim, CREME VEGETAL, logo, produto diverso de Margarina e assim sendo, não contemplado com o benefício da Redução da Base de Cálculo, prevista no Art. 87, XXXI do RICMS - Dec. 6.284/97.

Acertadamente o responsável pela informação fiscal reconhece a procedência das alegações da Autuada quanto a impropriedade da Autuação Fiscal sobre alguns itens, que se classificam como margarina, como MARG DORIANA VITAL C/SAL250G, MARG DORIANA YOFRESH 250gr, MARG SADIA VITA C/SAL 250G e MARG SADIA VITA C/SAL 500G, etc.

O fato das notas fiscais de aquisição de mistura alimentar com base no leite em pó e também as alterações efetuadas nos itens comumente chamados de “margarina” indicar as NCM como sendo produtos compatíveis com a redução de base de cálculo, não absolve o impugnante de ter que aplicar o tratamento tributário adequado, não se aplicando ao caso o princípio da boa fé, e também o julgamento do STJ, que diz respeito ao aproveitamento de crédito em notas fiscais inidôneas, não sendo este o caso em lide.

Uma vez que as reduções de base de cálculo estão em lei, não se pode desconhecer tal fato, e as notas fiscais não possuem inidoneidade por conta desse erro. Quanto ao Acórdão CJF nº 0289-13/13 da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal de 30/07/2013 que tratou de decisão acerca de que o composto lácteo não é o mesmo que leite em pó, o fato da decisão não ser unânime, não implica em alteração do entendimento ou cristalização de qualquer jurisprudência.

Por outro lado, a publicação do Decreto nº 14.898 de 27/12/2013, DOE de 28 e 29/12/2013, que alterou os dispositivos do Regulamento do ICMS e inclui o produto Composto Lácteo em Pó no Inciso XXV, autorizando a redução da Base de Cálculo para o mesmo, dando efeitos retroativos a partir de 01/08/2013, não faz retroagir os efeitos para o período autuado, dada a interpretação restritiva dos benefícios da isenção conforme art. 111 do CTN.

O informante reconheceu que alguns itens realmente se tratava de produtos sujeitos à redução de base de cálculo, por serem efetivamente margarina, e não creme vegetal, e substituiu pela planilha “INFRAÇÃO 01 - CORRIGIDA”, fls. 2.613, restando um saldo remanescente alusivo à Infração 01 no valor de R\$7.306,80, acatado neste julgamento. Infração 1 procedente em parte.

Infração 1 após julgamento

Mês/Ano	ICMS-Devido
01/2007	363,64
02/2007	406,77
03/2007	547,24
04/2007	504,71

05/2007	617,34
06/2007	695,99
07/2007	698,11
08/2007	484,64
09/2007	613,44
10/2007	738,58
11/2007	635,65
12/2007	881,15
01/2008	11,29
02/2008	4,13
03/2008	13,36
04/2008	13,46
05/2008	5,68
06/2008	6,61
07/2008	6,28
08/2008	1,99
09/2008	17,55
10/2008	8,40
11/2008	13,73
12/2008	17,05
TOTAL	7.306,79

Na infração 2, o contribuinte supostamente deixou de recolher o ICMS referente à aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS na qualidade de responsável solidário, sendo lançado o valor de R\$8.137,43. O autuante considerou como aquisições de produtor rural ou extrator não inscritos CFOP 1102, os produtos originários de transformação na própria padaria, CFOP 1949, e as demais aquisições de não inscritos tiveram recolhimentos devidamente comprovados e acatados na informação fiscal, conforme demonstram os anexos apresentados na defesa e conferidos no julgamento. Infração 2 improcedente.

A infração 3 decorreu da suposta utilização de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. O impugnante arguiu que os produtos tinham tributação normal, passível da utilização do crédito fiscal. Na informação fiscal, foi confirmado o equívoco, referente a produtos como bolo de aipim, feijão e andu, e outros que são sujeitos à tributação Normal.

No entanto restaram produtos outros com substituição tributária, cujo crédito fiscal foi apropriado, conforme demonstra a planilha corrigida "INFRAÇÃO 03 - CORRIGIDA" remanesce a cobrança do valor de R\$ 2.598,72 alusivos à Infração 03, já reconhecida pela Autuada às fls. 572 do PAF ora em lide. Infração 3 procedente em parte.

Infração 3 após julgamento

MÊS	ICMS DEVIDO
01/2007	14,02
02/2007	8,15
03/2007	20,93
04/2007	192,75
05/2007	239,13
06/2007	106,48
08/2007	44,31
09/2007	166,29
10/2007	89,64
11/2007	57,99
12/2007	27,17
01/2008	448,18
02/2008	352,84
03/2008	37,74
04/2008	47,60
05/2008	75,33
06/2008	81,28
07/2008	49,20
08/2008	58,42
09/2008	115,68
10/2008	59,53
11/2008	99,28
12/2008	206,79
TOTAL	2.598,73

A infração 4 decorreu pelo fato de deixar de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo. A impugnação trouxe notas fiscais, e apresenta cálculo na impugnação, apresentando comparativo com o do autuante, demonstrando erros

que foram acatados pelo informante e confirmadas por este julgador. *Infração 4 improcedente.*

Na *infração 5*, há imputação de que o contribuinte deixou de recolher o 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. Na impugnação foram apresentados diversos comprovantes de pagamento. Os DAE comprobatórios foram prontamente reconhecidos na informação fiscal, e referendados por este Julgador. *Infração 5 improcedente.*

Na *infração 6*, por haver deixado de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. O impugnante apresenta diversas comprovações de recolhimentos dizendo restar, apenas, o valor devido de R\$ 526,48, ratificado na informação fiscal e também verificado por este Julgador. *Infração 6 procedente em parte.*

Infração 6 após julgamento

MÊS	ICMS
01/2007	1,75
06/2007	44,73
08/2007	480
TOTAL	526,48

A *infração 7* não faz parte da lide, pois foi reconhecida pelo impugnante.

A *infração 8*, o autuante acusa o contribuinte de não recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas. O impugnante apresenta diversas notas fiscais comprovando que o ICMS foi devidamente destacado, sem que tenha havido qualquer sonegação.

Diante das provas documentais o informante elabora nova planilha *INFRAÇÃO 08 - CORRIGIDA*, onde foi inserida uma coluna auxiliar intitulada "Status da Informação Fiscal" na nova planilha, na qual é registrado o motivo do acatamento ou não, das alegações de defesa apresentadas, remanescendo um débito de ICMS referente à *Infração 08*, no valor de R\$ 12.470,50.

Na manifestação, o impugnante contesta a planilha e diz que pode-se verificar diversas vendas do Produto "TEMPERO V MISTO que é um produto isento de ICMS e consta relacionado na nova planilha como tributado de ICMS, outros produtos como CREME DE MILHO, BRILHA MOVEIS DESTAC 500 ML também se encontram na nova planilha em diversas vendas tributadas, indicando pelo sucessor do Autuante que fora "Mantido – Falta de comprovação documental (NF)", além de 02 (duas) MOTOS CG 125CC tiveram suas saídas com as Notas Fiscais de nº 22033 e 25350 no ano de 2007, que também estão na nova planilha com o ICMS".

O informante diz que seriam pertinentes e justificáveis sob o ponto de vista lógico, se os seus Arquivos Magnéticos entregues, estivessem plenamente regulares e contemplassem integralmente todas as informações devidas, fato que não ocorreu.

Esclarece que os valores ora remanescentes alusivos às espécies supracitadas, devem-se à condição de Tributação Normal pelo ICMS, a exemplo de Alecrim Erva-Doce, Folha de Boldo, etc (Produtos industrializados que adquirem nova identidade, por conta da alteração do seu estado seu natural originário); Algodão de uso geral, diverso daquele de uso medicinal, estes sim! Inseridos no Regime de Antecipação Tributária; Bebida Láctea - Produto diverso de Iogurte e por tal, não inserido no Regime de Antecipação Tributária; Iogurte - Espécies: "Corpus", "Activia", "Molico Polpa Sabores" e "Ninho Sol 2 em 1".

Assim, diante do exposto e procedidos os necessários expurgos, foi elaborado uma nova planilha denominada *INFRAÇÃO 08 - CORRIGIDA 2*, em substituição à anterior *INFRAÇÃO 08 - CORRIGIDA*, remanescendo assim, um débito de ICMS referente à *Infração 08*, no valor de R\$ 467,47. Em sua nova manifestação o impugnante não apresenta nenhuma contestação quanto à segunda planilha. *Infração 8 procedente em parte.*

Infração 8 após julgamento

MÊS	ICMS DEVIDO
01/2007	19,46
02/2007	12,25
03/2007	9,94
04/2007	187,74
05/2007	15,42
06/2007	23,28
07/2007	6,08
08/2007	18,96
09/2007	30,02
10/2007	16,48
11/2007	16,87
12/2007	10,36

01/2008	12,18
02/2008	4,48
04/2008	16,45
05/2008	6,33
06/2008	9,31
07/2008	18,08
08/2008	3,31
09/2008	9,04
10/2008	4,30
11/2008	2,54
12/2008	14,60
TOTAL	467,48

Na infração 9, ao impugnante é imputado o fato de deixar de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas por meio do ECF. Nesta infração, o impugnante afirma que o valor devido é de R\$ 3.952,18 e que a diferença de R\$ 29.629,47, refere-se a não observação por parte do Autuante, de dispositivos legais de redução, antecipação ou isenção de ICMS dos diversos produtos, relacionados em sua planilha, de diversos itens conforme demonstra em sua defesa.

O informante diz que em parte cabe razão ao impugnante e elabora a planilha "INFRAÇÃO 09 - CORRIGIDA", emitida em substituição àquela originariamente juntada ao processo, excluindo produtos AMENDOIM, AMENDOIM YOKI, AMENDOIM CASCA, ERVILHA, FRITELLA, GRALHADITO'S, TORRONE, TORTA, TORTA VERONICA, e manteve itens tais como ALGODÃO, APERITIVO ST - ROUGE, BANANA PASSA, BEBIDA LÁCTEA, e parcialmente, o produto IOGURTE, tendo em vista que há variedades desse item que embora chamados de iogurte, se tratam de leite fermentado ou bebida láctea, cujas provas materiais representadas por rótulos das respectivas embalagens, bem como, de notas fiscais de fabricantes/fornecedores, foram juntados como elementos probantes.

O informante elaborou uma planilha (INFRAÇÃO 09 - CORRIGIDA), na qual é registrado o motivo do acatamento ou não, das alegações de defesa apresentadas quando remanesceu um débito de ICMS referente à Infração 09, no valor de R\$ 26.626,49.

Na manifestação, o impugnante contesta ainda outros itens, e o informante reconhece que houve permanência de alguns produtos impropriamente lançados, por conta dos seus enquadramentos nas situações tributárias de isentas, enquadradas no regime de antecipação tributária e até mesmo, alcançadas pela imunidade tributária, a exemplo dos produtos: Torta, Varsol, Pipoca, Mordedor, Mandioca Frita, Temp. V.Misto e Tabuada é um Amor (Livro Didático, descrito incorretamente pela suplicante, como "TABUABA").

Desse modo, produziu uma nova planilha, intitulada como INFRAÇÃO 09 CORRIGIDA 2, reduzindo novamente o valor lançado, e na manifestação o impugnante repete os argumentos da inicial, sem trazer provas de quaisquer erros, sendo que em verdade as ditas notas fiscais estranhas ao processo são meramente exemplificativas, não constituindo nenhum incidente que venha prejudicar a defesa, e também não apontou qualquer outro item que efetivamente indique erro no demonstrativo modificado. Infração 9 procedente em parte.

Infração 9 após julgamento

Mês/Ano	ICMS Devido
01/2007 Total	2.403,11
02/2007 Total	2.107,62
03/2007 Total	2.640,56
04/2007 Total	2.084,59
05/2007 Total	1.917,64
06/2007 Total	2.371,65
07/2007 Total	2.182,75
08/2007 Total	2.735,03
09/2007 Total	2.500,47
10/2007 Total	1.163,99
11/2007 Total	1.551,01
12/2007 Total	1.000,59
01/2008 Total	163,56
02/2008 Total	69,49
03/2008 Total	109,85
04/2008 Total	121,96
05/2008 Total	119,01
06/2008 Total	164,39
07/2008 Total	130,99
08/2008 Total	127,31
09/2008 Total	127,25
10/2008 Total	142,00
11/2008 Total	135,85

12/2008 Total	138,77
Total geral	26.209,44

Na infração 10, o contribuinte supostamente recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação de base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas em notas fiscais. O impugnante apresenta notas onde se pode constatar os erros de cálculos cometidos pelo autuante, conforme anexos apresentados na impugnação, e diante disso, o informante reconhece como procedentes em sua totalidade as suas alegações, convalidado após exame das provas no julgamento, culminando assim, em total improcedência deste item do lançamento. *Infração 10 improcedente.*

Quanto às infrações 11 e 12, decorrem do levantamento quantitativo de estoque. Afirma a defesa, que o “autuante não incluiu as notas fiscais de transferência entre matriz e filial, em seu relatório, daí a grande divergência e que essas notas de saídas jamais poderiam integrar a base de cálculo da infundada infração”.

Questiona a incidência do imposto entre matriz e filial, já que imposto relativo Circulação de Mercadorias e Serviços tem sua fundamentação na Constituição Federal de 1988 e que a simples transferência de produtos da matriz para filial, não é fato gerador do ICMS. Que tal matéria está pacificada, inclusive, pelo Superior Tribunal de Justiça, tanto é verdade que foi editada a súmula 166.

O autuante acata as notas fiscais efetivamente apresentadas e elabora novo demonstrativo. Sufa_Demonstrativo *Infração - Corrigido*, em substituição ao originariamente acostado, remanesecendo assim, um débito de ICMS alusivo à *Infração 11*, no valor de R\$ 49.286,49. Tem-se aqui o fato de que o impugnante deixou de lançar no arquivo magnético, notas fiscais de transferências por entender que não eram tributadas.

Em suma, não basta que o impugnante simplesmente aponte a ausência destas notas fiscais no arquivo, mas que tenha pago o imposto decorrente. No entanto, defende a inexistência de tributação em transferências de matriz e filial, ou seja, que seria irrelevante inclusive constar nos arquivos, pois não seria tributável. Tal fato não é acatado pela legislação baiana, conforme o disposto na LEI 7.014/96:

Art. 2º O ICMS incide sobre:

I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, incluídos os serviços prestados;

§ 1º São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;

V - o resultado financeiro obtido com a operação ou com a prestação do serviço, exceto o de comunicação.

Assim, corrigido o lançamento, fica o valor residual em R\$49.286,49. *Infração 11 procedente em parte.*

Na infração 12, o impugnante não logrou apresentar qualquer inconsistência no levantamento efetuado e as notas fiscais de saída apresentadas não servem para elidir a infração por omissão de entradas, mas tão somente para agravar a infração, que não é possível, por evidente afronta ao devido processo legal, restando a manutenção do quantum lançado. *Infração 12 procedente.*

Já a infração 13, embora tenha sido acatada a defesa pelo responsável pela informação fiscal, devo discordar. É que o fato de haver mercadorias isentas lançadas na infração 11 e devidamente corrigidas na informação fiscal, não tem relação com o fato de que efetivamente houve diferença de estoque em itens que estavam sujeitos à isenção, não podendo ser lançado o imposto, mas é perfeito o lançamento da multa por descumprimento de obrigação acessória. *Infração 13 procedente.*

Face ao exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do auto de infração.

Em seguida a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 3ª JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora Recorrente:

- Descartando inicialmente o pedido de diligência, com o argumento de que o Impugnante não teria apresentado, após as correções efetuadas pelo i. Fiscal, erros materiais passíveis de correções, e que somente teriam restado questões de direito a serem apreciadas;
- Rejeitou as preliminares de nulidade, por entender que as infrações estariam perfeitamente

descritas, e que o fato de o dispositivo legal eventualmente não apresentar clareza, isso não seria motivo de nulidade. De igual modo, destacou que o fato de não haver enumeração das situações de redução de multa não poderia levar à nulidade da autuação, visto que tais informações estariam presentes na Lei nº 7.014/96;

- c) Em relação ao mérito, observou que, na infração 1, o Impugnante teria alegado a inclusão indevida no demonstrativo dos produtos, “leite em pó” e “margarina”, que teriam a base de cálculo reduzida. No entanto, a JJF reconheceu os argumentos defensivos, apenas no que tange ao produto “Margarina”, mantendo a infração no que tange ao “Leite em pó”. Afirmou ainda que a publicação do Decreto nº 14.898/13, que teria alterado os dispositivos do RICMS, de modo a incluir o produto Composto Lácteo em Pó na redução da base de cálculo, não retroagiria ao período autuado, pois os benefícios de isenção deveriam ser interpretados restritivamente, conforme o art. 11 do CTN;
- d) Quanto à infração 2 o autuante considerou como aquisições de produtor rural ou extrator não inscritos CFOP 1102, os produtos originários de transformação na própria padaria, CFOP 1949, e as demais aquisições de não inscritos tiveram recolhimentos devidamente comprovados e acatados na informação fiscal, conforme demonstram os anexos apresentados na defesa e conferidos no julgamento, razão pela qual julgou improcedente;
- e) Quanto à Infração 3 o impugnante arguiu que os produtos tinham tributação normal, passível da utilização do crédito fiscal. Na informação fiscal, foi confirmado o equívoco, referente a produtos como bolo de aipim, feijão e andu, e outros que são sujeitos à tributação Normal. No entanto, restaram produtos outros com substituição tributária, cujo crédito fiscal foi apropriado, conforme demonstra a planilha corrigida "INFRAÇÃO 3 - CORRIGIDA" remanesce a cobrança do valor de R\$ 2.598,72 alusivos à Infração 3, já reconhecida pela Autuada às fls. 572 do PAF ora em lide. Infração 3 procedente em parte;
- f) Quanto à Infração 4 verificou que a mesma decorreu pelo fato de deixar de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo. A impugnação trouxe notas fiscais, e apresenta cálculo na impugnação, apresentando comparativo com o do autuante, demonstrando erros que foram acatados pelo informante e confirmadas por este julgador. Infração 4 improcedente.
- g) Na infração 5, há imputação de que o contribuinte deixou de recolher o 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. Na impugnação foram apresentados diversos comprovantes de pagamento. Os DAE comprobatórios foram prontamente reconhecidos na informação fiscal, e referendados por este Julgador. Infração 5 improcedente.
- h) Na infração 6, por haver deixado de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. O impugnante apresenta diversas comprovações de recolhimentos dizendo restar, apenas, o valor devido de R\$ 526,48, ratificado na informação fiscal e também verificado por este Julgador. Infração 6 procedente em parte.
- i) Quanto à infração 8, observou que teriam sido elaboradas duas planilhas corrigindo o valor cobrado a título da autuação, excluindo os valores em que o ICMS teria sido devidamente destacado, e os produtos em que o ICMS seria isento. Dessa forma, restou remanescente um débito no valor de R\$ 467,47;
- j) No tocante à infração 9, destacou que o autuante teria reconhecido parte das alegações defensivas, elaborando duas novas planilhas, em que elidiu do lançamento produtos enquadrados como isentos, imunes e sujeitos ao Regime de Antecipação Tributária. Subsistido assim, a quantia de R\$ 26.209,44. Destacou que as notas fiscais estranhas ao feito seriam meramente exemplificativas;
- k) Na infração 10, o contribuinte supostamente recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro

na determinação de base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas em notas fiscais. O impugnante apresenta notas onde se podem constatar os erros de cálculos cometidos pelo autuante, conforme anexos apresentados na impugnação, e diante disso, o informante reconhece como procedentes em sua totalidade as suas alegações, convalidado após exame das provas no julgamento, culminando assim, em total improcedência deste item do lançamento. Infração 10 improcedente.

- l) No tocante ao 11º lançamento, observou que o autuante teria acatado as notas fiscais referentes às transferências entre matriz e filial, retirando-as da infração, que remanesceu na monta de R\$ 49.286,49. Efetuiu ainda uma ressalva, ao afirmar que não bastaria que impugnante simplesmente apontasse a ausência dessas notas fiscais no arquivo, mas que tenha comprovado o pagamento do imposto decorrente de tais operações;
- m) Em relação à infração 12, julgou que o Defendente não teria logrado apresentar qualquer inconsistência no levantamento efetuado, bem como que as notas fiscais de saída apresentadas não serviriam para elidir a infração; mas tão somente para agravá-la, o que não seria passivo por afrontar o devido processo legal. Sendo assim, se posicionou pela manutenção da mesma em sua totalidade;
- n) Quanto à infração 13, a JJF discordou quanto ao seu acatamento pelo i. Fiscal, por entender que o fato de ter havido mercadorias isentas lançadas na infração 11 e posteriormente corrigidas na informação fiscal, não teria relação com o fato de que teria havido diferença de estoque em itens que estavam sujeitos à isenção. De modo que considerou perfeito o lançamento da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 3633/3650)**.

- i. Pleiteando preliminarmente a nulidade da autuação, sob o argumento de que o Auto de Infração não teria apontado os dispositivos da legislação tributária em cada situação, bem como de que não teria enumerado as situações de redução da multa, no caso de recolhimento do tributo antes do prazo para a apresentação de defesa. Dessa forma, afirmou o lançamento não teria observado o disposto nos incisos V e VII do art. 39 do RPAF/99;
- ii. Em relação à infração 1, afirmou que o i. Fiscal teria incluído indevidamente em seu demonstrativo os produtos, leite em pó e margarina, os quais teriam base de cálculo reduzida, bem como que ao abater os mesmos, a infração restaria somente no valor de R\$ 769,57;
- iii. Destacou que a JJF somente teria acatado a defesa no que se refere à margarina, mas que também o deveria ter feito em relação ao leite em pó. Nesse sentido, arguiu que o Decreto nº 14.898/13 teria autorizado a redução da base de cálculo do leite em pó ao incluir o produto, composto lácteo em pó, no inciso XXV do art. 268 do RICMS. Aduziu ainda que o referido Decreto seria indubitavelmente interpretativo, e que por isso se aplicaria aos fatos pretéritos à sua publicação. Além disso, afirmou que o caso em tela não versaria sobre isenção; mas sim, sobre redução de base de cálculo;
- iv. Quanto à infração 8, argumentou que ainda constariam, na planilha INFRAÇÃO 8 – CORRIGIDA 2, produtos cujos documentos fiscais de saída teriam tido destaque do ICMS, bem como de produtos cujo destaque do tributo não seria possível, a exemplo do Iogurte e do Algodão;
- v. No tocante à infração 9, argumentou que a mesma deveria ser considerada improcedente, pois conteria no demonstrativo de cobrança produtos cujo destaque do imposto não seria possível, a exemplo do algodão, bem como que teria juntado provas capazes de elidir o restante da infração;
- vi. Salientou que o entendimento da Junta de que os documentos fiscais estranhos à autuação seriam meramente exemplificativos, não mereceria prosperar porque os mesmos poderiam

perfeitamente conter erros de interpretação do legislados ou destaque indevido do imposto;

- vii. Quanto às infrações 11, 12 e 13, argumentou que os valores de omissão de saídas apuradas estariam totalmente equivocados, em função de erros nos demonstrativos elaborados pela Autuante. Alegou que teria elaborado seu próprio levantamento, no qual ficaria comprovado que o valor real da omissão de saídas seria de R\$ 7.506,95 e não de R\$437.782,76;
- viii. Afirmou que o i. Fiscal não teria incluído as notas fiscais de transferências não teriam sido computadas no levantamento de estoques, bem como que a transferência de mercadoria da matriz para filial, dentro do mesmo Estado, não configuraria fato gerador de ICMS;
- ix. Arguiu que o Auto de Infração estaria impondo o rechaçado instituto do *bis in idem* ao exigir do Recorrente o recolhimento do ICMS sobre produtos com entrada de Substituição Tributária, pois os mesmos já teriam sido recolhidos;
- x. Por fim, argumentou que o Recorrente teria agido com boa-fé, e que a regra esculpida nos artigos 158 e 159 do RPAF estariam presentes no caso concreto, de modo que as multas aplicadas deveriam ser reduzidas, bem como aduziu que o princípio da verdade material não teria sido observado na presente autuação.

Em parecer, a PGE/PROFIS (fls. 3655/3658) opinou pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário, alegando:

- i. Que a autuação não poderia ser anulada, na medida em que as imputações fiscais estariam absolutamente claras, devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação tributária estadual, nos demonstrativos e nos livros fiscais, além de atender a todos os requisitos do art. 39 do RPAF/99;
- ii. Argumentou ainda que a circunstância do dispositivo regulamentar eventualmente não apresentar clareza, isso não representaria motivo de nulidade, pois da descrição dos fatos, ficaria evidente o enquadramento legal;
- iii. Arguiu que a ausência de descrição das situações de redução de multa não seria capaz de ensejar a decretação de nulidade, já que os critérios para tanto estariam expressamente previstos na Lei nº 7.014/96, e que nenhum cidadão poderia alegar o desconhecimento da lei;
- iv. Destacou que as alegações versando sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária estadual não poderiam ser apreciadas pelo CONSEF, em face dos termos do art. 167, II, do RPAF/BA;
- v. Aduziu que, em relação ao pedido de diligência manifestado quando da petição inicial do Contribuinte, de que o mesmo deveria ser indeferido, posto que constassem nos autos todos os elementos de prova necessários à sua verificação, bem como que a prova do fato gerador não necessitaria de conhecimento técnico;
- vi. Por fim, afirmou que o Recorrente não teria logrado apresentar novos erros materiais passíveis de correções, ou mesmo provas documentais capazes de modificar o lançamento, bem como que a decisão de primeiro grau teria apreciado de modo preciso e acertado a questão relativa à inclusão das notas fiscais a título de transferência de mercadorias entre matriz e filial.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do recurso.

VOTO

Trata-se de um Recurso Voluntário e de Ofício contra Decisão proferida pela 3ª JF em 28/04/2015 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da ora Recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$206.072,34 (duzentos e seis mil setenta e dois reais e trinta e quatro centavos), em decorrência do cometimento de 13 (treze) infrações.

O lançamento original sofreu inúmeras modificações. O sujeito passivo reconheceu e efetuou o pagamento referente à infração 7.

O Autuante, por sua vez, em informação fiscal excluiu integralmente do lançamento, as infrações 2, 3, 4, 5, 6 e 10, bem como reduziu as infrações 1, 8, 9 e 11. A JJF seguiu tal posicionamento na elaboração do Acórdão.

Desta feita, apenas as Infrações 7, 12 e 13 foram mantidas integralmente.

Vale ressaltar que, grande parte da desoneração foi realizada com base em documentos fornecidos pelo autuado, bem como suas razões defensivas.

Assim, antes de adentrar ao mérito das razões Recursais, entendo ser necessário arguir, de ofício, matéria prejudicial.

Como já relatado, no curso de manifestações realizadas nos autos, o contribuinte anexou entre as fls. 2619 e 3477 centenas de documentos que fundamentaram a desoneração realizada pelo auditor fiscal na sua informação de fls. 3482 a 3504.

Ocorre que, ao se manifestar sobre a Infração 11, apesar de opinar pela redução parcial do lançamento, o auditor fiscal esclarece de forma explícita (fl. 3502) que deixou de apreciar os documentos anexados pelo contribuinte em seu Anexo 03, em razão do *baixo grau de legibilidade*, informando, inclusive, que nem mesmo com a utilização de *instrumento ótico (lupa)* foi possível identificar os documentos.

Nesse ponto entendo que ou o autuante ou a JJF deveria ter intimado o contribuinte para reapresentação dos referidos documentos uma vez que o que se busca no Processo Administrativo é a verdade material. Ainda mais no presente caso, em que o lançamento original foi praticamente todo alterado em razão de incorreções e do acatamento de argumentos de defesa e documentos do contribuinte.

Entretanto, antecipando-se a tal medida, o contribuinte às fls. 3553 a 3584 se manifesta sobre a informação fiscal e anexa, novamente, desta vez em cópias legíveis, os referidos documentos fiscais não apreciados pelo auditor substituto.

Intimado para se manifestar sobre tais documentos (fl. 3587), o fiscal substituto se manifesta à fl. 3588 aduzindo que o contribuinte não trouxe fato novo e manteve as informações fiscais de fls. 2457 a 2477 e 3482 a 3504.

Ato contínuo, a JJF julgou o referido processo, e no que se refere à Infração 11 assim se manifestou:

Quanto às infrações 11 e 12, decorrem do levantamento quantitativo de estoque. Afirma a defesa, que o "autuante não incluiu as notas fiscais de transferência entre matriz e filial, em seu relatório, daí a grande divergência e que essas notas de saídas jamais poderiam integrar a base de cálculo da infundada infração".

Questiona a incidência do imposto entre matriz e filial, já que imposto relativo Circulação de Mercadorias e Serviços tem sua fundamentação na Constituição Federal de 1988 e que a simples transferência de produtos da matriz para filial, não é fato gerador do ICMS. Que tal matéria está pacificada, inclusive, pelo Superior Tribunal de Justiça, tanto é verdade que foi editada a súmula 166.

O autuante acata as notas fiscais efetivamente apresentadas e elabora novo demonstrativo. Sufa_Demonstrativo Infração - Corrigido", em substituição ao originariamente acostado, remanesecendo assim, um débito de ICMS alusivo à Infração 11, no valor de R\$ 49.286,49. Tem-se aqui o fato de que o impugnante deixou de lançar no arquivo magnético, notas fiscais de transferências por entender que não eram tributadas.

Em suma, não basta que o impugnante simplesmente aponte a ausência destas notas fiscais no arquivo, mas que tenha pago o imposto decorrente. No entanto, defende a inexistência de tributação em transferências de matriz e filial, ou seja, que seria irrelevante inclusive constar nos arquivos, pois não seria tributável. Tal fato não é acatado pela legislação baiana, conforme o disposto na LEI 7.014/96:

Art. 2º O ICMS incide sobre:

I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, incluídos os serviços prestados;

§ 1º São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;

V - o resultado financeiro obtido com a operação ou com a prestação do serviço, exceto o de comunicação.

Assim, corrigido o lançamento, fica o valor residual em R\$49.286,49. Infração 11 procedente em parte.

Da análise dos fatos, é possível verificar que a JJF nada tratou sobre os referidos documentos fiscais não apreciados pelo auditor substituto, e anexados pelo contribuinte às fls. 3553 a 3584, seja para converter o processo em diligência caso necessário, seja para proferir uma manifestação específica acatando ou refutando os referidos documentos.

Assim, entendo que o contribuinte teve ferido o seu direito à ampla defesa, uma vez que não teve apreciado documentos presentes aos autos, especialmente no presente caso em que quase que a totalidade do lançamento original foi modificado, inclusive a própria Infração 11.

Desta feita entendo ser NULA a decisão recorrida, devendo os autos retornarem para a fase de instrução, em que o Nobre Colega Relator certamente apreciará a viabilidade/necessidade de uma conversão em diligência ou, seguindo a novo julgamento, apreciará os documentos apresentados pelo contribuinte.

Voto, de ofício, pela NULIDADE da decisão recorrida e PREJUDICADOS os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **232954.0001/12-9** lavrado contra **CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. (HIPER CODICAL)**, devendo os autos retornar à primeira instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de fevereiro de 2016.

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

RAIMUNDO ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS