

**A. I. Nº** - 207101.0002/15-4  
**AUTUADO** - NESTLÉ BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - NEUSA MARIA GOMES VIEIRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 09.05.2016

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0077-05/16**

**EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO.** Operações internas com produtos enquadrados no regime da ST, derivados de farinha de trigo. Provado nos autos que as operações anteriores não estavam submetidas ao regime de antecipação por se referir a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, cadastradas na condição de atacadistas/distribuidores da unidade industrial do contribuinte. Nos termos da lei, os distribuidores de indústria são sujeitos passivos por substituição. Não demonstrado também que parte das saídas foram realizadas para consumidor final. Infração mantida. **b) RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS.** Infração reconhecida e quitada. **2. ALÍQUOTAS. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7% AO INVÉS DE 17%. FALTA DE REPASSE, AOS ADQUIRENTES DO BENEFÍCIO EQUIVALENTE À REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA.** Infração não elidida no que se refere às saídas para empresas do Simples Nacional. Ausência de provas do desconto nas notas fiscais de vendas. Demonstrada também a existência de saídas para empresas do regime normal. Inaplicabilidade do benefício. Revisão do lançamento para considerar no cálculo do ICMS incidente nas operações para empresas do regime normal, o benefício da redução de base de cálculo do Dec. 7799/00, a que fazia jus a autuada, em conformidade com Termo de Acordo firmado com o Estado. **3. ARQUIVOS ELETRÔNICOS (EFD - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL). DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA.** Comprovado que o contribuinte, mesmo após 3 (três) intimações, não entregou os arquivos da EFD relacionados aos estoques, imprescindíveis para a aplicação do roteiro específicos de auditoria fiscal. Aplicação da legislação vigente à época da omissão. Mantido o valor da multa com o ajuste do lançamento para a data em que se verificou o descumprimento da obrigação acessória. Não acolhido o pedido de redução da multa sob a alegação de excessividade do valor ou efeito confiscatório. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 29/06/2015, para exigir ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total histórico de R\$1.459.670,71, com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1: Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, conforme mercadorias enquadradas no ANEXO 88 no período de 01/01/2012 a 31/12/2012. Foi anexado ao Auto de Infração e também entregue ao contribuinte um CD AUTENTICADO, em razão do grande volume de Notas Fiscais de Saídas escrituradas na Escrituração Fiscal Digital-EFD no exercício. A INFRAÇÃO ESTÁ DEMONSTRADA NO ANEXO 01 DO PAF. Valor exigido: R\$90.507,38. Multa de 60%. Penalidade prevista no art. 42, II, "e" da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 2: Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, conforme mercadorias enquadradas no ANEXO 88 no período de 01/01/2012 a 31/12/2012. A INFRAÇÃO ESTÁ DEMONSTRADA NO ANEXO 02 DO PAF. Valor exigido: R\$436,16. Multa de 60%. Penalidade prevista no art. 42, II, "e", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 3: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, devido à utilização indevida do Benefício Fiscal disposto no Decreto 7466/98 nas vendas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS como Regime Simplificado, concedendo desconto inferior ao determinado no Artigo 51, Parágrafo Primeiro, Inciso II do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. O inciso II do Parágrafo Primeiro do Artigo 51, determina que o estabelecimento industrial (ou equiparado) remetente obriga-se a repassar nas vendas para Regime Simplificado adquirente, sob forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da alíquota de 17%, devendo a redução constar EXPRESSAMENTE no respectivo Documento Fiscal. Foi anexado ao Auto de Infração e também entregue ao contribuinte um CD AUTENTICADO, em razão do grande volume de Notas Fiscais de Saídas escrituradas na Escrituração Fiscal Digital-EFD no exercício. Estamos anexando cópias de Notas Fiscais por Amostragem. Também por amostragem estamos anexando cópias de Notas Fiscais que comprovam que a empresa deu saída dos mesmos produtos com valores unitários inferiores, utilizando à alíquota de 17%. A INFRAÇÃO ESTÁ DEMONSTRADA NO ANEXO 03 DO PAF. Fatos geradores dos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor exigido: R\$201.413,95. Multa de 60%. Penalidade prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 4: Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, devido à utilização indevida do Benefício Fiscal disposto no Decreto 7466/98, e, no Artigo 51, Inciso I, alínea c do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, nas vendas internas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS como Regime Normal de Apuração do ICMS, aplicando à alíquota de 7% quando à alíquota correta a ser aplicada era de 17%. Foi anexado ao Auto de Infração e também entregue ao contribuinte um CD AUTENTICADO, em razão do grande volume de Notas Fiscais de Saídas escrituradas na Escrituração Fiscal Digital-EFD no exercício. Estamos anexando Os dados cadastrais, O Relatório da DMA CONSOLIDADA-Exercício de 2012 e a Relação dos DAES do Exercício de 2012, das Empresas Regime Normal de Apuração do ICMS, objeto da autuação. Também estamos anexando cópias de Notas Fiscais por amostragem. A INFRAÇÃO ESTÁ DEMONSTRADA NO ANEXO 04 DO PAF. Fatos geradores dos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor exigido: R\$86.758,42. Multa de 60%. Penalidade prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 5: Deixou o contribuinte de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária referente ao Registro 0220 não apresentado na Escrituração Fiscal Digital-EFD no Exercício de 2012. O Artigo 249- § 1º do Decreto nº 13.780/12 determina que todos os registros são OBRIGATÓRIOS e devem ser apresentados sempre que existir a informação. Estamos anexando a Relação de Escriturações Fiscais Recebidas Pelo SPED até a data de 25/06/2015, pelo Órgão responsável na Secretaria da Fazenda. Anexamos também o Relatório das Entradas e das Saídas - Resumo por CFOP - Exercício de 2012, o Registro Fiscais dos Documentos de Saídas de

Mercadorias e Prestação de Serviços referente ao período de Janeiro a Dezembro de 2012 , Cópias das DMAS referente ao período de Janeiro a Dezembro de 2012 e o Relatório da DMA CONSOLIDADA- Exercício de 2012. A INFRAÇÃO ESTÁ DEMONSTRADA NO ANEXO 05 DO PAF. Fatos geradores dos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor exigido: R\$1.080.554,80. Penalidade prevista no art. 42, XIII-A, "I", da Lei nº 7.014/96, c/c a Lei nº 12.917/13 e arts. 106 e 112 do CTN da Lei nº 5.172/66.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 03/07/2015, e ingressou com defesa através de seu representante devidamente qualificado em 09/09/2015. Inicialmente descreve as infrações e diz irá demonstrar que a autuação tem que ser cancelada.

Defende-se quanto às infrações 1 e 2 - à suposta ausência de retenção e recolhimento do ICMS-ST nas saídas internas de biscoitos - classificados na posição 1905 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado ("NBM/SH") - no período de janeiro a dezembro de 2012, cita os dispositivos enquadrados, os quais estabelecem a sistemática da substituição tributária por antecipação.

Aduz que de acordo com essa sistemática, os contribuintes que derem saída interna de determinados produtos, estão obrigados a reter e recolher antecipadamente o valor do imposto que será devido nas etapas subsequentes a serem realizadas no Estado da Bahia ("BA"). No entanto, não concorda com a acusação, uma vez que parte dos produtos vendidos internamente foram adquiridos de estabelecimentos industriais situados no Estado do Ceará ("CE"). E, por determinação do Protocolo ICMS 50, de 16.12.2005 ("Protocolo ICMS 50/05"), nas operações interestaduais envolvendo contribuintes da BA e do CE, cabe ao remetente dos produtos a retenção e o recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes.

Além disso, sustenta que parte das saídas internas dos produtos realizadas pela Requerente não deve ser sequer tributada pelo ICMS-ST, uma vez que o destinatário dos produtos não é contribuinte do imposto.

Reclama que está de acordo com Protocolo ICMS 50/05: obrigação de retenção e recolhimento do ICMS-ST pelo remetente. Informa que é empresa no ramo de gêneros alimentícios, sendo que devido à amplitude de suas operações no Brasil e por uma óbvia questão de logística, a Requerente possui diversas unidades fabris, assim como mantém Centros de Distribuição espalhados pelo País. Pontua que o estabelecimento autuado é um Centro de Distribuição localizado em Lauro de Freitas que recebe produtos Nestlé de outros estabelecimentos da Requerente e de outras empresas para distribuí-los aos mercados locais.

Afirma que o caso concreto é que o estabelecimento autuado recebeu biscoitos, classificados na posição 1905 da NBH/SB, adquiridos de empresas industriais situados no CE, para vender dentro da BA, sendo que a fiscalização entendeu que o autuado teria a obrigação de reter e recolher o ICMS-ST, a título de antecipação, na primeira operação de saída interna desses produtos. Contudo, verifica-se que a fiscalização não se atentou ao fato de que a operação anterior (de aquisição desses produtos) já foi devidamente tributada e o imposto efetivamente retido e recolhido pelo industrial situado no CE, observando as regras do Protocolo ICMS 50/05.

Esclarece que, com efeito, BA e CE são signatários desse Protocolo, o qual estabelece que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações interestaduais de determinados produtos é do estabelecimento industrial. Reproduz o citado Protocolo (Cláusula primeira, incisos I e II).

Frisa que a obrigação para o recolhimento e retenção do ICMS-ST devido nas operações subsequentes a serem realizadas na BA, é do estabelecimento remetente dos produtos. Ou seja, no presente caso, a responsabilidade recai sobre os estabelecimentos remetentes, situados no CE, que vendeu os produtos a serem distribuídos pelo estabelecimento autuado.

Nota que o Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica ("DANFE" - doc. 6), o qual reflete as aquisições de biscoitos pela Requerente oriundos do CE, indica com clareza que os remetentes

cearenses realizaram a retenção do ICMS-ST devido em favor da BA por conta das operações autuadas. Junta demonstração indicando o cálculo do imposto, fl. 280.

Esclarece que a aquisição dos produtos é realizada por outro estabelecimento da Requerente, situado em Feira de Santana, que transfere para o estabelecimento autuado distribuí-los no seu "mercado local". No entanto, sustenta que não altera o fato de que as operações subsequentes com esses produtos já foram devidamente tributadas, o que torna indevida a cobrança dos valores de ICMS-ST lançados nessa autuação.

Apresenta também planilha com a relação de aquisições de biscoito de empresas situadas no CE, a qual indica na coluna "Base Cálculo Outras ICMS ST" e na coluna "Outras ICMS-ST" que o imposto já foi devidamente retido pelo remetente (doc. 7). Ou seja, não há o que se falar em cobrança desse mesmo imposto nas operações subsequentes realizadas dentro da BAHIA, conforme o próprio artigo 353, do antigo RICMS/BA (inciso II), que fundamenta os itens 1 e 2 da autuação, prevê expressamente que o ICMS-ST não será devido caso o alienante da mercadoria já a tenha recebido com o imposto retido e recolhido.

Para que não haja dúvidas a respeito, junta decisões proferidas pelo Colendo Conselho de Fazenda Estadual da BA ("CONSEF"), no sentido de que, caso haja convênio ou protocolo em vigor sobre a tributação do ICMS-ST nas operações interestaduais, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto nas operações subsequentes é do remetente localizado no outro Estado (CONSEF, 2ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão nº 0025-02/15, publicado em 18.3.2015; CONSEF, 1ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão nº 0121-01/13, publicado em 28.6.2013).

Sustenta que a Fiscalização desconsiderou que a operação interestadual anterior já havia sido tributada e que o remetente dos produtos já efetuou a retenção e o recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes. Assim, não há dúvidas da improcedência do lançamento consignado nos itens 1 e 2 do Auto de Infração ora impugnado.

**Operações destinadas a consumidor final.** Disse que a fiscalização não se ateve ao fato de que, o ICMS-ST já havia sido recolhido pelo remetente dos produtos, nas operações interestaduais, observando as regras do Protocolo ICMS 50/05. Explica que, a fiscalização também não verificou que, nas saídas internas realizadas pelo estabelecimento autuado, parte dos adquirentes desses produtos são consumidores finais. Assim, não deve haver a incidência do ICMS-ST.

Ressalta que não há o que se falar em pagamento antecipado do ICMS-ST quando a operação subsequente é destinada a consumidor final. Cita o artigo 355, do antigo RICMS/BA (inciso VII) que expressamente estabelece que não há a obrigação de retenção ou antecipação do imposto nas operações internas quando o adquirente for consumidor final.

Pontua que a partir do dispositivo transcrito acima, fica claro que nas operações destinadas a consumidor final, o estabelecimento autuado da Requerente não está obrigado a reter e recolher o ICMS-ST.

Salienta que o fato de os destinatários, de parte das operações autuadas serem consumidores finais, pode ser facilmente identificada pela fiscalização, a partir das informações constantes das notas fiscais autuadas. De toda a forma, junta tabela abaixo, que indica com clareza quais são os destinatários que são tratados como consumidores finais dos produtos vendidos pela Requerente, -notadamente por serem bares ou restaurantes:

<b><i>Destinatário dos produtos (razão social)</i></b>
<i>Ercolano Restaurante Ltda. ME</i>
<i>Lanchonete Eri KA Ltda. ME</i>
<i>Boteco Gourmet Restaurante Ltda. EPP</i>
<i>Goncales Doces e Sal Ltda. ME</i>
<i>Salvanorte Restaurante Ltda. ME</i>

Dado o fato de que os produtos comercializados pela Requerente são consumidos por essas empresas no seu processo de preparação de alimentos, afirma que não faz o menor sentido exigir

o pagamento de ICMS-ST nessas operações, até mesmo porque essas empresas não praticarão outras operações subsequentes a serem substituídas. Por isso, a exigência do ICMS-ST se mostra descabida nas operações destinadas a esses contribuintes.

Volta a juntar Decisões do Colendo CONSEF que afastam a exigência de retenção e recolhimento do ICMS-ST nas saídas internas destinadas à consumidores finais (*CONSEF, 5ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão JJF nº 0093-05/14, publicado em 3.6.2014; CONSEF, 2ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão JJF nº 0322-02/11, publicado em 22.12.2011*).

Assim, com base na planilha anexa, no artigo 355, VII, do antigo RICMS/BA e na jurisprudência do Colendo CONSEF, disse que fica clara a improcedência da cobrança do ICMS-ST relativa às operações destinadas a consumidores finais.

No item 3, reclama quanto ao desconto efetivamente repassado para as microempresas e empresas de pequeno porte - mero descumprimento da obrigação acessória. Na acusação diz que o autuado deixou de observar os requisitos para aproveitamento da alíquota reduzida de ICMS de 7% nas operações destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte. Tal benefício está previsto no artigo 51, do antigo RICMS/BA e artigo 16, da Lei nº 7.014/96 - transcreve.

Assevera que de acordo com os dispositivos legais, para aplicação da alíquota de ICMS de 7%, é preciso que: "(i) seja repassado para o adquirente (microempresa e empresa de pequeno porte), sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota reduzida; e (ii) conste expressamente no documento fiscal o respectivo desconto".

Pontua que a fiscalização entendeu que o estabelecimento da Requerente teria concedido desconto inferior ao determinado na legislação e não teria indicado expressamente esse desconto no respectivo documento fiscal. Explica que tal alegação não pode prosperar, uma vez que, o autuado repassou o desconto para as microempresas e empresas de pequeno porte e, por um equívoco, apenas deixou de destacar expressamente essa informação nos documentos fiscais.

Reitera que é fato incontroverso que meros erros de preenchimento de declarações e documentos fiscais não equivalem ao inadimplemento do imposto. Salienta que se cometeu alguma irregularidade foi no cumprimento de suas obrigações acessórias (preenchimento dos documentos fiscais), de forma que ela poderia ficar sujeita, no máximo, à imposição de uma penalidade, mas jamais à cobrança do ICMS.

Registra que o equívoco no preenchimento dos documentos fiscais, não poderia induzir a fiscalização de que houve falta do repasse do desconto para as microempresas e empresas de pequeno porte, pois sustenta que houve efetivamente o repasse desse desconto por parte do estabelecimento da Requerente para as microempresas e empresas de pequeno porte.

Ressalta que está reunindo a documentação comprobatória para apresentação ao longo deste processo administrativo. Requer, desde logo, a conversão do feito em diligência, de modo a confirmar o efetivo repasse do desconto e, por consequência, demonstrar a necessidade de cancelamento integral do item 3 da autuação fiscal.

Na infração 4, defende-se sobre a redução de base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00. A acusação é de que o estabelecimento teria aplicado indevidamente, em operações realizadas no exercício de 2012, o benefício previsto no artigo 51, do antigo RICMS/BA e artigos 15 e 16 da Lei nº 7.014/96.

Nos termos dos aludidos dispositivos, declara que as saídas internas de produtos para microempresas e empresas de pequeno porte se beneficiam da aplicação da alíquota reduzida de 7%.

Sustenta que teria aplicado incorretamente essa alíquota em operações destinadas a outras empresas sujeitas ao regime normal de apuração do ICMS, que não seriam microempresas e empresas de pequeno porte. Por conta disso, afirma que considerou que essas operações internas

deveriam ser tributadas à alíquota regular de 17%, de modo que o item 4 do Auto de Infração visa à cobrança da diferença entre o imposto apurado pela requerente nas saídas internas ocorridas em 2012 (sujeito à alíquota de 7%) e o ICMS que se entende devido mediante a aplicação da alíquota regular de 17%.

No entanto, há um erro no cálculo do crédito de ICMS tido como devido, tendo em vista que o Fisco desconsiderou que a requerente goza da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799, de 9.5.2000 ("Decreto nº 7.799/00"). Com efeito, tal Decreto prevê a redução da base de cálculo nas operações internas realizadas por contribuintes que exercem determinadas atividades.

Frisa que o estabelecimento autuado goza desse benefício, uma vez que possui Classificação Nacional de Atividade Econômica ("CNAE") específica de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral (4639-7 - doc. 2). E mais do que isso, em vista da atividade exercida pelo estabelecimento da requerente e a observância dos demais requisitos, foi celebrado o Termo de Acordo anexo (doc. 8), com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia ("SEFAZ/BA"), de modo a habilitar a requerente para usufruir do benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00.

Afirma que as operações de saída interna dos produtos, pelo estabelecimento autuado, estão contemplados pela redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, o que implica a aplicação da alíquota efetiva de 10% para o cálculo do ICMS tido como devido pela Fiscalização. Ou seja, a alíquota do ICMS que devia ter sido aplicada para as operações internas objeto da autuação seria de 10% (em razão da redução da base de cálculo) e não de 17%. Isto significa que a Fiscalização calculou indevidamente todo o valor de imposto exigido no item 4 da autuação fiscal.

Destaca que a fiscalização deveria ter cobrado a diferença entre o imposto efetivamente recolhido pela requerente (mediante aplicação da alíquota de 7% devida nas operações para microempresas e empresas de pequeno porte) e o ICMS que seria devido nas operações para demais empresas (mediante a aplicação da alíquota de 10%).

Assinala que resta inequivocamente provado que a fiscalização deve retificar o cálculo do ICMS exigido no item 4 da autuação, para que seja aplicada a redução de base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00 - a qual o estabelecimento autuado faz jus - o que implicará a redução substancial dos valores exigidos nesse item da autuação.

No que pertine o item 5, alega aplicação da multa devida à época da ocorrência do fato. O auto foi lavrado com base na acusação de que o estabelecimento da requerente teria deixado de apresentar arquivo eletrônico (Registro 0220) da Escrituração Fiscal Digital ("EFD") no exercício de 2012.

Salienta que a fiscalização aplicou multa correspondente a 1% do valor de todas as saídas realizadas pelo estabelecimento no ano de 2012, com base no disposto no artigo 42, XIII-A, "I", da Lei nº 7.014/96 - transcreve.

Discorda quanto a exigência da multa, uma vez que, a época da ocorrência do fato que gerou essa infração, estava em vigor penalidade distinta.

Diz que a penalidade aplicada pela fiscalização nessa autuação entrou em vigor apenas em 1º.11.2013, por meio da Lei nº 12.917, de 31.10.2013 ("Lei nº 12.917/13"). Antes disso, a infração cometida implicava outra penalidade (reproduz o dispositivo).

Frisa que antes de 1º.11.2013, vigorava outra redação da alínea "I", a qual foi introduzida pela Lei nº 11.899, de 30.3.2010 e aplicava a penalidade de R\$ 5.000,00 pela falta de entrega do arquivo eletrônico EFD. Ou seja, durante o exercício de 2012 - em que ocorreu o fato que acarretou a imposição de multa contra a requerente - estava em vigor a redação original da alínea "I", do inciso XIII-A, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96. Conforme se verifica da planilha elaborada pela própria Fiscalização (e reproduzida abaixo), mesmo considerando a data de vencimento da

entrega do arquivo eletrônico, ainda vigorava a redação original do dispositivo legal.

Assim, no presente caso, acrescenta que não há o que se falar em exigência de multa no valor de 1% de todas as saídas realizadas pela requerente, tendo em vista que só poderia ser aplicada a multa de R\$5.000,00.

Registra fundamentação do fisco a imposição dessa penalidade pelo artigo 106, do Código Tributário Nacional ("CTN"). Esse dispositivo, que trata da aplicação de nova lei para fatos pretéritos, aplica-se apenas nos casos em que essa lei: "(i) deixar de definir algo como infração; (ii) deixar de tratar algo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão; e (iii) cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao termo de sua prática".

Afirma ser notório que a lei atualmente em vigor traz penalidade mais severa do que aquela prevista na lei vigente na época em que ocorrido o fato autuado. assim, a sua aplicação retroativa não encontra amparo no artigo 106 do CTN; ao contrário, viola-o frontalmente.

Assim, salienta que resta demonstrada que, na época da ocorrência do fato que ocasionou a infração (exercício de 2012), estava em vigor a redação original da alínea "I", do inciso XIII-A, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, a qual estabelecia a multa de R\$ 5.000,00 pela falta de entrega do arquivo eletrônico da EFD. Logo, deverá ser alterada a penalidade aplicada contra a requerente, com a consequente redução da penalidade aplicada no item 5 da autuação.

Reclama quanto ao efeito confiscatório da penalidade aplicada. Ressalta a inconstitucionalidade da multa aplicada no item 5 do Auto de Infração, equivalente a 1% de todas as saídas realizadas pelo autuado no exercício de 2012.

Discorda quanto à multa aplicada por ser de caráter absolutamente desproporcional e confiscatório, sem que tenha deixado de recolher um único centavo a título de ICMS nas operações consideradas.

Dentre os princípios que norteiam o sistema constitucional tributário, diz que encontra-se a vedação do tributo com efeito confiscatório, nos termos do artigo 150, inciso IV, da CF. Junta jurisprudência do STF que declarou, em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade ("ADIn"), a inconstitucionalidade de dispositivos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Estado do Rio de Janeiro, que previam a aplicação de multas mínimas de 2 (duas) vezes o valor do tributo em caso de não recolhimento, e de 5 (cinco) vezes o mesmo valor em caso de "sonegação", por violação ao artigo 150, inciso IV, da CF, o que entendeu que a vedação ao confisco não se aplica somente à cobrança de principal, mas também de multas (STF, Pleno, ADIn nº 551/RJ, Relator Ministro Ilmar Galvão, publicado no DJ de 14.2.2003, não destacado no original).

Cita afirmação de Schubert de Farias Machado (*Revista Dialética de Direito Tributário* nº 107, *Dialética*, São Paulo, agosto de 2004, pp. 70/71). Decisão do STF que manifesta entendimento pela vedação de multa com efeitos confiscatórios (STF, Primeira Turma, Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 482.281-8/SP, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, publicado no DJ de 21.8.2009).

Acrescenta que a aplicação de multas deve atender a um mínimo de razoabilidade, de modo que a penalidade não extrapole eventual imposto devido, especialmente em casos em que não há que se falar em fraude, dolo ou sonegação.

Reitera para o fato de a autuação impugnada, pois a fiscalização aplicou penalidade correspondente a 1% do valor de todas as saídas realizadas pela Requerente no exercício de 2012, o que gerou a cobrança de uma penalidade isolada no valor de R\$1.080.554,80.

Ressalta que para se ter idéia da abusividade dessa cobrança, o valor corresponde a quase 3 VEZES do valor do ICMS cobrado na mesma autuação (R\$ 379.115,91 – valor histórico relacionado a outras operações, diga-se de passagem). Diante disso, sustenta que não pode ser mantida, haja vista a sua absoluta inconstitucionalidade, por ser confiscatória.

Conclui afirmando que demonstrou a improcedência do lançamento tributário consignado no

## Auto de Infração:

- (i) ...item 1, está demonstrada a improcedência da cobrança do ICMS-ST nas saídas internas dos biscoitos realizadas pela Requerente, uma vez que esses produtos foram adquiridos de empresas industriais situadas no CE. Assim, observando a regra do Protocolo ICMS 50/05, os remetentes dos produtos que são responsáveis pela retenção e pelo recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes que ocorrerem dentro do território baiano;
- (ii) ... item 1, ficou comprovado que parte das saídas internas desses produtos foi destinadas a consumidor final, sendo afastada a incidência de ICMS-ST em tais operações;
- (iii) ...item 3, restará comprovado que a Requerente efetivamente repassou o desconto para as microempresas e empresas de pequeno porte e que houve apenas a ausência da expressa indicação no documento fiscal. A irregularidade no cumprimento de uma obrigação acessória, entretanto, não justifica a cobrança do valor correspondente ao ICMS;
- (iv) ... item 4, a Fiscalização calculou indevidamente o crédito tributário, uma vez que não considerou que a Requerente faz jus ao benefício de redução da base de cálculo previsto Decreto 7.799/00. Assim, o cálculo do crédito tributário deve ser refeito, para que seja aplicada a alíquota efetiva de 10%, e não de 17% como fez o Fisco.
- (v) ... item 5, a Requerente demonstrou que, no período em que ocorreu a infração (exercício de 2012), a norma contida na alínea "I", do inciso XIII-A, do artigo 42, da Lei 7.017/96 estabelecia a multa de R\$ 5.000,00, o que impõe a observância dessa regra e, assim, a redução parcial da penalidade imposta nesse item da autuação; e ...., ficou comprovado que a multa aplicada corresponde a quase 3 vezes do imposto tido como devido pela Requerente (por outras acusações), de modo que é abusiva, extrapola o razoável e, sobretudo, contraria a jurisprudência predominante do STF e o artigo 150, inciso IV, da CF, que veda a aplicação de penalidades desproporcionais à suposta infração cometida.

Pleiteia o provimento integral da peça defensiva, com a consequente extinção do crédito tributário correlato. Requer, ainda, que seja determinada a realização de diligência fiscal para comprovação dos fatos alegados no item 3 e dos equívocos que maculam o lançamento tributário.

Solicita a indicação do seguinte endereço para recebimento das intimações relativas a este processo administrativo: Lobo & de Rizzo Advogados: Avenida Brigadeiro Faria Lima, 3900, 3º andar, Itaim Bibi, CEP 04538-132, São Paulo, Capital, aos cuidados do Senhor Marcelo Bez Debatin da Silveira.

Na informação fiscal, fls. 363/371, logo, descreve as infrações. Resume a peça defensiva e informa que demonstrará que as alegações do autuado não são verdadeiras.

Na infração 1, declara que os produtos objeto dessa autuação, principalmente o Produto Biscoito não foi adquirido do Estado do Ceará, mais sim recebido em transferência da unidade NESTLÉ estabelecida no município de Feira de Santana-BAHIA. Reproduz o RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, determina nos seus Artigos 355 e 356, o procedimento fiscal a ser adotado pelas empresas filiais atacadistas estabelecidas no Estado da Bahia:

### **O Artigo 355 :**

*I- A estabelecimento filial atacadista situado no Estado da Bahia, no caso de transferência industrial ou de suas outras filiais atacadista, localizadas nesta ou em outras unidades da federação, ficando o destinatário responsável pela **RETENÇÃO** do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que se aplicará a MVA, prevista para a Retenção por estabelecimento industrial, observado o disposto no Parágrafo 2º do Artigo seguinte;*

### **Artigo 356:**

***Parágrafo 2º** - Na hipótese do Inciso I do Artigo anterior e do Inciso II do Artigo 375, caso eventualmente o estabelecimento destinatário adquira de terceiro outras mercadorias com o imposto pago por Antecipação, para que se dê ao seu estoque e as suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá o contribuinte utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação normal como o imposto retido ou antecipado, **OBRIGANDO-SE** a efetuar a **RETENÇÃO** do imposto nas operações internas subsequentes com aquelas mercadorias, observando-se, quanto a margem de valor adicionado ( MVA ), o disposto no Inciso I do Artigo anterior e o Parágrafo 1º do Artigo 372.*

Desta forma, declara que as alegações referente às aquisições do Estado do Ceará do produto Biscoito pela unidade NESTLÉ estabelecida em Feira de Santana, com o imposto corretamente



antecipado ou retido pelo emitente, são totalmente inconsistentes, pois a unidade NESTLÉ destinatária em Feira de Santana, tinha que cumprir fielmente o determinado no Parágrafo 2º do Artigo 356 do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, nas saídas para a unidade NESTLÉ estabelecida em Lauro de Freitas com Inscrição Estadual nº 063.494.701-NO (fiscalizada).

Na discussão de que os produtos foram adquiridos do Ceará e que a obrigação do recolhimento do ICMS não seria a Bahia, afirma não está em discussão as operações comerciais entre empresas estabelecidas no Estado do Ceará e a unidade NESTLÉ estabelecida em Feira de Santana-BA, pois a empresa fiscalizada foi a Inscrição Estadual nº 063.494.701-NO, estabelecida no Município de Lauro de Freitas-BA, e foi a empresa fiscalizada que também não cumpriu o determinado no Artigo 355, I, pois não procedeu a retenção dos produtos objeto da autuação.

Quanto à alegação de que parte das saídas internas dos produtos realizada não deve ser sequer tributada pelo ICMS-ST, uma vez que o destinatário não é contribuinte do imposto, argui que já foi provado que essa alegação não é verdadeira, pois apenas as saídas internas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS no Estado da Bahia, de mercadorias enquadradas no ANEXO 88 no período fiscalizado, são selecionadas para a aplicação da AUDIF-205- AUDITORIA DA SUBSTITUIÇÃO E ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, tudo, devidamente comprovado pelo demonstrativo anexo ao Auto de Infração (fls. 32 a 46) do PAF e pelo CD autenticado (fls. 29 e 30) do PAF, e, também pelo DVD autenticado contendo o Arquivo da Escrituração Fiscal Digital-EFD (fls. 266 e 267) do PAF.

Chama a atenção pelo fato de que o contribuinte não juntou qualquer prova de sua alegação. Esclarece que a Infração 1 foi lavrada em total obediência ao disposto no RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Na infração 2, verifica que o autuado não apresenta qualquer alegação, apenas solicita improcedência.

Quanto à infração 3, solicita diligência e cancelamento integral da imputação. Disse que as alegações feitas neste item são inverídicas.

Explica que na aplicação da AUDIF-202-AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS, foi constatado que o contribuinte deu saída para empresas inscritas no CAD-ICMS no Regime Simplificado, utilizando indevidamente o Benefício previsto no Decreto nº 7.466/98, em razão de ter concedido desconto inferior ao determinado no Artigo 51, Parágrafo Primeiro, Inciso II, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, e também por não fazer constar o valor do Desconto no respectivo Documento Fiscal.

Destaca que o Inciso II, do Parágrafo Primeiro do Artigo 51 do Decreto nº 6.284/97, determina que o estabelecimento industrial (ou equiparado) remetente obriga-se a repassar nas vendas para Regime Simplificado adquirente, sob forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da alíquota de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo Documento Fiscal.

Afirma que anexou ao Auto de Infração Notas Fiscais por amostragem, que comprovam que o contribuinte infringiu o disposto no Inciso II, §1º do artigo 51, Decreto nº 6.284/97, por não fazer constar nas notas fiscais de saídas objeto da Infração 3, a redução que resultou na aplicação da alíquota de 7%.

Pontua que estas Notas Fiscais de Saídas comprovam também que o contribuinte deu saída do mesmo produto para empresas inscritas no CAD-ICMS como Regime Normal, com a aplicação da alíquota de 17%, com valores unitários inferiores aos discriminados nas Notas Fiscais de saídas com a utilização do benefício.

Exemplifica que:

**1º EXEMPLO:** Na Nota Fiscal nº 616.922, datada de 04/01/2012, consta o produto- Código: 412685- NESTON VITAMINA MAMÃOBM24X400G BR, com valor unitário de **R\$3,61** e aplicação da alíquota de 7% (fl. 103) do PAF;

*Na Nota Fiscal nº 635.519, datada de 02/02/2012, consta o mesmo produto com valor unitário de R\$ 3,51, alíquota de 7% (fl. 109 ) do PAF;*

*E na Nota Fiscal nº 649.135, datada de 29/02/2012 o contribuinte deu saída do mesmo produto código 412685, para empresa Regime Normal com aplicação da alíquota de 17%, com valor unitário de R\$ 3,00, (fl. 111) do PAF;*

**2º EXEMPLO:** *Nota Fiscal nº 642.678, datada de 16/02/2012, consta o produto Código 415013-MAGGI AMACIANTE CAR C/TEMPERO 30X120gBR, com valor unitário de R\$ 3,25, e aplicação da alíquota de 7% (fl. 113) do PAF, e na Nota Fiscal nº 636.749, datada de 03/02/2012, o contribuinte deu saída do mesmo produto Código 415013, para empresa Regime Normal com a aplicação da alíquota de 17%, com valor unitário de R\$ 3,08, (fl. 114) do PAF;*

**3º EXEMPLO:** *Na Nota Fiscal nº 803.926, datada de 07/11/2012, consta o produto Código 12162495-NESTON 3 CEREAIS SACHET 12X240gN!BR, com valor unitário de R\$ 34,68, com a aplicação da alíquota de 7% (fl. 117) do PAF, e na Nota Fiscal nº 809.842, datada de 16/11/2012, o contribuinte deu saída do mesmo produto Código 12162495, para empresa Regime Normal com a aplicação da alíquota de 17%, com valor unitário de R\$ 32,68, (fl. 118) do PAF;*

**4º EXEMPLO:** *Na Nota Fiscal nº 804.865, datada de 08/11/2012, consta o produto Código 12118717-NESTLÉ SUÇO MARACUJÁ PO 8 (15X35g) BR, com valor unitário de R\$ 0,46, com aplicação da alíquota de 7% (fl. 120) do PAF, e, na Nota Fiscal nº 807.864 datada de 12/11/2012, o contribuinte deu saída do mesmo produto Código 12118717, para empresa Regime Normal com a aplicação da alíquota de 17%, com valor unitário de R\$ 0,44, (fl. 123) do PAF.*

Destaca que os dados cadastrais e as notas fiscais por amostragem anexados ao Auto de Infração (fls. 71 a 102) e, (fls. 103 a 141) do PAF, comprovam que as saídas foram efetivamente para empresas inscritas no CAD-ICMS como Regime Simplificado, e, que o contribuinte infringiu o disposto no Inciso II, Parágrafo Primeiro do Artigo 51, Decreto nº 6.284/97.

Desta forma, sustenta que não há de se falar, que a fiscalização entendeu que o contribuinte concedeu desconto inferior, pois este fato está devidamente provado através das notas fiscais anexadas por amostragem, e muito menos se falar em equívoco no preenchimento dos documentos fiscais.

Acrescenta que a alegação mais descabida do contribuinte é salientar que está reunindo documentação comprobatória, para apresentação ao longo do Processo Administrativo, e, mais absurdo ainda é requerer diligência, pois não juntou nos autos, qualquer prova de suas alegações.

Pontua que o Artigo 145 do RPAF, diz que o interessado, ao solicitar a realização de diligência, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade que no Artigo 143 do RPAF, diz que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção da legitimidade da autuação fiscal.

Portanto, disse que a Infração 3 está devidamente comprovada pelo demonstrativo anexado (fls. 53 a 70) do PAF, pelo CD autenticado (fls. 29 e 30) do PAF, pelos dados cadastrais (fls. 71 a 102 ) do PAF, e pelas Notas Fiscais (fls. 103 a 141 ) do PAF, e, pelo DVD autenticado contendo o Arquivo da Escrituração Fiscal Digital-EFD (fls. 266 e 267) do PAF.

No item 4, frisa quanto aos documentos anexados, pois afirma que não procedem as alegações do autuado. Pontua que na aplicação da AUDIF-202-AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS, foi constatado que o contribuinte utilizou indevidamente o Benefício Fiscal disposto no Decreto nº 7466/98 e no Artigo 51, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, nas vendas internas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS como Regime Normal de Apuração do ICMS, aplicando à alíquota de 7%, quando a alíquota correta a ser aplicada era de 17%.

Quanto a alegação de que o fisco deveria retificar o cálculo deste item 4, em razão de não ter sido considerado que o contribuinte tem o benefício da redução da Base de Cálculo prevista no Decreto nº 7799/00 (Decreto Atacadista), exigindo a diferença entre o imposto efetivamente recolhido apurado com a aplicação da alíquota de 7% e o efetivamente devido com a aplicação da redução da Base de Cálculo, conforme Decreto citado, diz que esse entendimento do autuado é totalmente equivocado.

Assevera que o débito fiscal foi apurado na fiscalização do Exercício de 2012, através da aplicação da Auditoria Específica, AUDIF-202-AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS, determinado na Ordem de Serviço nº 502055/15 e que os dados cadastrais, as DMAs, relação de DAEs de arrecadação, anexados (fls. 157 a 182) e as Notas Fiscais por amostragem anexados (fls. 183 a 210) do PAF, comprovam que as saídas foram efetivamente para empresas inscritas no CAD-ICMS como Regime Normal de Apuração do ICMS, e, que foi aplicada a alíquota de 7%.

Portanto, sustenta que este item 4, está devidamente comprovado pelo demonstrativo anexado (fls. 143 a 156 ) do PAF, pelo CD autenticado (fls. 29 e 30) do PAF, os Documentos anexados (fls. 157 a 210) do PAF e pelo DVD autenticado contendo o Arquivo da Escrituração Fiscal Digital-EFD (fls. 266 e 267) do PAF.

Já o item 5, informa que o contribuinte foi intimado em 24/04/2015 (1ª INTIMAÇÃO), fls. 17 e 18 do PAF, concedendo um prazo de 30 dias, para a apresentação do Registro 0220 da EFD, referente ao Exercício de 2012, como o contribuinte não atendeu a Intimação em 02/06/2015, foi entregue a (2ª INTIMAÇÃO), fl. 19 do PAF, concedendo um prazo de 10 dias, e, como novamente o contribuinte não atendeu às duas Intimações, foi entregue em 16/06/2015 a (3ª INTIMAÇÃO), fls. 20 e 21 do PAF, concedendo um prazo de 05 dias úteis, sendo que o defendente ignorou completamente o determinado nas INTIMAÇÕES, e deixou de apresentar o Registro 0220 da Escrituração Fiscal Digital-EFD.

Salienta que com essa situação ficou impossibilitada a aplicação da AUDIF-207- AUDITORIA DO ESTOQUE, determinada na Ordem de Serviço nº 502055/15, no qual foi aplicada a multa prevista na Legislação em vigor no Exercício de 2015, pois, foi no exercício de 2015, que a defendente de forma deliberada deixou de atender as Intimações solicitando o envio do Registro 0220-EFD.

Quanto à alegação de que foi utilizada erradamente a redação atual do Artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que teve vigência a partir de 01/11/2013 para a aplicação da multa, já se provou que a defendente está totalmente equivocada, pois se tivesse apresentado o Registro 0220-EFD, no prazo estabelecido nas Intimações, não teria sido aplicada qualquer penalidade pela não entrega no Exercício de 2012.

Ressalta que o não atendimento das intimações ocorreu no Exercício de 2015, sendo, portanto a legislação em vigor no Exercício de 2015 que deve, e, que foi devidamente aplicada para a apuração da Infração 5 do Auto de Infração, pois foi lavrada em total obediência ao disposto na Legislação Vigente no Exercício de 2015, exercício em que ocorreu o fato gerador.

Declara que a Infração está devidamente comprovada pelo demonstrativo anexado (fls. 212 e 213) do PAF, pelos documentos anexados (fls. 214 a 265) do PAF e pelo DVD autenticado contendo o Arquivo da Escrituração Fiscal Digital-EFD (fls. 266 e 267) do PAF.

Quanto à alegação do confisco em relação à multa aplicada no item 5, diz que a aplicação está em acordo com o artigo 42 da Lei nº 7.014/96, em vigor no Exercício de 2015, e, que não está em nossa competência julgar leis, e, sim cumprir fielmente o determinado na Legislação Vigente.

Nas considerações finais, diz que o autuado apenas quer ganhar tempo e protelar o pagamento do débito fiscal fazendo alegações descabidas e inconsistentes.

Na Infração 3, assevera que o defendente solicita diligência, porém não cumpre o que determina o Artigo 145 do RPAF, pois não juntou à sua defesa qualquer prova de suas alegações, que justificasse a solicitação.

Quanto as Infrações 1, 2 e 4 do Auto de Infração, afirma que a defendente não juntou nenhuma prova de suas alegações, e como prevê o Artigo 143 do RPAF: a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção da legitimidade da Autuação Fiscal.

Já a Infração 5, a defendente questiona a não aplicação da Legislação em vigor na data da ocorrência do Fato Gerador, porém ficou provado, que ela está equivocada, pois o fato gerador

ocorreu no Exercício de 2015, com o não atendimento às Intimações. Reafirma que o Auto de Infração foi lavrado em total obediência ao disposto na Legislação Vigente.

Pede pela Procedência da autuação, na totalidade.

Nas fls. 376/378, o advogado do autuado peticiona documento requerendo a extinção do crédito quanto ao item 2 devido ao pagamento comprovadamente pago através do DAE, fl. 377 e do registro bancário, fl. 378.

Nas fls. 381/384, consta extratos de pagamento da infração 2.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 5 (cinco) imputações conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Na infração 1, que abarca a exigência de imposto em razão da falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST, as operações objeto da autuação se referem, principalmente ao recebimento por transferência de produtos enquadrados no regime da antecipação da unidade da empresa localizada em Feira de Santana, inscrita e cadastrada na SEFAZ-BA na condição distribuidor atacadista. O Demonstrativo que serviu de base probatória da infração se encontra anexado às fls. 32 a 46 do PAF e envolve, principalmente, operações de entrada de biscoitos da marca Nestlé (Negresco, Bono, Galak etc).

Restou demonstrado, portanto, que as operações de entrada no estabelecimento autuado não se originam de aquisições efetuadas diretamente de fornecedores localizados no Estado do Ceará, mas de transferências processadas pela unidade da NESTLÉ estabelecida no município de Feira de Santana-BAHIA.

Nessa situação inaplicável o regime de antecipação do imposto prevista no Protocolo ICMS 50/05, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com massas alimentícias, biscoitos, bolachas, bolos, pães e outros derivados de farinha de trigo. Não procede a alegação empresarial de que o imposto retido na fonte no Estado de localização do estabelecimento fabricante produto afastaria a responsabilidade do estabelecimento localizado na Bahia.

No caso concreto, o estabelecimento autuado, na condição de atacadista, distribuidor da indústria de alimentos Nestlé, deveria ter aplicado as disposições contidas nos Artigos 355 e 356, do RICMS (Decreto nº 6.284/97). Os referidos dispositivos são aplicáveis às operações desenvolvidas pelas empresas filiais atacadistas estabelecidas no Estado da Bahia. Vejamos o inteiro teor das normas mencionadas:

***Art. 355** Não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar:*

***I-** A estabelecimento filial atacadista situado no Estado da Bahia, no caso de transferência industrial ou de suas outras filiais atacadista, localizadas nesta ou em outras unidades da federação, ficando o destinatário responsável pela **RETENÇÃO** do imposto referente às operações internas subseqüentes, hipótese em que se aplicará a MVA, prevista para a Retenção por estabelecimento industrial, observado o disposto no Parágrafo 2º do Artigo seguinte;*

***Art. 356** - Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subseqüentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*

(...)

***Parágrafo 2º** - Na hipótese do Inciso I do Artigo anterior e do Inciso II do Artigo 375, caso eventualmente o estabelecimento destinatário adquira de terceiro outras mercadorias com o imposto pago por Antecipação, para que se dê ao seu estoque e as suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá o contribuinte utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação normal como o imposto retido ou*

*antecipado, OBRIGANDO-SE a efetuar a RETENÇÃO do imposto nas operações internas subseqüentes com aquelas mercadorias, observando-se, quanto a margem de valor adicionado ( MVA ), o disposto no Inciso I do Artigo anterior e o Parágrafo 1º do Artigo 372.*

Desta forma, conforme foi corretamente observado pela autuante, na fase de informação fiscal, as alegações defensivas são inconsistentes e não se coadunam com os fatos demonstrados na ação fiscal, visto que a unidade NESTLÉ estabelecida em Feira de Santana deveria ter cumprido fielmente o determinado no parágrafo 2º do art. 356 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, nas saídas para a unidade NESTLÉ localizada em Lauro de Freitas com Inscrição Estadual nº 063.494.701-NO (estabelecimento fiscalizado).

Quanto à alegação de que parte das saídas internas dos produtos realizada não deveria ser objeto de tributação antecipada, via ICMS-ST, uma vez que o destinatário não seria contribuinte do imposto ou estaria na condição de consumidor final, o único elemento apresentado pela defesa para afastar a cobrança é a denominação social de alguns destinatários, com o indicativo de que exerciam atividade de restaurante, lanchonete etc. Em decorrência, os produtos adquiridos junto à autuada seriam utilizados ou consumidos no preparo de alimentos, circunstância que afastaria a cobrança do ICMS-ST. Não é possível só pela razão social se determinar a destinação dada aos produtos adquiridos por um contribuinte, vez que uma empresa pode desenvolver diversas atividades sob uma única razão social. Na falta de prova mais robusta que afaste a exigência da antecipação, mantenho sem alteração a exigência fiscal, contida na infração 1.

No tocante à infração 2, que envolve a retenção ao menor do ICMS-ST (Demonstrativo fls. 48/51), o contribuinte resolveu efetuar o pagamento integral da exigência fiscal, desistindo da impugnação interposta. O recolhimento efetuado se encontra comprovado através do DAE, fl. 377 e do registro bancário, fl. 378. Em relação a essa parcela da autuação o PAF deverá ser remetido à Infaz de origem para a devida homologação.

Quanto à infração 3, que contempla a exigência de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, verifico que a exigência fiscal em lide envolve a utilização indevida do benefício fiscal do Dec. nº 7.466/98 (art. 51, inc. I, "c", do RICMS), nas vendas a contribuintes do regime simplificado de apuração do imposto. O contribuinte autuado não procedeu ao repasse integral nas notas fiscais de venda, na forma de desconto, da diferença de carga tributária de 17% para 7% nas operações que destinou mercadorias para empresas cadastradas na condição de pequeno porte ou microempresas. Trata-se de benefício condicionado, que exige o atendimento de aspectos formais e materiais - emissão de nota fiscal, concessão integral do desconto e demonstração desse desconto no documento fiscal emitido.

O contribuinte, na fase de defesa limitou-se a afirmar que estaria reunindo a documentação necessária para confirmar o efetivo repasse do desconto. Disse ter descumprido tão somente uma obrigação acessória e requereu a realização de diligência para atestar a veracidade de suas alegações.

Quanto ao pedido de diligência não vislumbro razões para acolher o requerimento da impugnante visto que a demonstração probatória do fato alegado pela defesa e desconstitutiva do lançamento, envolvendo o repasse integral dos descontos nos documentos fiscais é ônus do sujeito passivo. Estabelece o art. 147, inc. I, letra "b", do RPAF/99 que o pedido de diligência será indeferido quando "for destinado a verificar fatos vinculados à escrituração comercial ou fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia por ele ser juntada nos autos".

Por sua vez a autuante, em detalhado demonstrativo juntado às fls. 53 a 70 e cópias de notas fiscais emitidas pelo autuado (doc. fls. 103 a 140), demonstrou que a impugnante não procedeu ao efetivo repasse na forma de desconto nas notas fiscais emitidas.

Pelas razões acima expostas, mantenho integralmente a exigência fiscal contida no item 3 do Auto de Infração.

Na infração 4, que também contempla o uso indevido do benefício fiscal previsto na Lei nº 7.014/96 (art. 16, I, "c", do RICMS), em razão das operações terem sido efetuadas para contribuintes do regime normal de apuração do imposto (erro na aplicação da alíquota de 7%), a empresa autuada reconhece na peça impugnatória a utilização indevida da redução. Porém argumenta que o lançamento fiscal apresenta um erro de cálculo, pois o fisco não considerou que a requerente gozava do benefício da redução de base de cálculo prevista no Dec. nº 7.799/2000. Pede a revisão da cobrança para que a diferença seja apurada de 7% para 10% e não de 7% para 17%.

O Dec. nº 7799/2000, também benefício condicionado, concede tratamento diferenciado às operações promovidas por estabelecimentos inscritos na condição de atacadistas, via redução de base de cálculo.

Na assentada de julgamento a autuante foi questionada acerca da não consideração, no cálculo da infração 4, da carga tributária a que fazia jus o contribuinte, na condição de atacadista, por ser detentor de Termo de Acordo, conforme comprova o documento juntado às fls. 359/360. Declarou a autoridade fiscal que caberia ao contribuinte proceder aos cálculos da correta carga tributária nas notas fiscais emitidas, porém, essa circunstância não constava dos documentos emitidos, de forma que não caberia à fiscalização fazê-lo. Não foi apresentada nenhuma circunstância que impedisse a empresa de auferir os benefícios do Dec. 7.799/00.

Observe, todavia, que no caso concreto, a autuada utilizou indevidamente o benefício da alíquota especial de 7%, aplicável somente às operações que destinassem mercadorias a contribuintes do regime simplificado do ICMS (microempresas e empresas de pequeno porte), posto que as saídas apuradas na ação fiscal foram realizadas para contribuintes cadastrados no regime normal de apuração do imposto. Por outro lado, o autuado não poderia fazer uso, de forma cumulativa, do benefício previsto no Dec. 7.799/00 e o da Lei nº 7.014/96, com a redação da Lei nº 7.357/98, por vedação expressa daquela norma especial, conforme disposto no art. 4º, inc. II, abaixo transcrito:

Dec. 7.799/00:

**Art. 4º** A redução de base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica às operações:

(...)

**II** - já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida.

Frente a essa situação, excluídas as operações objeto da autuação, do benefício fiscal relacionado à alíquota reduzida de 7%, o cálculo do imposto a ser exigido no lançamento deveria ser efetuado considerando a redução a que fazia efetivamente jus o contribuinte, amparada no Decreto nº 7.799/00, conforme foi reclamado pela defesa na inicial, ou seja, a diferença a ser cobrada deveria ter levado em conta a redução de cálculo de 41,176%, que resulta numa carga tributária de 10% e o valor erroneamente calculado pelo contribuinte à alíquota de 7%. Considerando que esse ajuste atende exatamente ao que foi pedido pelo contribuinte na peça impugnatória, procedo à redução do "*quantum debeatur*", conforme tabela abaixo:

MÊS	VL.BASE CÁLCULO	REDUÇÃO BC-41,176	BC- REDUZIDA	BC- APURAÇÃO	VL ICMS A.I	ICMS RECOLHIDO	ICMS DIFERENÇA
jan/12	R\$ 50.930,96	R\$ 20.971,32	R\$ 29.959,64	R\$ 29.959,64	R\$ 5.093,14	R\$ 3.571,54	R\$ 1.521,60
fev/12	R\$ 96.122,99	R\$ 39.579,60	R\$ 56.543,39	R\$ 56.543,39	R\$ 9.612,37	R\$ 6.728,23	R\$ 2.884,14
mar/12	R\$ 85.719,01	R\$ 35.295,65	R\$ 50.423,35	R\$ 50.423,35	R\$ 8.571,97	R\$ 6.007,48	R\$ 2.564,49
abr/12	R\$ 71.670,16	R\$ 29.510,90	R\$ 42.159,26	R\$ 42.159,26	R\$ 7.167,07	R\$ 5.016,90	R\$ 2.150,17
mai/12	R\$ 79.253,53	R\$ 32.633,20	R\$ 46.620,33	R\$ 46.620,33	R\$ 7.925,46	R\$ 5.547,87	R\$ 2.377,59
jun/12	R\$ 56.304,30	R\$ 23.183,86	R\$ 33.120,44	R\$ 33.120,44	R\$ 5.630,48	R\$ 3.941,35	R\$ 1.689,13
jul/12	R\$ 77.850,83	R\$ 32.055,86	R\$ 45.794,97	R\$ 45.794,97	R\$ 7.785,14	R\$ 5.456,61	R\$ 2.328,53
ago/12	R\$ 84.573,52	R\$ 34.823,99	R\$ 49.749,53	R\$ 49.749,53	R\$ 8.457,42	R\$ 5.934,29	R\$ 2.523,13
set/12	R\$ 72.592,88	R\$ 29.890,84	R\$ 42.702,04	R\$ 42.702,04	R\$ 7.259,35	R\$ 5.081,45	R\$ 2.177,90
out/12	R\$ 62.319,58	R\$ 25.660,71	R\$ 36.658,87	R\$ 36.658,87	R\$ 6.232,00	R\$ 4.361,35	R\$ 1.870,65

nov/12	R\$ 78.987,81	R\$ 32.524,29	R\$ 46.463,52	R\$ 46.463,52	R\$ 7.898,80	R\$ 5.529,12	R\$ 2.369,68
dez/12	R\$ 51.591,86	R\$ 21.243,46	R\$ 30.348,40	R\$ 30.348,40	R\$ 5.159,23	R\$ 3.611,36	R\$ 1.547,87
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 867.917,43</b>	<b>R\$ 357.373,68</b>	<b>R\$ 510.543,75</b>	<b>R\$ 510.543,75</b>	<b>R\$ 86.792,43</b>	<b>R\$ 60.787,55</b>	<b>R\$ 26.004,88</b>

A Infração 04 fica, portanto, fica reduzida de R\$ 86.758,41 para R\$ 26.004,88. Julgo essa infração procedente em parte.

A infração 5, relativa ao descumprimento de obrigação acessória, em razão do contribuinte ter deixado de atender a intimação para entrega de arquivo eletrônico da EFD - escrituração fiscal digital. O contribuinte foi intimado em 24/04/2015 (1ª INTIMAÇÃO), fls. 17 e 18 do PAF, sendo-lhe concedido prazo de 30 dias para a apresentação do Registro 0220 da EFD, referente ao Exercício de 2012. Nova intimação foi formalizada, em 02/06/2015, (2ª INTIMAÇÃO), fl. 19 do PAF, abrindo prazo de 10 dias. Como não houve o atendimento das duas intimações, o contribuinte mais uma vez notificado, em 16/06/2015 a (3ª INTIMAÇÃO), fls. 20 e 21 do PAF, com a concessão, desta vez, 05 dias úteis. A defendente ignorou completamente o determinado nas INTIMAÇÕES, e deixou de apresentar o Registro 0220 da Escrituração Fiscal Digital-EFD, indispensável para a aplicação do roteiro de auditoria de estoques (AUDIF-207- AUDITORIA DO ESTOQUE).

A omissão do contribuinte se deu no exercício de 2015, pelo não atendimento das intimações, sendo aplicável a legislação vigente à época da realização da conduta omissiva. O não atendimento das Intimações ocorreu, portanto, no Exercício de 2015, incidindo a legislação em vigor naquele exercício, que foi devidamente aplicada para a apuração da Infração 5: art. 42, inc. XIII - A, letra 'I', segunda parte, da Lei nº 7.014/96, com a seguinte redação:

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

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

(...)

***l) R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada;***

Insubsistente o pedido subsidiário do contribuinte de aplicação da multa de R\$ 5.000,00, em conformidade com a redação da lei do ICMS vigente em 2012.

A exigência fiscal deve, todavia, ser parcialmente alterada, visto que a infração de não entrega dos arquivos eletrônicos exigidos mediante intimação, ocorreu em 2015. Assim, o ato formal de lançamento tributário, consubstanciado no Auto de Infração, não poderia considerar que as ocorrências se deram nos meses de janeiro a dezembro de 2012, conforme foi consignado pela autuante na peça acusatória. A omissão que ensejou a aplicação da multa de 1% sobre o total das saídas se deu por ocasião da ação fiscal e não nos meses em que o contribuinte deveria ter procedido a entrega dos arquivos da EFD à Secretaria da Fazenda, via sistemas eletrônicos de transmissão.

Por essa razão a multa da infração 5 dever ser transposta para a data da lavratura dia 29/06/2015, com o vencimento da obrigação, para a mesma data, visto que a última intimação, ou seja, terceira notificação ao contribuinte, se deu em 16/06/15, com a concessão do prazo de 5 (cinco) dias úteis para a entrega dos arquivos.

A infração 5 fica mantida quanto ao valor exigido, ficando alterada tão somente a data de vencimento da obrigação tributária, deslocada para a data de 29/06/2015.

Quanto à alegação do confisco em relação a multa aplicada, a questão não pode ser objeto de

deliberação nas instâncias administrativas de julgamento, por vedação expressa do RPAF/99, no art. 167, incs. I e III, que estabelecem não se incluir na competência dos órgãos julgadores do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos normativos vigentes no ordenamento jurídico.

Ante o acima exposto nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores efetivamente pagos.

## 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 **207101.0002/15-4**, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$318.362,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, incisos "a" e "e", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.080.554,80**, prevista no inciso XIII-A, "I", do mesmo diploma legal citado, combinado com a Lei nº 12.917/13 e os arts. 106 e 112 do CTN da Lei nº 5.172/66, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente pagos pelo contribuinte.

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 de sessões do CONSEF, 26 de abril de 2016.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR