

A. I. Nº - 207101.0002/08-1
AUTUADO - DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA.
AUTUANTES - NEUSA MARIA GOMES VIEIRA e MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/12/2016

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0203-01/16

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Infrações 1, 7 e 15, reconhecidas. b) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infrações 02 e 08 reconhecidas. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. a) FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que parte das mercadorias objeto da autuação não se encontrava enquadrada no regime de substituição tributária. Os próprios autuantes na informação fiscal procederam à exclusão de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária. Diligência realizada pela Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF), por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, procedeu a exclusão de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infrações 3, 9 e 16 parcialmente subsistentes. b) RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração 4 reconhecida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Infrações 5 e 21 reconhecidas. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE BENEFÍCIO FISCAL. Operações de saídas internas com tributação a 7% ao invés de 17%. Infrações 6, 10 e 17 reconhecidas. b) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Descabe a aplicação da redução alíquota nas vendas efetuadas para contribuintes do SimBahia. Restou comprovado que parte das mercadorias objeto da autuação não se encontrava enquadrada no regime de substituição tributária. Os próprios autuantes na informação fiscal procederam à exclusão de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária. Diligência realizada pela Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF), por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, procedeu a exclusão de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração 13 parcialmente subsistente. Infração 19 reconhecida. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. Infrações 11 e 22

reconhecidas. 6. BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES INTERNAS. REDUÇÃO INCORRETA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infrações 12 e 18 reconhecidas. 7. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EFETUADA POR AUTÔNOMO OU POR EMPRESA NÃO INSCRITA NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infrações 14 e 20 reconhecidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/07/2008, exige crédito tributário no valor de R\$1.276.746,13, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de recolher o ICMS 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 mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, no exercício de 2004, com exigência do imposto no valor de R\$26.405,89, acrescido da multa de 70%. Consta que foi anexado aos autos e também fornecido ao contribuinte um CD autenticado contendo os relatórios, em razão do grande volume de registros, estando a infração demonstrada no Anexo 01 (fls. 62 a 115);
2. Deixou de efetuar a retenção e consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, no exercício de 2004, exigindo imposto no valor de R\$5.913,89, acrescido da multa de 60%, de acordo com Demonstrativo constante no Anexo 02 (fls. 116 a 119);
3. Deixou de reter e de recolheu o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, de mercadorias enquadradas no Anexo 88 [relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de julho a dezembro de 2004, exigindo o imposto no valor de R\$10.094,94, acrescido da multa de 60%. Foi anexado aos autos e também fornecido ao contribuinte um CD autenticado contendo o relatório, estando a infração demonstrada no Anexo 03 (fls. 120 a 128);
4. Reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de julho a dezembro de 2004, exigindo o imposto no valor de R\$2.184,91, acrescido da multa de 60%. Consta que a infração decorreu de divergências entre o arquivo magnético (registro 53) e o livro Registro de Apuração do ICMS e os recolhimentos efetuados. Foi anexado aos autos e também fornecido ao contribuinte um CD autenticado contendo o relatório, estando a infração demonstrada no Anexo 04 (fls. 129 a 136);
5. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos mês de dezembro de 2004, sendo aplicada a multa de 10%, no valor de R\$6.800,95. Consta referir-se à Nota Fiscal nº 027.433, datada de 24/04/2004, oriunda do Estado de São Paulo, capturada pelo Sistema CFAMT e anexada ao processo, estando a infração demonstrada no Anexo 05 (fls. 138 a 141);
6. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível

- nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de dezembro de 2004, sendo exigido o imposto no valor de R\$13.773,55, acrescido da multa de 60%. Refere-se à utilização indevida do benefício disposto no art. 51, inciso I, alínea “c” do RICMS/97, nas vendas internas para contribuintes inscritos no Cadastro do ICMS no regime normal, aplicando a alíquota de 7%, quando a correta a ser aplicada é de 17%. Infração demonstrada no Anexo 06 (fls. 143 a 194);
7. Deixou de recolher o ICMS 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 mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, no exercício de 2005, com exigência do imposto no valor de R\$58.544,94, acrescido da multa de 70%. Consta que foi anexado aos autos e também fornecido ao contribuinte um CD autenticado contendo os relatórios, em razão do grande volume de registros, estando a infração demonstrada no Anexo 07 (fls. 264 a 297);
 8. Deixou de efetuar a retenção e consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, no exercício de 2005, exigindo imposto no valor de R\$6.492,78, acrescido da multa de 60%, de acordo com Demonstrativo constante no Anexo 08 (fls. 116 a 119);
 9. Deixou de reter e de recolheu o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, de mercadorias enquadradas no Anexo 88 [relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de janeiro a dezembro de 2005, exigindo o imposto no valor de R\$136.186,05, acrescido da multa de 60%. Foi anexado aos autos e também fornecido ao contribuinte um CD autenticado contendo o relatório, estando a infração demonstrada no Anexo 09 (fls. 302 a 314);
 10. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$22.128,86, acrescido da multa de 60%. Refere-se à utilização indevida do benefício disposto no art. 51, inciso I, alínea “c” do RICMS/97, nas vendas internas para contribuintes inscritos no Cadastro do ICMS no regime normal, aplicando a alíquota de 7%, quando a correta a ser aplicada é de 17%. Infração demonstrada no Anexo 10 (fls. 316 a 410);
 11. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, relativo à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de dezembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$6.921,62, acrescido da multa de 60%. Consta que foi anexada cópia do livro Registro de Entradas e que a infração se encontra demonstrada no Anexo 11 (fls. 412 a 437);
 12. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$177.532,45, acrescido da multa de 60%. É acrescentado que se refere a vendas para contribuintes inscritos no Cadastro do ICMS como simplificados, sendo concedido desconto inferior àquele determinado no art. 51, inciso I, alínea “c”, § 1º, inciso II do RICMS/97 e no Dec. nº. 7.466/98. Consta que foi anexado aos autos e também fornecido ao contribuinte um CD autenticado contendo o relatório, em razão do grande volume de registros, estando a infração demonstrada no Anexo 12 (fls. 439 a 480);
 13. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de

- 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$39.160,10, acrescido da multa de 60%. Refere-se à utilização indevida do benefício concedido através do Dec. nº 7.466/98, nas vendas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária para contribuintes inscritos no Cadastro do ICMS no regime simplificado. Consta que foi anexado aos autos e também fornecido ao contribuinte um CD autenticado contendo o relatório, em razão do grande volume de registros, estando a infração demonstrada no Anexo 13 (fls. 482 a 494);
14. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de março a dezembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$61.569,92, acrescido da multa de 60%. Infração demonstrada no Anexo 14 (fls. 496 a 541);
15. Deixou de recolher o ICMS 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 mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, no exercício de 2006, com exigência do imposto no valor de R\$84.888,70, acrescido da multa de 70%. Consta que foi anexado aos autos e também fornecido ao contribuinte um CD autenticado contendo os relatórios, em razão do grande volume de registros, estando a infração demonstrada no Anexo 15 (fls. 651 a 709);
16. Deixou de reter e de recolheu o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, de mercadorias enquadradas no Anexo 88 [relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de janeiro a dezembro de 2006, exigindo o imposto no valor de R\$352.113,58, acrescido da multa de 60%. Foi anexado aos autos e também fornecido ao contribuinte um CD autenticado contendo o relatório, estando a infração demonstrada no Anexo 16 (fls. 711 a 736);
17. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de dezembro de 2006, sendo exigido o imposto no valor de R\$20.176,29, acrescido da multa de 60%. Refere-se à utilização indevida do benefício disposto no art. 51, inciso I, alínea “c” do RICMS/97, nas vendas internas para contribuintes inscritos no Cadastro do ICMS no regime normal, aplicando a alíquota de 7%, quando a correta a ser aplicada é de 17%. Infração demonstrada no Anexo 17 (fls. 738 a 922);
18. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de março a dezembro de 2006, exigindo imposto no valor de R\$100.637,06, acrescido da multa de 60%. É acrescentado que se refere a vendas para contribuintes inscritos no Cadastro do ICMS como simplificados, sendo concedido desconto inferior àquele determinado no art. 51, inciso I, alínea “c”, § 1º, inciso II do RICMS/97 e no Dec. nº. 7.466/98. Consta que foi anexado aos autos e também fornecido ao contribuinte um CD autenticado contendo o relatório, em razão do grande volume de registros, estando a infração demonstrada no Anexo 18 (fls. 924 a 952);
19. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2006, sendo exigido o imposto no valor de R\$57.805,49, acrescido da multa de 60%. Refere-se à utilização indevida do benefício concedido através do Dec. nº 7.466/98, nas vendas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária para contribuintes inscritos no Cadastro do ICMS no regime simplificado. Consta que foi anexado aos autos e também fornecido ao contribuinte um CD autenticado contendo o relatório, em razão do grande volume de registros, estando a infração demonstrada no Anexo 19 (fls. 954 a 975);

20. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a dezembro de 2006, sendo exigido imposto no valor de R\$75.861,08, acrescido da multa de 60%. Infração demonstrada no Anexo 20 (fls. 977 a 1.017);
21. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos mês de dezembro de 2006, sendo aplicada a multa de 10%, no valor de R\$9.058,29. Consta referir-se às Notas Fiscais de nº.s 059.023 e 059.024, datadas de 06/05/2006 e 061.751, datada de 15/07/2006, oriundas do Estado de São Paulo, capturadas pelo Sistema CFAMT e anexadas ao processo, estando a infração demonstrada no Anexo 21 (fls. 1.019 a 1.024);
22. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, relativo à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de dezembro de 2006, sendo exigido imposto no valor de R\$2.494,79, acrescido da multa de 60%. Consta que foi anexada cópia do livro Registro de Entradas e que a infração se encontra demonstrada no Anexo 22 (fls. 1.026 a 1.042).

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa às fls. 1.118 a 1.143 – vol. IV, consignando que se dedica à fabricação, transformação, beneficiamento, conservação, distribuição comercial, importação e exportação de produtos alimentares, outras substâncias utilizadas no fabrico de alimentos, produtos acabados, semi-acabados e matérias-primas alimentares e alimentos *in natura*, alimentos resfriados, refrigerados, congelados e supergelados, principalmente leites e seus derivados, sendo contribuinte do imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços – ICMS, o qual sempre recolheu nos prazos e termos da legislação em vigor.

Após descrever sinteticamente as infrações apontadas no Auto de Infração, consigna que, apesar da aparente plausibilidade das irregularidades apontadas pelos autuantes, demonstrará os argumentos de fato e de direito que sustentam a legalidade de suas operações, o que levará os julgadores a cancelarem totalmente o lançamento de ofício. Em seguida, passar a tratar de forma agrupada sobre as diversas infrações que compõem a autuação.

Infrações 1, 2, 5, 7, 8, 15 e 21 – alega que mesmo tendo convicção que não infringiu a legislação tributária baiana, efetuou o pagamento dos créditos tributários exigidos, com o benefício de redução das multas, conforme atestam as guias comprobatórias que alega estar juntando através do doc. 04 (fl. 696). Assim, requer o reconhecimento da quitação dessas infrações, com a baixa nos sistemas eletrônicos da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Infrações 3, 9, 13, 16 e 19 – a acusação consiste na falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a operações internas subsequentes nas vendas de iogurte realizadas para contribuintes inscritos neste Estado, bem como no recolhimento a menos, devido a suposto erro na aplicação da alíquota cabível nas vendas desse produto, uma vez que se tratando de operações sujeitas à substituição tributária, estaria vedado o uso da alíquota de 7% para contribuintes sob regime simplificado de recolhimento do imposto.

Salienta que a despeito da razoabilidade do argumento fiscal, é preciso ter claro o quanto prescreve a legislação baiana sobre o assunto, por meio do transcrito art. 353, inciso II, item 3.3 do RICMS/BA. No mencionado item consta a determinação de que apenas e tão-somente em relação aos iogurtes classificados na NCM (Nomenclatura Comum do MERCOSUL) sob nº. 0403.10.00 é que deve incidir a retenção antecipada do ICMS por substituição tributária.

Assevera que os produtos assemelhados a iogurtes, porém enquadrados em outras classificações da NCM, a exemplo das bebidas lácteas, não estão sujeitos à substituição tributária do ICMS, não se podendo questionar a apuração do imposto com a aplicação da alíquota de 17% para contribuintes normais e da alíquota de 7% para contribuintes sob regime simplificado

(SimBahia).

Aduz que contrariar esta regra representaria grave ofensa ao princípio da legalidade contido no art. 97 do CTN (Código Tributário Nacional), assim como ao princípio da moralidade administrativa, descrito no art. 37 da Constituição Federal de 1988.

Realça, entretanto, que tendo em vista que as mencionadas infrações incluem notas fiscais de saída de produtos classificados na NCM 0403.10.00, bem como em outras NCMs, como, por exemplo, a NCM 0403.90.00 (doc. 05 – fls. 698 a 762) torna-se necessária à retificação dessas infrações, para que sejam excluídas as saídas de produtos não identificados pela NCM 0403.10.00.

Informa que por essa razão o recolhimento parcial das infrações em discussão tornou-se inviável, diante do fato de haver produtos classificados em diferentes NCM consolidados nas mesmas infrações. Assim, se viu tolhido no seu direito de recolher a parte das infrações que reconhece como devida com redução de multa de 80%, conforme prevê a legislação tributária baiana.

Desta forma, requer desde já que lhe seja restituído o prazo para recolhimento das infrações com a referida redução de multa, eis que não pode ser apenado pelas incorreções cometidas pelos fiscais, que consolidaram em uma mesma infração vendas de produtos na NCM 0403.10.00 (com substituição tributária) e em NCM sem substituição tributária (por exemplo: NCM 0403.90.00).

Infração 4 – neste item a fiscalização apontou retenção e recolhimento a menor de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, sendo a diferença apurada a partir do confronto dos valores de ICMS-ST lançados pelo impugnante no arquivo magnético (registro 53) com os valores lançados no livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS).

Argumenta que os autuantes preferiram a comodidade de autuar com base em presunções iniciais, quando deveriam procurar entender o por quê da divergência encontrada. Alega que por conta do emaranhado de obrigações tributárias acessórias, às vezes os contribuintes cometem erros no preenchimento das declarações fiscais, os quais se constituem em meros erros de forma, não podendo se sobrepor à verdade material dos fatos geradores tributários.

Por essa razão, entende que ao encontrar esta espécie de divergência, a fiscalização, ao invés de autuar, deveria buscar compreender os acontecimentos fáticos das operações fiscalizadas, a fim de confirmar, ou não, a existência de recolhimento a menor do imposto. Afiança que no presente caso, a análise das notas fiscais de venda de mercadorias demonstraria facilmente que os valores de ICMS-ST lançados no LRAICMS do impugnante correspondem aos valores concernentes às correspondentes notas fiscais.

Reitera que os valores a menor lançados no arquivo magnético, seguramente representam meros erros formais do contribuinte, que não pode ser penalizado com a cobrança de imposto, multa e juros sobre operações já corretamente tributadas. Alega que devido ao volume de notas fiscais consignadas nesta infração, não foi lhe possível anexá-las à peça de defesa, requerendo que seja determinada diligência fiscal, para que se verifique em seus arquivos a confirmação desses fatos.

Enfatiza que a diligência é de suma importância ao processo, tendo em vista que os autuantes não apontaram que teriam fiscalizado as notas fiscais autuadas, o que demonstra a insuficiência de provas contra o contribuinte. A despeito disso, aproveita a oportunidade para juntar algumas folhas do seu livro Registro de Saída [e do LRAICMS, ambos referentes aos meses de julho e novembro de 2004] que identificam os valores reais das operações de venda de mercadorias com substituição tributária (doc. 06 – fls. 764 a 770), que confirmarão as suas alegações, reforçando a necessidade de diligência fiscal para avaliação das notas fiscais de saída.

Entende que após a diligência, se concluirá pela insubsistência desta infração, que deverá ser cancelada pelos ilustres julgadores.

Infrações 6, 10 e 17 – argúi que nos termos do RICMS/BA, a fiscalização e o lançamento do ICMS competem privativamente ao Estado, na pessoa de seus servidores, que exercem a função de Fiscais de Rendas. Assim, não cabe ao impugnante fiscalizar seus clientes com o fim de controlar

seus registros junto aos órgãos federais, estaduais ou municipais. Entende que pretender que o autuado fiscalize seus clientes é transferir para o contribuinte competência exclusiva e privativa do Estado, sendo essa transferência expressamente vedada, já que foi conferido ao Estado o poder de fiscalizar seus contribuintes por meio dos Fiscais de Rendas.

Salienta que a jurisprudência é pacífica no sentido de que a competência privativa somente pode ser exercida pela pessoa a quem a lei, expressamente, delegar. Nesse sentido, apresenta o entendimento do STJ (Superior Tribunal de Justiça), extraído do julgamento do Recurso Especial nº 81.558/MG. Afirma que dessa forma resta demonstrada a improcedência da autuação, por pretender atribuir ao impugnante função cuja competência é exclusiva do Poder Público baiano.

Realça que, além disso, os autuantes pretendem que o contribuinte feche os olhos para o fato de estar sendo cobrado um imposto que certamente foi recolhido na operação subsequente pelos adquirentes das mercadorias, considerando que estes, segundo a alegação fiscal, se sujeitavam ao regime normal de apuração de ICMS, não fazendo jus ao regime simplificado. Isso indica, a seu ver, que os prepostos fiscais não se deram ao trabalho de verificar se os adquirentes mantinham regularidade fiscal perante o Estado, o que atestaria o adequado recolhimento do tributo ora exigido em relação às operações subsequentes de comercialização dos produtos.

Frisa que a conclusão a que se chega é que os autuantes não atentaram para a cadeia não cumulativa do ICMS, deixando de observar o fato de que se os adquirentes não estavam cadastrados no regime simplificado do imposto, seria óbvio que o imposto calculado a menor na operação praticada pelo impugnante foi recuperado pelo Estado na operação seguinte. Assim, ao invés de cumprir seu papel fiscalizador, o Estado pretende exigir do impugnante o suposto tributo não recolhido, quando o autuado não tem poderes para investigar os demais entes da cadeia para averiguar se eles teriam efetivado o recolhimento do imposto.

Por essas razões, requer a realização de diligência, para que os autuantes fiscalizem os adquirentes dos produtos ora autuados, a fim de confirmar o adequado recolhimento do ICMS nas operações subsequentes, de modo a isentar o impugnante de qualquer responsabilidade sobre o recolhimento do imposto. Afirma que deixar de anular esta infração seria o mesmo que exigir em duplicidade o tributo, o que é totalmente ilegal e inconstitucional, por desvirtuar o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Infrações 11 e 22 – observa que os autuantes se equivocam ao considerarem como indevido o creditamento do ICMS relativo à compra de combustíveis, por acharem que se trata de material de uso e consumo, tendo em vista que todo o crédito glosado se refere a produtos intermediários necessários à comercialização dos produtos do impugnante.

Destaca que todos os insumos que, embora não integrem fisicamente novos produtos, desgastam-se ou perdem suas propriedades normais no processo produtivo, são definidos, pelo ordenamento jurídico, como produtos intermediários, gerando, conseqüentemente, o direito ao creditamento do ICMS pago na sua aquisição, para abatimento do débito de ICMS gerado com a saída de produtos alimentícios.

Argumenta que o combustível que adquire é necessário ao processo de comercialização das mercadorias produzidas, integrando, portanto, o custo do produto final, com base no qual se calcula o seu preço. Ademais, o processo produtivo só termina com a colocação do produto no mercado.

Ressalta ser necessário deixar claro o regime constitucional atribuído ao ICMS, aí compreendidos os limites da competência do ente tributante, as garantias constitucionais do contribuinte e o papel relegado à lei complementar. Assim, transcreve o art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da CF/88, afirmando que o dispositivo constitucional consagra a norma geral da qual decorre o direito de os contribuintes de se creditarem, quando da aquisição de mercadorias, do valor correspondente ao ICMS pago em todas as operações anteriores. Nesse ponto, apresenta esclarecimentos enunciados por Roque Antonio Carraza, quando trata sobre a sistemática constitucional.

Lembra que as únicas exceções à regra constitucional da não-cumulatividade do ICMS encontram-se consignadas no inciso II do mesmo § 2º do art. 155, referindo-se apenas à isenção e à não-incidência do imposto, conforme transcreveu. Reporta-se mais uma vez jurista acima mencionado, para apresentar em trecho de sua autoria sobre a matéria aqui abordada.

Conclui, dessa forma, ser direito constitucional do contribuinte o abatimento do ICMS pago na entrada de mercadorias, de modo que o imposto seja não-cumulativo, excetuando-se apenas nos casos de isenção e de não-incidência do tributo. Qualquer outra restrição, vedação ou condicionamento existente em diploma infraconstitucional – seja em decreto, em lei ordinária e inclusive em lei complementar – tomar-se-á como inconstitucional.

Isto porque sequer a lei complementar pode estender o rol de limitações ao princípio da não-cumulatividade, sendo prova disso o estreitíssimo âmbito de atuação que lhe dá o texto constitucional (art. 155, inciso XII, alínea “c”). Portanto, a Constituição Federal, não outorga à lei complementar competência para estabelecer novas regras sobre a não-cumulatividade do ICMS. Lembra que Roque Antonio Carraza enfatiza que o papel da lei complementar, no caso do ICMS, é apenas o de operacionalizar um sistema de escrituração, para que de um lado seja registrado o imposto devido e de outro o valor financeiro do abatimento correspondente. Nesse mesmo sentido, aborda o pensamento externado por Heron Arzua sobre este tema.

Traz à colação o julgamento do Recurso Extraordinário nº. 161.031, emanado do STF (Supremo Tribunal Federal), que pacificou o entendimento sobre o tema, concluindo que à exceção das hipóteses de isenção e imunidade, previstas no art. 155, § 2º, inciso II da CF/88, não é lícito ao legislador infraconstitucional limitar o direito ao crédito de ICMS do contribuinte sob qualquer outro motivo.

Aduz que com base na matriz constitucional a legislação estadual não trouxe restrições ao creditamento do ICMS sobre produtos intermediários, concluindo-se que o direito do contribuinte tomar o crédito referente às entradas de bens só é reduzido nos casos previstos pela própria Constituição, sendo inconstitucional qualquer outra vedação, inclusive as trazidas por lei, ainda que complementares. E foi o que ocorreu com as Leis Complementares 92/97 e 99/97, 104/01 e 118/04, por pretenderem adiar o exercício do direito do contribuinte à apuração e ao abatimento de seus créditos de ICMS decorrentes da entrada de mercadorias destinadas ao uso e consumo.

Alega que na presente questão, todos os empecilhos trazidos pela fiscalização ao creditamento do ICMS são inconstitucionais, pois vedam, limitam, postergam ou condicionam o livre exercício, pelo contribuinte, de seu constitucional direito à utilização e abatimento de créditos do ICMS.

Afirma que o órgão consultivo da Secretaria da Fazenda Estadual, em observância ao princípio constitucional da não-cumulatividade e às demais regras de lançamento, vedação e estorno do crédito do imposto, inclusive para cada operação ou prestação, previstas no RICMS, manifestou-se, reiteradas vezes, pela legitimidade do direito de o contribuinte lançar em sua escrita fiscal, a título de crédito, o valor do ICMS *“‘anteriormente cobrado por este ou outro Estado, relativamente a mercadoria entrada ou a prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco’ (incluindo as mercadorias destinadas ao Ativo Permanente), utilizadas na sua atividade industrial e/ou comercial ou de prestação de serviços, em razão de operações ou prestações por ele realizadas, regulares e tributadas pelo ICMS, ou não o sendo, haja expressa previsão/autorização regulamentar para o crédito fiscal ser mantido”*.

Frisa que, desse modo, o creditamento efetuado, mesmo que os bens não se tratassem de produtos intermediários, mas apenas destinados ao seu uso e consumo, o que não é verdade, mas admite para argumentar, encontra pleno amparo no artigo 155, § 2º, I da CF/88, sendo inconstitucionais quaisquer limitações impostas. Ainda que se considerasse os produtos como bens de uso e consumo, segundo o entendimento equivocados do Fisco da Bahia, ainda assim não será lícita a autuação, porque os créditos foram corretamente aproveitados pelo impugnante.

Complementa que além das razões de ordem constitucional citadas, tanto os bens destinados ao uso e ao consumo, como os produtos intermediários, são utilizados diretamente na consecução dos fins sociais do estabelecimento, de modo que seu custo integra o valor de venda dos bens fabricados e comercializados pelo impugnante. Assim, se acaso não se facultasse o direito de tomar o crédito correspondente ao ICMS pago na entrada, estar-se-ia, de forma contrária ao constitucional princípio da não-cumulatividade, fazendo o imposto incidir duas vezes: uma quando da aquisição dos bens e outra no momento do seu repasse para os outros adquirentes.

Não admite que se alegue haver qualquer distinção entre produtos utilizados no processo de industrialização ou comercialização (intermediários) daqueles consumidos de outra forma pelo estabelecimento, já que ambos impactam no custo final do produto fabricado ou comercializado. Destaca que à luz do princípio da não-cumulatividade, a classificação contábil não importa, pois tanto em relação aos bens destinados a uso e consumo, como aos bens intermediários consumidos no processo produtivo, o artigo 155, § 2º, I da CF/88 permite o creditamento do ICMS, de modo que o procedimento adotado pelo contribuinte não merece reparo.

Frisa que, de qualquer forma, os bens em referência eram sim produtos intermediários e a legislação, bem como a jurisprudência, admitem o respectivo creditamento do imposto. Assim sendo, a entrada destes em seu estabelecimento gerou direito ao crédito para abatimento do imposto em operações mercantis subsequentes, como garante o texto constitucional. Sob a alegação de que é esse o entendimento dos Tribunais Estaduais, transcreve os Acórdãos atinentes aos Processos de nºs 77.558-5 e 8.021-5, oriundos do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

Ressalta ter restado claro o direito ao crédito de ICMS sobre todas as entradas de produtos intermediários no estabelecimento do contribuinte, isto é, todo material utilizado na industrialização ou comercialização de produtos do estabelecimento, inclusive o combustível utilizado na comercialização das mercadorias. Traz decisão do STJ, atinente ao Processo nº 919.363/DF, quando foi admitida a tomada de crédito sobre combustível utilizado na comercialização da mercadoria.

Visando concluir sua linha argumentativa a respeito da questão, alega que procedeu corretamente ao se creditar do ICMS oriundo de entradas de combustível, uma vez que esse produto é consumido em sua atividade operacional, consubstanciada na comercialização de mercadorias.

Infrações 12 e 18 – nestes itens, a fiscalização conferiu se o contribuinte adotara de forma correta a sistemática de apuração do ICMS aplicada pelo Estado da Bahia, nos casos de vendas para microempresas com uso do benefício de redução de alíquota previsto no artigo 51, § 1º, inciso II do RICMS/BA, alterado pelo Decreto nº 7.466/98, quando os estabelecimentos industriais ou a eles equiparados devem aplicar a redução da alíquota de 17% para 7% sob forma de desconto.

O contribuinte alega que os autuantes, ao verificarem as notas fiscais emitidas com a utilização da alíquota reduzida, entenderam que simplesmente tinha sido aplicada a alíquota de 7%, sem que fosse destacado o desconto na forma prevista na lei. Ressalta que, no entanto, ao destacar o valor unitário dos produtos vendidos às microempresas, já o fez com os descontos necessários, ou seja, o valor unitário dos produtos já possui o desconto determinado pelo fisco baiano.

Nesse caso, apesar de ter sido aplicado o encargo efetivo de 7% nas vendas, constata-se facilmente que ao aplicar a alíquota de 7% ao invés de 17%, não se pode duvidar quanto à efetivação do repasse do benefício para as microempresas adquirentes. Isto porque o valor consignado nas notas fiscais já possui o desconto exigido pelo fisco, sendo descabida a alegação de falta de descumprimento dos requisitos legais, não tendo pertinência a cobrança da diferença de ICMS. Caberia tão-somente, como forma de argumentação, pois o requisito legal foi devidamente cumprido, uma multa por descumprimento de dever instrumental.

Ao invés disso, os autuantes optaram por capitular a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, que não é pertinente ao caso, já que não houve recolhimento a menor, nem foi descumprido o requisito constante da lei para redução da alíquota, tendo em vista que o desconto

foi dado ao valor unitário. Como ocorreu apenas a falta do destaque do desconto na nota fiscal, caso fosse aplicada qualquer multa, esta seria, como dito acima, aquela relativa à falta de cumprimento de obrigação formal, que não corresponde ao dispositivo legal utilizado. Pleiteia que a autuação seja cancelada, ou ao menos que a sua fundamentação seja revista, bem como a multa aplicada, que se revela flagrantemente desproporcional.

Infrações 14 e 20 – diz que aqui a autuação decorreu de suposta falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade do impugnante de substituto tributário, como tomador de serviço de transporte de carga prestado por empresa transportadora, contratada para circulação de mercadorias por ele comercializadas.

Ressalta que inicialmente deve ser demonstrado que a existência ou não de lançamento do imposto devido não é relevante no caso, uma vez que pela análise lógica da legislação tributária do Estado da Bahia aplicada ao caso, conclui-se que é juridicamente impossível que o impugnante tenha deixado de recolher o imposto no presente caso. Lembra que a substituição tributária do ICMS nos serviços de transportes encontra-se definida nos itens 4 e 5 da alínea “c” do inciso I do art. 382 do RICMS/BA, que prescrevem os lançamentos fiscais que a tomadora dos serviços de transporte deve realizar na apuração do ICMS, conforme transcreveu.

Com base nesses ditames regulamentares, sintetiza os procedimentos atinentes à substituição tributária quando o impugnante é tomador de serviços de transportes:

- 1) contrata serviços de transporte;
- 2) a transportadora emite documento fiscal sem o destaque do ICMS; e
- 3) no mesmo momento, o tomador lança o ICMS da operação a débito no campo "Débito do Imposto - Outros Débitos" e a crédito no mesmo período em que o serviço tiver sido tomado.

Aduz que se torna evidente que o débito gerado na operação de substituição tributária é automaticamente anulado pelo crédito tomado pelo substituto tributário, não havendo que se falar em recolhimento a menor de ICMS na presente situação.

Argumenta que o ICMS somente deixa de ser recolhido nas operações de substituição tributária, quando a operação subsequente não gera direito a crédito ou se o crédito escriturado pelo contribuinte na apuração for superior ao débito lançado como “outros débitos”. Fora essas hipóteses, qualquer equívoco no lançamento jamais significará recolhimento indevido, pois o débito é sempre anulado pelo respectivo crédito, que será lançado no mesmo período.

Diz que tendo em vista que essa constatação decorre de lógica, pode ser aplicada no caso concreto. Assim, se o contribuinte de fato tivesse deixado de escriturar o imposto a débito, a consequência seria que esse mesmo valor seria lançado como crédito do imposto, significando que se o impugnante tivesse escriturado esse valor a débito de imposto no campo “outros débitos” deveria, também, escriturar um crédito de ICMS no mesmo valor, já que as prestações de serviço em análise geram direito a crédito, fato inclusive não questionado na autuação. Desse modo, a falta de débito do imposto seria neutralizada pela respectiva falta de crédito, que deveria ser lançado no mesmo período em que o serviço foi tomado.

Afirma que resta patente, a seu ver, a necessidade de cancelamento da infração, por pretender cobrar um tributo cujo encargo financeiro não será aproveitado pelo Estado. Ressalta, ainda, que boa parte dos CRTCs (conhecimentos de transporte rodoviário de cargas) se refere a transporte interestadual de mercadorias para outros Estados da Federação (Sergipe, Pernambuco, Alagoas, etc.), em que o transportador destacou o ICMS, à alíquota de 12% (doc. 07 – fls. 772 a 846). Isto significa que tal crédito tributário já fora aproveitado pelo Estado da Bahia, não havendo meios para nova cobrança do impugnante, sob a justificativa de falta de retenção de ICMS por substituição.

Salienta que tal iniciativa contraria a moralidade administrativa insculpida no artigo 37 da CF/88, além de olvidar o princípio do não-confisco e da capacidade contributiva. Acrescenta que o que

se pretende com esta autuação é engordar os cofres do Estado da Bahia com um imposto que já fora recolhido pelo transportador, o que se torna ainda mais grave na medida em que este imposto, além de estar sendo exigido em duplicidade, acompanha multa e juros de mora.

Solicita que seja revisto o lançamento fiscal, cancelando totalmente a infração, privilegiando a moralidade administrativa e a capacidade contributiva do impugnante.

Versando a respeito do efeito confiscatório da multa, salienta que a interpretação sistemática do art. 5º, inciso XXII da CF/88, leva à conclusão de que o respeito ao direito de propriedade do cidadão é regra fundamental, ainda mais quando se trata de empresas, cuja livre iniciativa e desenvolvimento econômico são garantidos pela Carta da República. Defende que o direito de propriedade deve ser excepcionado ou relativizado apenas em situações muito específicas e, mesmo assim, respeitando-se os demais princípios, sobretudo os da razoabilidade, proporcionalidade e moralidade.

Alega que a exigência de multa no valor de 60% a 70% do valor do crédito vai de encontro ao princípio da proibição do confisco e com o direito de propriedade, conforme farta jurisprudência do STF, a exemplo de decisão unânime, proferida em 17/06/98, quando foi concedida liminar na ADI nº. 1.075/DF, para suspender a vigência do art. 3º, parágrafo único, da Lei nº. 8.846/94, que prevê, para a hipótese de venda de mercadoria sem a emissão de nota fiscal, multa de 300% do valor da operação.

Lembra que em diversos julgados, entendendo abusivo o percentual fixado a título de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias, o Tribunal procedeu à redução do percentual, arbitrando outro considerado como mais razoável, proporcional ou justo. O STF, no RE 78.291, decidiu que o juiz pode, em regra, reduzir a multa fiscal por equidade (art. 108 do CTN). Nessa mesma linha, no RE nº 81.550, foi decidido por unanimidade pela redução da multa para o patamar de 30%. No RE nº 91.707 foi observado que o STF tem admitido a redução de multa moratória imposta com base na lei, quando assume, pelo montante desproporcional, feição confiscatória. Já na apreciação do Agravo de Instrumento nº 202.902, foi dito ser extravagante a fixação da multa, verdadeiro acessório, em valor correspondente ao principal.

Nesse sentido apresenta, ainda, lição proferida por Celso Antônio Bandeira de Mello a respeito do tema, quando é enfático ao afirmar que *“No caso das sanções pecuniárias a falta de razoabilidade pode conduzir ao caráter confiscatório da multa, o que é, de per si, juridicamente inadmissível, como se sabe.”*

Assegura restar absolutamente provado que multa arbitrada em 60% a 70% do valor do crédito, regularmente pago, adentra no inconstitucional campo da vedação ao confisco, merecendo ser assim declarada. Insiste não haver lógica em uma autuação de 70% do valor do crédito, sobretudo porque a multa é completamente indevida, uma vez que houve pagamento do imposto, o que deverá ser reconhecido pelos julgadores, que deverão anular o processo administrativo fiscal.

Diante do exposto nos tópicos apresentados, requer que o órgão julgador dê total razão a seus argumentos, com o conseqüente cancelamento integral do Auto de Infração. Subsidiariamente, caso não sejam acatados os seus argumentos, o que admite por mera hipótese, requer seja reduzido o valor da multa, nos termos explanados nos tópicos acima.

Solicita que sejam determinadas as diligências necessárias para o bom esclarecimento dos fatos, tendo em vista a deficiência da análise fiscal que gerou a autuação, bem como que sejam liquidadas nos sistemas eletrônicos da SEFAZ as dívidas relativas às infrações quitadas.

Requer, também, que todas as intimações e notificações relativas às decisões proferidas neste processo sejam encaminhadas aos Drs. Ronaldo Rayes, OAB/SP 114.521 e João Paulo Fogaça de Almeida Fagundes, OAB/SP 154.384, ambos com escritório na cidade de São Paulo, na Rua Líbero Badaró, nº 425, 11º andar, bem como sejam enviadas cópias reprográficas para o impugnante, nesse mesmo endereço.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 1.312 a 1.315 – vol. IV, na qual contestam as argumentações defensivas conforme a seguir.

Infrações 3, 9, 13, 16 e 19 – manifestam o entendimento de que erroneamente o contribuinte escriturou em seus documentos e livros fiscais alguns produtos na NCM 0403.90.00, quando a classificação correta seria NCM 0403.10.00, a exemplo dos produtos “frutess” e “chamy”, que são iogurtes adicionados de frutas ou suco de frutas, de acordo com a sua composição, não alterando a sua classificação na NCM com a descrição “iogurtes”, conforme correlação NCM/NBM e confirmação feita pela GESUT/SEFAZ (Gerência de Substituição Tributária).

Não acatam os argumentos defensivos, por entenderem que todos os produtos arrolados na ação fiscal estão sujeitos à substituição tributária, conforme determina o RICMS/97.

Infração 4 – ratificam a imputação, considerando que o autuado não acostou à defesa qualquer nota fiscal que atestasse o erro no cálculo do recolhimento do imposto. Acrescentam que na análise das justificativas do contribuinte (fls. 41/42) foi feito um detalhamento da base de cálculo utilizada para apuração do ICMS/substituição tributária. Salientam que não procede a alegação de que houve erro dos valores lançados nos arquivos magnéticos, uma vez que a conta corrente-registro 50 apurado através dos arquivos magnéticos apresentados pelo impugnante corresponde aos mesmos valores encontrados no livro RAICMS (fls. 196 a 262).

Infrações 6, 10 e 17 – a exigência decorreu do fato de ter sido destacada alíquota de 7% em operação interna com mercadorias sujeitas à alíquota de 17%, realizada para contribuinte inscrito na condição de normal, conforme se verifica às fls. 157 a 194, 332 a 410 e 755 a 922. Asseveram que de acordo com o disposto no art. 142, inciso I do RICMS/97, se inclui nas obrigações do contribuinte exigir de outro contribuinte, nas operações que realizar a exibição do seu documento de identificação eletrônico.

Infrações 11 e 22 – mantêm a ação fiscal, tendo em vista que sendo a atividade econômica do contribuinte o comércio atacadista de produtos alimentícios, não faz jus à utilização de crédito fiscal referente a aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento (combustíveis). Realçam que de acordo com previsão contida no art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS/97, o crédito fiscal referente à aquisição de materiais para uso e consumo somente será admitido a partir de 01/01/2011.

Infrações 12 e 18 – frisam que o inciso II do § 1º do art. 51 do RICMS/97 determina que ao utilizar o benefício da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, o contribuinte obriga-se a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal.

Afirmam terem constatado que o impugnante não cumpriu o disposto acima, nas vendas para contribuintes inscritos no regime simplificado, não repassando para estes, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício, em conformidade com as notas fiscais anexadas às fls. 455 a 480 e 945 a 952. Não acatam a alegação de que o desconto já se encontrava destacado nos valores unitários dos produtos, asseverando que de acordo com esses documentos fiscais, o preço praticado nas vendas para empresas normais era o mesmo daqueles relativos às vendas para microempresas.

Ratificam as infrações, por considerarem que o contribuinte descumpriu os termos do benefício fiscal disposto no Decreto nº 7.466/98.

Infrações 14 e 20 – em relação a estes itens, que correspondem à falta de retenção do ICMS relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte, afirmam que o autuado deixou de cumprir as determinações contidas no RICMS/97, resumidos em seguida, os quais estendem a responsabilidade do autuado à punibilidade por infração tributária:

- art. 380, inciso II: aponta a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, os tomadores de serviços de transporte

inscritos na condição de normal, nas prestações sucessivas dos referidos serviços;

- art. 382, inciso I: indica que o tomador dos serviços assumirá a responsabilidade pelo imposto devido pelo prestador, fazendo constar nas notas fiscais a declaração de que o ICMS sobre o serviço é de sua responsabilidade, além da expressão de que é dispensada a emissão de conhecimento de transporte a cada prestação.

Acrescentam que as hipóteses nas quais não é atribuída a responsabilidade ao tomador do serviço estão previstas no art. 382, inciso III, § 2º e nelas não se enquadra a presente situação, desde quando se referem às seguintes situações: quando o documento fiscal relativo à mercadoria não for emitido pelo tomador do serviço; no caso de transporte ferroviário; quando o transporte for efetuado por microempresa ou empresa de pequeno porte; ou, ainda, quando o tomador do serviço mesmo sendo inscrito na condição de normal, não for considerado contribuinte do ICMS ou não estiver obrigado à escrituração fiscal. Concluem que a infração restou caracterizada, por não cumprimento da exigência legal, havendo ou não prejuízo financeiro ao Estado.

Quanto aos CTRCs de nºs 18.130, 2.282, 147, 19.865, 3.310 e 19.413, que segundo o impugnante se referiam a prestações interestaduais tributadas a 12%, informam que os mesmos constam nos arquivos magnéticos do autuado como operações internas, com alíquota de 17% e código CFOP 1353, conforme se verifica nos demonstrativos às fls. 496 a 541 e 977 a 1.016, tendo o defendente se creditado desses valores, como se vê nas cópias do livro RAICMS (fls. 560 a 632 e 1.044 a 1.093) e na conta corrente pelo registro 50 dos arquivos magnéticos (fls. 632 a 650 e 1.095 a 1.113).

Assim, mantêm a ação fiscal e sugerem que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

Consta às fls. 1.317/1.318 dos autos requerimento do autuado no sentido de juntada dos comprovantes de pagamento referente aos débitos das infrações 1, 2, 5, 7, 8, 15 e 21.

A 1ª JF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência à ASTEC/CONSEF (fls. 1.347/1.348 – volume IV) para que Auditor Fiscal a ser designado efetuasse revisão do lançamento, adotando, para tanto, as seguintes providências:

- a) revisse os demonstrativos concernentes às infrações 3, 6, 9, 13, 16 e 19, cotejando-os com as correspondentes notas fiscais, visando excluir das exigências os valores atinentes aos produtos não submetidos à antecipação tributária, elaborando, se fosse o caso, novas planilhas concernentes às mencionadas infrações;
- b) no que se refere à infração 04, intimasse o contribuinte a disponibilizar todos os elementos que ele alegara dispor e que se fazem necessários à revisão do lançamento, efetuando as adequações pertinentes e elaborando, se fosse o caso, novo demonstrativo para essa imputação;
- c) com base na análise dos demonstrativos e dos conhecimentos de transporte arrolados nas infrações 14 e 20, efetuasse a exclusão dos dados referentes às prestações de serviço internas e elaborasse se necessário um novo demonstrativo;
- d) elaborasse novos demonstrativos de débito individualizados para cada uma das infrações analisadas.

Nos termos do Parecer ASTEC Nº 153/2009 (fls. 1.350 a 1.353 – vol. V), o Auditor Fiscal diligenciador esclareceu no que tange às infrações 3, 6, 9, 13, 16 e 19 que, da análise dos documentos apresentados, observa-se que os dados apresentados divergem dos dados da autuação, e as cópias das notas fiscais apresentadas, também, não constam da relação da autuação, logo as infrações 3, 6, 9, 16 e 19 permanecem inalteradas.

Quanto à infração 4, esclareceu que o autuado apresentou no CD uma planilha e cópias das Notas Fiscais de Saídas nºs 8602, 17.682, 25.572, 5889, 8039, 15.918, 7062, 16016 e 15997, que apesar de constarem nos demonstrativos dos autuantes, fls. 130/135, não esclarecem o erro apontado pelo

autuado, uma vez que o valor apurado da infração decorre de retenção a menos do ICMS substituição tributária.

Quanto às infrações 14 e 20, esclarece que foram excluídos os valores correspondentes às prestações de serviço internos, conforme consta na planilha no CD de fl. 1.249, cujos valores estão resumidos nos demonstrativos que apresenta, passando a infração 14 para o valor de R\$26.198,82 e a infração 20 para o valor de R\$35.254,55.

O autuado cientificado do resultado da diligência se manifestou às fls. 1.706 a 1.708, discordando do resultado apresentado pelo diligenciador. Afirmo que o Parecer ASTEC é incongruente devendo ser desconsiderado por este CONSEF. Pede que seja refeita a diligência. Quanto às infrações 14 e 20, consigna que em que pese ter a diligenciadora confirmado a exclusão das prestações de serviços internas, não procedeu a exclusão das prestações de serviços de transporte interestaduais em que o ICMS foi destacado no CTCR, o que, segundo diz, culminaria no cancelamento integral das infrações 14 e 20.

Os autuantes cientificados do Parecer ASTEC Nº 153/2009 acataram o resultado quanto às infrações 14 e 20. No tocante às demais infrações ratificam os argumentos consignados na Informação Fiscal.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência à IFEP/COMERCIO (fls.1.715/1.716 – vol. V), para que Auditor Fiscal estranho ao feito efetuasse revisão do lançamento, adotando, para tanto, as seguintes providências:

- a) revise os demonstrativos concernentes às infrações 3, 6, 9, 13, 16 e 19, cotejando-os com as correspondentes notas fiscais, visando excluir das exigências os valores atinentes aos produtos não submetidos à antecipação tributária, elaborando, se fosse o caso, novas planilhas concernentes às mencionadas infrações;
- b) no que se refere à infração 4, efetuasse um cotejo entre os dados escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS, os valores destacados nas notas fiscais correspondentes e os valores calculados e recolhidos pelo contribuinte, mantendo a exigência em relação aos valores;
- c) quanto às infrações 14 e 20, fizesse uma revisão do levantamento, considerando apenas as prestações de serviço de transporte interestadual, aplicando a alíquota de 12%, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos para essas duas infrações.

O Auditor Fiscal designado para cumprir a diligência se pronunciou às fls. 1.742 a 1.747. Tece análise detalhada sobre as alegações defensivas atinentes às infrações impugnadas. Ratifica as infrações 3, 4, 9, 13, 16 e 19, nos valores de R\$10.094,94, R\$2.184,91, R\$136.186,05, R\$39.160,10, R\$352.113,58 e R\$57.805,49, respectivamente. Retifica o valor da infração 14 para R\$18.493,21 e da infração 20 para R\$24.885,51

A 1ª JJF, considerando que não constava nos autos a comprovação de que o autuado fora cientificado sobre o resultado da diligência, encaminhou o processo à IFEP/COMÉRCIO (fl.1.757), a fim de que fosse dada ciência ao contribuinte, inclusive com a entrega de cópia reprográficas dos elementos atinentes à Informação Fiscal.

O autuado se manifestou às fls. 1.762 a 1.784. Frisa que existem seis grupos “raiz” de infrações que fundamentam a exigência fiscal e que em face da impugnação e com relação às quais (infrações), intimada a Inspeção de Fiscalização de Grandes Empresas (IFEP) a promover as diligências entendidas necessárias por este Conselho, assim não o fez (novamente) conforme será demonstrado a seguir, conforme análise de cada um dos itens das infrações.

No que concerne às infrações 3, 9, 13, 16 e 19, observa que se referem às operações com mercadorias supostamente incluídas no regime de substituição tributária, sendo que, para a produção do trabalho de diligência fiscal ora analisado, determinou esta Junta de Julgamento Fiscal às fls. 1715/1716 dos autos, restassem re-analisados todos os produtos autuados com vistas a confirmar a correta classificação fiscal (NCM) destes e, em consequência deste trabalho, fossem

subtraídos das 683 mil e 500 notas fiscais que fundamentaram as referidas infrações aquelas mercadorias que não estivessem classificadas no NCM 0403.10.00, NCM este sujeito ao regime de substituição tributária no Estado da Bahia.

Salienta que diante deste cenário não atendeu a Fiscalização o quanto lhe foi determinado, haja vista que fato é que em um universo de 152 mercadorias diferentes, listadas nas notas fiscais que fundamentaram as infrações 3, 9, 13, 16 e 19, pautou-se a Fiscalização em mencionar em seus trabalhos tão somente dois produtos, quais sejam FRUTESS e CHAMY.

Afirma que considerando as 152 mercadorias que classificou em NCMs diversos do 0403.10.00 (classificação esta que motivou a lavratura dos itens infracionais acima indicados), para a elaboração da diligência fiscal determinada por este Conselho analisou a Fiscalização tão somente 2 produtos, por meio dos quais veio a emitir um suposto *“parecer conclusivo”* no sentido de *“tornar-se desnecessário a elaboração de novo Demonstrativo, pois para o Estado da Bahia, todos os produtos discriminados no Demonstrativo de apuração da Infração 03 estão enquadrados no Regime de Substituição Tributária”* (fl. 1743).

Frisa que apenas o Demonstrativo de apuração da infração 3, referente ao período de julho a dezembro de 2004, corresponde a 107 mil e 255 notas fiscais as quais dão conta de mais de 82 produtos alimentícios diversos.

Prosseguindo, diz que quando da análise da infração 9, buscando novamente sustentar a desnecessidade de realização do trabalho de diligência determinado por este Conselho afirmou a Fiscalização que *“não houve a inclusão de mercadorias não enquadradas no Regime de Substituição tributária e, sim, que o contribuinte contrariando o determinado na legislação do estado da Bahia ‘classificou indevidamente na NCM 0403.90.00 os produtos denominados Chamy’”* (fl. 1743).

Assevera que se está diante de uma nítida situação de não atendimento à diligência determinada, com vistas a se esquivar de um trabalho longo e cansativo que encerraria a análise detalhada de 152 produtos alimentícios diferentes para se ter comprovado que estes não são classificados como espécie de “iogurtes”, então incluídos no NCM 0403.10.00, valendo-se a Fiscalização em seu trabalho de “análise” de apenas duas destas mercadorias, para sustentar o argumento de que, *para o Estado da Bahia, conforme, inclusive, determina a legislação deste Estado*, todas aquelas mercadorias encerrariam espécies de “iogurtes”.

Registra que fica admirado com a informação de que o Estado da Bahia possui uma legislação específica por meio da qual relaciona produtos alimentícios e seus respectivos NCMs, tendo em vista que a competência para esta classificação é exclusiva da União, conforme expressamente enunciam os artigos 1º e 4º da Lei nº 1.283/50, valendo-se a Fiscalização de argumentos totalmente estranhos à ordem jurídica deste Estado.

Afirma que o trabalho fiscal encontra-se comprometido, quer seja pela impossibilidade de se admitir que em um universo de 683.500 notas fiscais as quais relacionam mais de 152 produtos alimentícios diversos, tomou a Fiscalização apenas duas dessas mercadorias para “análise” e estendeu sua conclusão a todas as demais, quer seja, ainda, pela total incongruência dos argumentos que fundamentam tal conclusão, não se podendo admitir que tenha havido um trabalho conclusivo nestes autos.

Observa que se enquadraria nesta finalidade trabalho semelhante ao que elaborou nos autos do Auto de Infração nº 207101.0001/10-7, o qual versava sobre matéria idêntica às infrações por ora analisadas, contudo restrito à classificação fiscal de tão somente 4 mercadorias, e não 152, como é o caso deste Auto de Infração, em atendimento a uma solicitação também elaborada por este Conselho, tendo sido um amplo e rigoroso trabalho de informações técnicas sobre os produtos autuados restando ao final demonstrada a impossibilidade manutenção do Auto de Infração sob o argumento de que encerrariam aqueles produtos espécies de “iogurtes” (documento 02).

Frisa que restou demonstrado naqueles autos, tomando-se em conta a demonstração da

composição técnica dos produtos ali indicados, combinada com laudos do Ministério da Agricultura e Pecuária (MAPA) - órgão federal que regulamenta os produtos de origem animal e vegetal no Brasil -, bem como laudos e informações que produziu, não se tratarem aquelas mercadorias espécie do gênero “iogurtes” classificadas no NCM 0403.10.00, mas sim espécie de “bebidas lácteas”, classificadas no NCM 0403.90.00 e por esta razão não sujeitas à incidência do regime de substituição tributária, restando deste minucioso trabalho integralmente cancelado o Auto de Infração, conforme se verifica da decisão anexada (documento 03).

Sustenta que para um julgamento justo, por certo que semelhante trabalho deve ser empreendido também nestes autos. Salaria que trabalho como este demanda tempo, haja vista o volume de documentos que deve ser reunido para que, a exemplo do ocorrido no Auto de Infração nº 207101.0001/10-7, possua este Conselho elementos suficientes para decidir pela improcedência da infração ao reconhecer não estarem as mercadorias autuadas classificadas no NCM 0403.10.00 e, consequentemente, sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme a autuação.

Assevera que desde 08/03/2010, quando da decisão deste Conselho de Fazenda em converter o julgamento destes autos em diligência aguardava-se a realização deste trabalho por parte da Fiscalização que realizou a diligência, contudo, passado mais de ano, retorna a estes autos o trabalho fiscal sem qualquer análise conclusiva sobre as infrações por ora discutidas. Acrescenta que tem o interesse em esclarecer, a exemplo do ocorrido nos autos do processo administrativo nº 480188/2010-6, a natureza de cada um dos produtos autuados nas infrações 3, 9, 13, 16 e 19 a fim de demonstrar de forma conclusiva aos respeitáveis julgadores, o que não o fez a Fiscalização, a impossibilidade de enquadramento das mercadorias autuadas como espécie de produto classificado no NCM 0403.10.00, restando totalmente indevida a exigência do ICMS-ST calculado sobre as 683 mil e 500 notas fiscais autuadas.

Destaca que os quatro produtos já reconhecidos por este próprio Conselho de Fazenda quando julgamento do citado Auto de Infração nº 207101.0001/10-7, quais sejam, os produtos NINHO SOLEIL, MOLICO, CHAMY, FRUTESS, representam para a presente autuação aproximadamente 20% do total das notas fiscais autuadas, conforme demonstração estatística que apresenta.

Diz que em outros termos: tem-se certo que a diligência fiscal deveria ter apurado, conforme determinado pelo Conselho de Fazenda, a existência de mercadorias listadas na autuação que não se encontravam classificadas no NCM 0403.10.00 e, caso assim fosse constatado, dever-se-ia subtrair o ICMS-ST exigido indevidamente. Acrescenta que, conforme mencionado acima, tomando para “análise” apenas 2 produtos (produtos estes, inclusive – FRUTESS e CHAMY – já analisados por este Conselho, que afastou a classificação listada pelo NCM 0403.10.00, conforme decisão anexada documento 03), concluiu que inexistiam ratificações a serem feitas na autuação e manteve integralmente todo o débito de ICMS-ST inicialmente exigido na presente autuação.

Sustenta que, como demonstrado, no mínimo deveria ter resultado o trabalho fiscal pela redução de 20% do total desta infração, uma vez que já se posicionou este Conselho pela classificação diversa de “iogurte” relacionada aos produtos FRUTESS, NINHO SOLEIL, MOLICO e CHAMY. Ou seja, ainda que se possa admitir a desídia da Fiscalização em não realizar com empenho a diligência que lhe foi determinada (analisando detalhadamente cada um das 152 mercadorias autuadas) por certo que não poderia ter ignorado a decisão já proferida por este Conselho de Fazenda Estadual no sentido de reconhecer, ao menos para estes 04 produtos, restando imperiosa e necessária a retificação do demonstrativo que acompanhou o Auto de Infração para a exclusão destas mercadorias.

Salaria que a Fiscalização como argumento subsidiário para a manutenção da classificação fiscal dos produtos no NCM 0403.10.00, inclusive que chegou a duvidar, sem sequer saber quais são os produtos autuados, reportou-se sobre a existência de uma suposta “consulta feita a Gerência de Substituição Tributária – GERSU, Órgão responsável no Estado da Bahia para a correta classificação dos produtos para efeitos do disposto no art. 353, inc. II do RICMS-BA” (fl. 1742). Ou seja, não bastasse a ausência de determinabilidade do trabalho fiscal, é fato ainda que

para a manutenção das infrações 3, 9, 13, 16 e 19 simplesmente em uma suposta manifestação da GERSU sobre os 152 produtos autuados. Acrescenta que se não bastasse não dar conta da suposta manifestação do citado Órgão (GERSU) analisando em detalhado cada um dos 152 produtos tratados nas infrações 3, 9, 13, 16 e 19, certo é, e não se pode olvidar de tal fato, que conforme já restou amplamente demonstrado no Processo Administrativo nº 480188/2010-6, não se encontra a GERSU com a razão quando da análise da classificação fiscal correta dos produtos comercializados pela empresa. Transcreve, nesse sentido, parte do texto da Decisão da 3ª JJF.

Reitera que o trabalho fiscal determinado por Conselho não foi atendido, não sendo possível tomar como conclusivo o resultado da diligência apresentado, razão pela qual, com vistas a afastar quaisquer dúvidas que possam recair sobre a correta classificação fiscal das mercadorias listadas nas infrações por ora em destaque faz-se de extrema necessidade seja apresentada a composição técnica bem como laudos e registro no Ministério da Agricultura e Pecuária (MAPA – Órgão federal responsável, nos termos da Lei nº 1.283/50, pelo controle dos produtos alimentícios de origem animal e vegetal), a fim de demonstrar que os 152 produtos autuados não se encontram enquadrados como espécie de iogurtes (classificados no NCM 0403.10.00) e, por esta razão, não se pode admitir que sobre estes produtos esteja sendo exigido o pagamento de ICMS no regime de substituição tributária.

Consigna que para tanto se coloca à inteira disposição deste Conselho de Fazenda para o fim de realizar trabalho de diligência semelhante ao já empreendido nos autos do Processo Administrativo nº 480188/2010-6, no qual, ao final, restou integralmente cancelada idêntica exigência fiscal tratada nestes autos.

No que tange à infração 4, diz que se observa claramente que foi solicitado na diligência fosse realizado um confronto entre o livro Registro de Apuração e as notas fiscais, obviamente, a fim de confirmar a existência do equívoco cometido, que admitiu, quando do preenchimento de seus registros magnéticos.

Assevera, contudo, que em atendimento a este item da diligência, novamente esquivando-se em atender ao quanto lhe foi solicitado, assim consignou a Fiscalização *“Nesta infração o contribuinte argumenta que ocorreu ‘ERROS’ quando da elaboração da apuração do valor da infração, porém em nenhum momento de toda a sua defesa aponta ou discrimina quais foram estes erros”*

Afirma que a assertiva apresentada pelo Fisco lhe faz acreditar que muito provavelmente este não se inteirou da discussão efetivamente travada nestes autos uma vez que, não obstante todas as vezes que teve a oportunidade de se manifestar, identificou o “erro” cometido (justamente a escrituração equivocada de seus arquivos magnéticos) por certo que até mesmo este Conselho orientou o trabalho fiscal vindo, pois, a registrar que *“considerando que no caso da infração 04, que se refere ao recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em decorrência de divergências entre valores consignados nos arquivos magnéticos, no livro RAICMS, em comparação com os valores recolhidos, o contribuinte argumentou que as bases de cálculo e o valor do ICMS escriturado em seu livro Registro de Apuração conferem com os destaques contidos nas notas fiscais, sustentando que os valores a menor consignados no arquivo magnético representam meros erros formais de lançamento (....)”* (fl. 1715).

Aduz que por certo se observa claramente do registro acima a exata identificação do equívoco incorrido, o que demonstra de forma hialina que a afirmação de que *“o contribuinte não identificou os erros alegados”* encontra-se totalmente desarrazoada. Acrescenta que justificando a manutenção desta infração conclui a Fiscalização no seguinte sentido: *“O Demonstrativo apresentado pelo contribuinte não contém qualquer elemento que comprove as alegações de ‘ERRO’ na apuração do valor da infração 04. Desta forma, ratificamos a infração 4”*.

Sustenta que resta evidente, do exposto, que sequer atentou-se a Fiscalização para o mínimo que deveria observar, pois se tivesse realizado o quanto lhe foi determinado, isto é, o cruzamento

entre as informações contidas no livro Registro de Apuração e as notas fiscais objeto da presente autuação, teria verificado a compatibilidade dos números e concluído - de forma elementar - pelo equívoco cometido e justamente noticiado, quando do mero preenchimento de seus arquivos magnéticos.

Diz que não se pode admitir por total ausência de nexo causal, os argumentos apresentados pela Fiscalização para a ratificação da infração 04, justamente pelo fato de que não foi realizado o trabalho solicitado, o qual apuraria, de forma hialina e conclusiva a existência de mero equívoco formal quando do preenchimento dos arquivos magnéticos, inexistindo ICMS a ser recolhido ao Estado da Bahia e, conseqüentemente, restando totalmente indevida a exigência fiscal.

No respeitante às infrações 14 e 20, diz que conforme já demonstrado nestes autos, encerra infração juridicamente impossível a que por ora se pretende lhe atribuir, isto porque, certo é que o regime de substituição tributária do ICMS nos serviços de transportes é definido pelo art. 382 do RICMS/BA, que prescreve em seu inc. I, alínea “c”, itens 4 e 5 os lançamentos fiscais que a tomadora dos serviços de transportes deve realizar na apuração do ICMS, conforme texto que reproduz.

Observa que em conformidade com o Regulamento do ICMS da Bahia, é possível sintetizar a sistemática da substituição tributária quando é tomador de serviços de transportes da seguinte forma:

- 1) o impugnante contrata serviços de transporte;
- 2) a transportadora emite documento fiscal sem o destaque do ICMS; e
- 3) o impugnante, no mesmo momento, lança o ICMS da operação a débito no campo "Débito do Imposto - Outros Débitos" e a crédito no mesmo período em que o serviço tiver sido tomado.

Afirma que se torna evidente que o débito gerado na operação de substituição tributária é automaticamente anulado pelo crédito tomado pelo substituto tributário, não havendo que se falar em recolhimento a menos de ICMS na presente situação.

Argumenta que o ICMS somente deixa de ser recolhido nas operações de substituição tributária, quando a operação subsequente não gera direito a crédito ou se o crédito escriturado pelo contribuinte na apuração for superior ao débito lançado como “outros débitos”. Fora essas hipóteses, qualquer equívoco no lançamento jamais significará recolhimento indevido, pois o débito é sempre anulado pelo respectivo crédito, que será lançado no mesmo período.

Aduz que tendo em vista que essa constatação decorre de lógica, pode ser aplicada no caso concreto. Assim, se o contribuinte de fato tivesse deixado de escriturar o imposto a débito, a consequência seria que esse mesmo valor seria lançado como crédito do imposto, significando que se o impugnante tivesse escriturado esse valor a débito de imposto no campo “outros débitos” deveria, também, escriturar um crédito de ICMS no mesmo valor, já que as prestações de serviço em análise geram direito a crédito, fato inclusive não questionado na autuação. Desse modo, a falta de débito do imposto seria neutralizada pela respectiva falta de crédito, que deveria ser lançado no mesmo período em que o serviço foi tomado.

Afirma que resta patente, a seu ver, a necessidade de cancelamento das infrações 14 e 20, por pretender cobrar um tributo cujo encargo financeiro não será aproveitado pelo Estado.

No tocante às infrações 6, 10 e 17, afirma que nos termos do RICMS/BA, a fiscalização e o lançamento do ICMS competem privativamente ao Estado, na pessoa de seus servidores, que exercem a função de Fiscais de Rendas. Assim, não cabe ao impugnante fiscalizar seus clientes com o fim de controlar seus registros junto aos órgãos federais, estaduais ou municipais. Entende que pretender que o autuado fiscalize seus clientes é transferir para o contribuinte competência exclusiva e privativa do Estado, sendo essa transferência expressamente vedada, já que foi conferido ao Estado o poder de fiscalizar seus contribuintes por meio dos Fiscais de Rendas.

Salienta que a jurisprudência é pacífica no sentido de que a competência privativa somente pode ser exercida pela pessoa a quem a lei, expressamente, delegar. Nesse sentido, apresenta o entendimento do STJ (Superior Tribunal de Justiça), extraído do julgamento do Recurso Especial nº 81.558/MG. Afirma que dessa forma resta demonstrada a improcedência da autuação, por pretender atribuir ao impugnante função cuja competência é exclusiva do Poder Público baiano.

Realça que, além disso, os autuantes pretendem que o contribuinte feche os olhos para o fato de estar sendo cobrado um imposto que certamente foi recolhido na operação subsequente pelos adquirentes das mercadorias, considerando que estes, segundo a alegação fiscal, se sujeitavam ao regime normal de apuração de ICMS, não fazendo jus ao regime simplificado. Isso indica, a seu ver, que os prepostos fiscais não se deram ao trabalho de verificar se os adquirentes mantinham regularidade fiscal perante o Estado, o que atestaria o adequado recolhimento do tributo ora exigido em relação às operações subsequentes de comercialização dos produtos.

Frisa que a conclusão a que se chega é que os autuantes não atentaram para a cadeia não cumulativa do ICMS, deixando de observar o fato de que se os adquirentes não estavam cadastrados no regime simplificado do imposto, seria óbvio que o imposto calculado a menor na operação praticada pelo impugnante foi recuperado pelo Estado na operação seguinte. Assim, ao invés de cumprir seu papel fiscalizador, o Estado pretende exigir do impugnante o suposto tributo não recolhido, quando o autuado não tem poderes para investigar os demais entes da cadeia para averiguar se eles teriam efetivado o recolhimento do imposto.

Afirma que deixar de anular esta infração seria o mesmo que exigir em duplicidade o tributo, o que é totalmente ilegal e inconstitucional, por desvirtuar o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Quanto às infrações 11 e 22, observa que os autuantes se equivocam ao considerarem como indevido o creditamento do ICMS relativo à compra de combustíveis, por acharem que se trata de material de uso e consumo, tendo em vista que todo o crédito glosado se refere a produtos intermediários necessários à comercialização dos produtos do impugnante.

Destaca que todos os insumos que, embora não integrem fisicamente novos produtos, desgastam-se ou perdem suas propriedades normais no processo produtivo, são definidos, pelo ordenamento jurídico, como produtos intermediários, gerando, conseqüentemente, o direito ao creditamento do ICMS pago na sua aquisição, para abatimento do débito de ICMS gerado com a saída de produtos alimentícios.

Argumenta que o combustível que adquire é necessário ao processo de comercialização das mercadorias produzidas, integrando, portanto, o custo do produto final, com base no qual se calcula o seu preço. Ademais, o processo produtivo só termina com a colocação do produto no mercado.

Ressalta ser necessário deixar claro o regime constitucional atribuído ao ICMS, aí compreendidos os limites da competência do ente tributante, as garantias constitucionais do contribuinte e o papel relegado à lei complementar. Assim, transcreve o art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da CF/88, afirmando que o dispositivo constitucional consagra a norma geral da qual decorre o direito de os contribuintes de se creditarem, quando da aquisição de mercadorias, do valor correspondente ao ICMS pago em todas as operações anteriores. Nesse ponto, apresenta esclarecimentos enunciados por Roque Antonio Carraza, quando trata sobre a sistemática constitucional.

Lembra que as únicas exceções à regra constitucional da não-cumulatividade do ICMS encontram-se consignadas no inciso II do mesmo § 2º do art. 155, referindo-se apenas à isenção e à não-incidência do imposto, conforme transcreveu. Reporta-se mais uma vez ao jurista acima mencionado, para apresentar em trecho de sua autoria sobre a matéria aqui abordada.

Conclui, dessa forma, ser direito constitucional do contribuinte o abatimento do ICMS pago na entrada de mercadorias, de modo que o imposto seja não-cumulativo, excetuando-se apenas nos casos de isenção e de não-incidência do tributo. Qualquer outra restrição, vedação ou

condicionamento existente em diploma infraconstitucional – seja em decreto, em lei ordinária e inclusive em lei complementar – tomar-se-á como inconstitucional.

Isto porque sequer a lei complementar pode estender o rol de limitações ao princípio da não-cumulatividade, sendo prova disso o estreitíssimo âmbito de atuação que lhe dá o texto constitucional (art. 155, inciso XII, alínea “c”). Portanto, a Constituição Federal, não outorga à lei complementar competência para estabelecer novas regras sobre a não-cumulatividade do ICMS. Lembra que Roque Antonio Carraza enfatiza que o papel da lei complementar, no caso do ICMS, é apenas o de operacionalizar um sistema de escrituração, para que de um lado seja registrado o imposto devido e de outro o valor financeiro do abatimento correspondente. Nesse mesmo sentido, aborda o pensamento externado por Heron Arzua sobre este tema.

Traz à colação o julgamento do Recurso Extraordinário nº 161.031, emanado do STF (Supremo Tribunal Federal), que pacificou o entendimento sobre o tema, concluindo que à exceção das hipóteses de isenção e imunidade, previstas no art. 155, § 2º, inciso II da CF/88, não é lícito ao legislador infraconstitucional limitar o direito ao crédito de ICMS do contribuinte sob qualquer outro motivo.

Aduz que com base na matriz constitucional a legislação estadual não trouxe restrições ao creditamento do ICMS sobre produtos intermediários, concluindo-se que o direito do contribuinte tomar o crédito referente às entradas de bens só é reduzido nos casos previstos pela própria Constituição, sendo inconstitucional qualquer outra vedação, inclusive as trazidas por lei, ainda que complementares. E foi o que ocorreu com as Leis Complementares nºs 92/97 e 99/97, 104/01 e 118/04, por pretenderem adiar o exercício do direito do contribuinte à apuração e ao abatimento de seus créditos de ICMS decorrentes da entrada de mercadorias destinadas ao uso e consumo.

Alega que na presente questão, todos os empecilhos trazidos pela Fiscalização ao creditamento do ICMS são inconstitucionais, pois vedam, limitam, postergam ou condicionam o livre exercício, pelo contribuinte, de seu constitucional direito à utilização e abatimento de créditos do ICMS.

Afirma que o órgão consultivo da Secretaria da Fazenda Estadual, em observância ao princípio constitucional da não-cumulatividade e às demais regras de lançamento, vedação e estorno do crédito do imposto, inclusive para cada operação ou prestação, previstas no RICMS, manifestou-se, reiteradas vezes, pela legitimidade do direito de o contribuinte lançar em sua escrita fiscal, a título de crédito, o valor do ICMS *“anteriormente cobrado por este ou outro Estado, relativamente a mercadoria entrada ou a prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco” (incluindo as mercadorias destinadas ao Ativo Permanente), utilizadas na sua atividade industrial e/ou comercial ou de prestação de serviços, em razão de operações ou prestações por ele realizadas, regulares e tributadas pelo ICMS, ou não o sendo, haja expressa previsão/autorização regulamentar para o crédito fiscal ser mantido”*.

Frisa que, desse modo, o creditamento efetuado, mesmo que os bens não se tratassem de produtos intermediários, mas apenas destinados ao seu uso e consumo, o que não é verdade, mas admite para argumentar, encontra pleno amparo no artigo 155, § 2º, I da CF/88, sendo inconstitucionais quaisquer limitações impostas. Ainda que se considerasse os produtos como bens de uso e consumo, segundo o entendimento equivocadamente do Fisco da Bahia, ainda assim não será lícita a atuação, porque os créditos foram corretamente aproveitados pelo impugnante.

Complementa que além das razões de ordem constitucional citadas, tanto os bens destinados ao uso e ao consumo, como os produtos intermediários, são utilizados diretamente na consecução dos fins sociais do estabelecimento, de modo que seu custo integra o valor de venda dos bens fabricados e comercializados pelo impugnante. Assim, se acaso não se facultasse o direito de tomar o crédito correspondente ao ICMS pago na entrada, estar-se-ia, de forma contrária ao constitucional princípio da não-cumulatividade, fazendo o imposto incidir duas vezes: uma quando da aquisição dos bens e outra no momento do seu repasse para os outros adquirentes.

Não admite que se alegue haver qualquer distinção entre produtos utilizados no processo de industrialização ou comercialização (intermediários) daqueles consumidos de outra forma pelo estabelecimento, já que ambos impactam no custo final do produto fabricado ou comercializado. Destaca que à luz do princípio da não-cumulatividade, a classificação contábil não importa, pois tanto em relação aos bens destinados a uso e consumo, como aos bens intermediários consumidos no processo produtivo, o artigo 155, § 2º, I da CF/88 permite o creditamento do ICMS, de modo que o procedimento adotado pelo contribuinte não merece reparo.

Frisa que, de qualquer forma, os bens em referência eram sim produtos intermediários e a legislação, bem como a jurisprudência, admitem o respectivo creditamento do imposto. Assim sendo, a entrada destes em seu estabelecimento gerou direito ao crédito para abatimento do imposto em operações mercantis subsequentes, como garante o texto constitucional. Diz que o arremate deste raciocínio concentra-se na decisão prolatada pelo próprio Superior Tribunal de Justiça, que por vias transversas, admitiu a contrário sensu a tomada de crédito sobre combustível utilizado na comercialização da mercadoria, conforme decisão que transcreve.

Ressalta ter restado claro o direito ao crédito de ICMS sobre todas as entradas de produtos intermediários no estabelecimento do contribuinte, isto é, todo material utilizado na industrialização ou comercialização de produtos do estabelecimento, inclusive o combustível utilizado na comercialização das mercadorias. Traz decisão do STJ, atinente ao Processo nº 919.363/DF, quando foi admitida a tomada de crédito sobre combustível utilizado na comercialização da mercadoria.

Conclui sua linha argumentativa a respeito da questão, alegando que procedeu corretamente ao se creditar do ICMS oriundo de entradas de combustível, uma vez que esse produto é consumido em sua atividade operacional, consubstanciada na comercialização de mercadorias.

No que diz respeito às infrações 12 e 18, registra que a Fiscalização conferiu se o contribuinte adotara de forma correta a sistemática de apuração do ICMS aplicada pelo Estado da Bahia, nos casos de vendas para microempresas com uso do benefício de redução de alíquota previsto no artigo 51, § 1º, inciso II do RICMS/BA, alterado pelo Decreto nº. 7.466/98, quando os estabelecimentos industriais ou a eles equiparados devem aplicar a redução da alíquota de 17% para 7% sob forma de desconto de 10% do valor da mercadoria.

Alega o impugnante que os autuantes, ao verificarem as notas fiscais emitidas com a utilização da alíquota reduzida, entenderam que simplesmente tinha sido aplicada a alíquota de 7%, sem que fosse destacado o desconto na forma prevista na lei. Ressalta que, no entanto, ao destacar o valor unitário dos produtos vendidos às microempresas, já o fez com os descontos necessários, ou seja, o valor unitário dos produtos já possui o desconto determinado pelo fisco baiano.

Nesse caso, apesar de ter sido aplicado o encargo efetivo de 7% nas vendas, constata-se facilmente que ao aplicar a alíquota de 7% ao invés de 17%, não se pode duvidar quanto à efetivação do repasse do benefício para as microempresas adquirentes. Isto porque o valor consignado nas notas fiscais já possui o desconto exigido pelo fisco, sendo descabida a alegação de falta de descumprimento dos requisitos legais, não tendo pertinência a cobrança da diferença de ICMS. Caberia tão-somente, como forma de argumentação, pois o requisito legal foi devidamente cumprido, uma multa por descumprimento de dever instrumental.

Aduz que ao invés disso, os autuantes optaram por capitular a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea "a" da Lei nº 7.014/96, que não é pertinente ao caso, já que não houve recolhimento a menor, nem foi descumprido o requisito constante da lei para redução da alíquota, tendo em vista que o desconto foi dado ao valor unitário. Como ocorreu apenas a falta do destaque do desconto na nota fiscal, caso fosse aplicada qualquer multa, esta seria, como dito acima, aquela relativa à falta de cumprimento de obrigação formal, que não corresponde ao dispositivo legal utilizado. Pleiteia que a autuação seja cancelada, ou ao menos que a sua fundamentação seja revista, bem como a multa aplicada, que se revela flagrantemente desproporcional.

Diante do exposto nos tópicos apresentados, registra a impossibilidade de alcançar os fins de conclusividade do trabalho fiscal por ora analisado, pois, conforme restou amplamente demonstrado, não se pautou a Fiscalização em elaborar um trabalho técnico que conferisse aos julgadores a possibilidade de analisar com segurança a total insubsistência do Auto de Infração em lide. Discorda expressamente do quanto restou apurado no trabalho fiscal requerendo seja desconsiderado para fins de julgamento do Auto de Infração em análise.

Requer, também, que todas as intimações e notificações relativas às Decisões proferidas neste processo sejam encaminhadas aos Drs. Ronaldo Rayes, OAB/SP 114.521 e João Paulo Fogaça de Almeida Fagundes, OAB/SP 154.384, ambos com escritório na cidade de São Paulo, na Rua Líbero Badaró, nº 425, 11º andar, bem como sejam enviadas cópias reprográficas para o impugnante, nesse mesmo endereço.

Os autuantes se pronunciaram às fls. 1.819 a 1.823 – volume VI. Registram que o autuado norteia a sua contestação em três pontos, ou seja:

- que num universo de 152 mercadorias diferentes listadas nas notas fiscais que fundamentaram as infrações 3, 9, 13, 16 e 19, a Fiscalização pautou-se em mencionar em seu trabalho somente dois produtos, no caso “FRUTESS” e “CHAMY”;
- o suposto não recolhimento do ICMS-ST em operações de Transporte Intermunicipal, infrações 14 e 20;
- o julgamento do Auto de Infração nº 207101.0001/10-7.

No que tange a primeira alegação, afirmam que o autuado está totalmente equivocado na sua argumentação. Dizem que para provar o equívoco do autuado apresentam a análise de cada infração, conforme apresentam abaixo:

- infração 3 – observam que o autuado questiona a autuação inclusive com a apresentação de um Demonstrativo (fl.1767 dos autos) onde é destacado o percentual de cada mercadoria no total das operações por exercício.

Esclarecem que no exercício de 2004 a única mercadoria listada na autuação que não se encontrava classificada no código NCM 0403.10,00 foi a mercadoria “FRUTESS”: Frutess Mar-315 ML, Frutess Uva-315 ML, Frutess Maracujá e Frutess Uva.

Informam que se trata de um composto de “IOGURTE” + “SUCO DE FRUTAS”, e que obrigatoriamente deveria estar classificada na NCM correta.

Asseveram que a demais mercadorias discriminadas nas Notas Fiscais arroladas na apuração desta infração se encontravam no exercício de 2004 devidamente classificadas no código NCM correto, ou seja, 0403.10.00, conforme comprovam as cópias dos Livros Registro de Inventário, acostadas às fls. 83 a 94 dos autos.

Quanto à mercadoria “FRUTESS”, dizem que o entendimento da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia é de que se trata de mercadoria é enquadrada no Regime de Substituição Tributária.

Concluem afirmando que as alegações defensivas são totalmente inconsistentes.

No que concerne à infração 4, consignam que o autuado mais uma vez não apresenta qualquer prova de suas alegações, e, como esta infração já foi amplamente analisada inclusive por fiscal estranho ao feito, sendo ratificada na sua totalidade, nada mais têm a argumentar.

Relativamente à infração 9, no que tange ao exercício de 2005, dizem que o autuado também apresentou um Demonstrativo (fl. 1.767 dos autos) no qual destaca o percentual de cada mercadoria no total das operações do exercício.

Esclarecem que no exercício de 2005 as únicas mercadorias listadas na autuação que não se encontravam classificadas no código NCM 0403.10,00 foram as mercadorias: “FRUTESS” e “CHAMY”.

Informam que a mercadoria FRUTESS é um composto de “IOGURTE” + “SUÇO DE FRUTAS” e a mercadoria CHAMY é IOGURTE adicionado de frutas, e que obrigatoriamente estas mercadorias deveriam estar classificadas no código NCM correto.

Ressaltam que as outras mercadorias objeto da autuação discriminadas no Demonstrativo de fls. 302 a 314 dos autos estavam no exercício de 2005 devidamente classificadas no código NCM correto 0403.10.00, conforme comprovam as cópias dos livros Registro de Inventário anexadas aos autos às fls. 278 a 289.

Salientam que o Demonstrativo da infração 09 tem um total de 1.555 páginas, sendo que foram anexadas ao Auto de Infração apenas as páginas 1, 2, 3, 5, 7, 10, 12, 17, 72, 127, 436, 1.026 e 1555 contendo os valores mensais apurados na infração (folhas 302 a 314) do PAF.

Acrescentam que o Demonstrativo completo se encontra no CD AUTENTICAÇÃO (folhas 53) do PAF. Consignam que neste Demonstrativo (fls. 302 a 314) grifaram em amarelo as mercadorias objeto da autuação que estão devidamente escrituradas no Livro Registro de Inventário contendo o estoque de mercadorias existentes em 31/12/2004 e 31/12/2015 com o código NCM 0403.10.00, fls. 278 a 289 dos autos.

Registram que em razão do grande número de Notas Fiscais e também o grande número de mercadorias destacam algumas mercadorias por amostragem, no caso: POLPA NINHO SOLEIL 6X720G, NESTON IOGURTE POLPA 6X720G, BLISS IOG. LIQ. FRT. VERMELHAS 48X180, MOLICO LIQ. MRG IND. 48X170G., MOLICO IOGURTE BATIDO 10X850 G., MOLICO LIQ. MAMÃO IND. 48X170G, MOLICO LIQ. MRG 10X850, MOLICO BI-AMEIXA 12X520G, MOLICO BI ABACAXI 12X520G, NINHO SOLEIL IOG. LIQ. MAÇA+BNA 48X180G, NINHO SOLEIL IOG. LIQ. MRG 48X180G.

Salientam que as alegações do autuado de que num universo de 152 mercadorias diferentes discriminadas nas Notas Fiscais que fundamentaram a infração, a Fiscalização pautou-se em mencionar somente os produtos “FRUTESS” e “CHAMY”, não condiz com a realidade dos fatos, haja vista que tanto as mercadorias Frutess e Chamy e todas as outras mercadorias discriminadas nas Notas Fiscais arroladas na “AUDITORIA DA SUBSTITUIÇÃO E ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA-FALTA DE RETENÇÃO-EXERCÍCIO DE 2006” fls. 302 a 314 dos autos e no CD AUTENTICADO, fl. 53, parte integrante do Auto de Infração, estão enquadradas no Anexo 88 no período de 01/01/2005 a 31/12/2005.

Quanto à infração 13, esclarecem que neste item a única mercadoria discriminada nas Notas Fiscais arroladas na autuação que não estava escriturada pelo NCM correto 0403.10.00 foi a mercadoria “CHAMY”.

Assinalam que conforme já fora esclarecido, a mercadoria denominada “CHAMY” é “IOGURTE” e sua classificação correta para a legislação vigente no Estado da Bahia é no código NCM 0403.10.00.

Concluem que, assim sendo, provado que não houve nenhuma irregularidade na apuração do valor exigido, Demonstrativo de fls. 482 a 494 e CD AUTENTICADO, fl. 53, as argumentações defensivas são totalmente improcedentes.

Relativamente à infração 16, dizem que o autuado no exercício de 2006 também apresentou um Demonstrativo, fl. 1.767, no qual destaca o percentual de cada mercadoria no total das operações do exercício. Reafirmam que as únicas mercadorias discriminadas nas Notas Fiscais objeto da autuação neste item não se encontravam classificadas no código NCM correto 0403.10.00, no caso as mercadorias: “FRUTESS” e “CHAMY”.

Esclarecem também que a mercadoria FRUTESS é um composto de “IOGURTE” + “SUÇO DE FRUTAS” e a mercadoria CHAMY é IOGURTE adicionado de frutas, e que obrigatoriamente estas mercadorias deveriam estar classificadas na NCM correta.

Quanto às outras mercadorias discriminadas nas Notas Fiscais objeto da autuação, dizem que estavam no exercício de 2006 devidamente classificadas no código NCM correto 0403.10.00, conforme comprovam as cópias dos livros Registro de Inventário anexadas ao PAF às fls. 667 a

684.

Observam que como o Demonstrativo deste item da autuação tem um total de 4.313 fls. anexaram ao Auto de Infração apenas as fls. 1, 463 464, 992, 993, 1655, 1656, 2160, 2161, 2734, 2735, 3031, 3032, 3181, 3182, 3408, 3409, 3520, 3621, 3849, 3850, 4095, 4096, 4311, 4312 e 4313 contendo os valores mensais apurados na infração, fls. 711 a 736 dos autos.

Esclarecem que neste Demonstrativo, fls. 711 a 736, grifaram em amarelo as mercadorias arroladas na apuração da infração que estão devidamente escrituradas no livro Registro de Inventário contendo o estoque de mercadorias existentes em data de 31/12/2005 e em 31/12/2006 pelo NCM 0403.10.00, fls. 667 a 684 dos autos.

Consignam que destacaram por amostragem algumas das mercadorias inseridas no Demonstrativo da apuração desta infração, em razão do grande número de Notas Fiscais e também o grande número de mercadorias: NINHO SOLEIL IOG. LIQ. MAÇA+BNA 48X180G, NINHO SOLEIL IOG.LIQ. MRG 12X4X180, NESTON IOGURTE LIQUIDO 12X720, MOLICO IOG. LIQ. ABACAXI, NINHO SOLEIL IOG.LIQ. MRG 48X170, MOLICO LIQ. MRG IND. 48X170.

Salientam que a alegação defensiva de que, num universo de 152 mercadorias diferentes discriminadas nas Notas Fiscais que fundamentaram a infração, a Fiscalização pautou-se em mencionar somente os produtos “FRUTESS” e “CHAMY”, não condiz com a realidade dos fatos, pois tanto as mercadorias Frutess e Chamy e todas as outras mercadorias discriminadas nas Notas Fiscais inseridas na “AUDITORIA DA SUBSTITUIÇÃO E ANTECIPAÇÃO TRIBUTÀRIA-FALTA DE RETENÇÃO-EXERCÍCIO DE 2006”, fls. 711 a 736 dos autos e no CD AUTENTICADO, fl. 53, parte integrante do Auto de Infração, estão enquadradas no Anexo 88 no período de 01/01/2006 a 31/12/2006.

No respeitante à infração 19, esclarecem que neste item a única mercadoria discriminada nas Notas Fiscais objeto da autuação que não estava escriturada pelo código NCM correto 0403.10.00 foi a mercadoria “CHAMY”.

Dizem que conforme amplamente esclarecido, o produto denominado “CHAMY” é “IOGURTE” e sua classificação correta para a legislação vigente no Estado da Bahia e no código NCM 0403.10.00.

Afirmam que, desse modo, provado que não houve nenhuma irregularidade na apuração do valor exigido nesta infração, Demonstrativo de fls. 954 a 975, e CD AUTENTICADO, fl. 53, em razão de todas as outras mercadorias inseridas para a apuração da infração estarem devidamente enquadradas no Anexo 88, as argumentações defensivas são totalmente improcedentes.

Quanto às infrações 14 e 20, dizem que nada mais têm a argumentar, pois estas as infrações foram revisadas pelo Auditor Fiscal estranho ao feito que elaborou novos Demonstrativos para as duas infrações contendo apenas as prestações de serviço de transporte interestadual, com a aplicação da alíquota correta de 12% (doze) por cento.

Concluem que acatam o novo valor apurado para a infração 14 de R\$18.433,21 e o novo valor apurado para a infração 20 de R\$ 24.885,51.

Ressaltam que no tocante à argumentação defensiva atinente ao julgamento do Auto de Infração 207101.0001/10-7, que o referido Auto de Infração teve um julgamento totalmente equivocado pelos Julgadores da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão JJF Nº 0081-03/11, pelos seguintes motivos:

- o julgamento pautou-se exclusivamente nos documentos apresentados pelo autuado do MINISTÉRIO DA AGRICULTURA E PECUÁRIA (MAPA, Órgão Federal que regulamenta os produtos de origem animal e vegetal do Brasil); (DOCUMENTO 3 - FOLHAS 1813) do PAF;
- os Julgadores não levaram em consideração que somente as mercadorias: Chamy Polpas Morango e Frutas, Frutess Maracujá e Uva, Molico Líquido Morango e Ninho Soleil estavam sendo discutidas e que todas as outras mercadorias discriminadas nas Notas Fiscais inseridas

na apuração da “AUDITORIA DA SUBSTITUIÇÃO E ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA-FALTA DE RETENÇÃO-EXERCÍCIOS DE 2007 E 2008” – infrações 3 e 7 do PAF nº 207101.0001/10-7, estavam devidamente escrituradas pela NCM correta 0403.10.00, estando portanto enquadradas no Anexo 88 no período de 01/01/2007 a 31/12/2008;

- os Julgadores ignoraram por completo o fato de que em atendimento a diligência solicitada pela própria 3ª JJF, a Gerência de Substituição Tributária – GERSU emitiu Parecer expondo que os Produtos: “Chamy”, “Frutess”, “Ninho Soleil” e “Molico Líquido”, seriam classificados como IOGURTE na posição NCM 0403.10.00, estando sujeitos ao Regime de Substituição Tributária nos termos do artigo 353, inciso II, Sub-item 3.3 (Iogurtes-NCM 0403.10.00), documento 3, fl. 1.806 dos autos.

Indagam se o Ministério da Agricultura e Pecuária (MAPA), órgão federal que regulamenta os produtos de origem animal e vegetal do Brasil, tem competência legal para determinar o regime tributário das mercadorias.

Esclarecem que o referido Auto de Infração nº 207101.0001/10-7, que teve um Julgamento equivocado, foi submetido à apreciação da Presidência do CONSEF, onde se encontra em diligência, estando portanto também o autuado totalmente equivocado em relação ao julgamento final das infrações 3 e 7 do Auto de Infração nº 207101.0001/10-7 datado de 29/04/2010.

Salientam que acatam integralmente as alterações dos valores referentes as infrações 14 e 20.

Finalizam dizendo que após o cumprimento do que fora determinado pelo Relator conforme comprovam as fls. 1819, 1820, 1821, 1822 e 1823 dos autos, mantêm na totalidade as infrações 3, 4, 9, 13, 14, 19 e 20.

A 1ª JJF, converteu o feito em diligência à ASTEC/CONSEF (fls.1.834/1.835), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para que adotasse as seguintes providências:

Infrações 3, 9, 13, 16 e 19

1. Verificasse perante à Receita Federal do Brasil qual a efetiva classificação fiscal, na Tabela do código NCM, das mercadorias “FRUTESS” e “CHAMY” relacionadas nos demonstrativos elaborados pelos autuantes referentes a estas infrações. Foi observado que deveria o diligenciador obter junto ao contribuinte e/ou autuantes elementos que permitissem a realização da consulta.
2. Caso o resultado da diligência apontasse no sentido de que as mercadorias “FRUTESS” e “CHAMY” não se tratavam de iogurte elaborasse novos demonstrativos, excluindo os valores referentes às mencionadas mercadorias. Caso fossem confirmadas como iogurte mantivesse a exigência.

Infração 4 - Apesar de ter sido objeto de diligência, o autuado posteriormente reconheceu a infração.

O autuado apresentou requerimento (fls. 1.838/1.839) no qual registra a sua opção em efetuar o pagamento dos débitos relativos às infrações 4, 6, 10, 11, 12, 13, 14, 17, 18, 19, 20 e 22, nos moldes da Lei Estadual nº 11.908/10, manifestando expressamente a sua desistência a eventuais defesas, impugnações ou recursos apresentados no âmbito administrativo.

O autuado se manifestou (fls. 1.861/1862). Reporta-se sobre as infrações 3, 9, 13, 16 e 19 que alega têm identidade com as infrações 3 e 7 de que cuida o A. I. Nº 207101.0001/10-7. Em face disso, requer a juntada das soluções de consultas proferidas pela Receita Federal, que, segundo diz, tiveram o condão de demonstrar que os produtos mencionados nas infrações 3 e 7 da autuação não encerravam iogurtes e, por consequência, não se sujeitavam às regras de substituição tributária reputadas como violadas, a fim de que os autuantes revisem o lançamento e cancelem o lançamento dos créditos tributários de ICMS – substituição tributária referentes aos produtos que não foram considerados pela Receita Federal do Brasil como iogurte, objeto discussão nas

infrações 3, 9, 13, 16 e 19.

A diligenciadora da ASTEC designada para cumprir a diligência solicitada por esta JJF consignou à fl. 1.912 que, considerando que na mídia eletrônica – CD acostado à fl. 53 dos autos não consta o demonstrativo das infrações 09 e 16 imprescindíveis para a realização da diligência, bem como, considerando que o autuado se manifestara trazendo aos autos resposta da Receita Federal a respeito da matéria em lide, sugeriu o encaminhamento do PAF aos autuantes para cumprimento da diligência.

A 1ª JJF, considerando as ponderações aduzidas pela diligenciadora da ASTEC, converteu o feito em diligência (fl. 1.915), a fim de que os autuantes ou outro Auditor Fiscal designado cumprissem a diligência solicitada de fls. 1.834/1.835, excluindo as mercadorias cuja resposta da Receita Federal aponta como código NCM não submetidos ao regime de substituição tributária, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos.

A autuante designada para cumprir a diligência se pronunciou (fls.1.919/1.920). Registra que cumprindo o determinado apresenta novos demonstrativos referente às infrações 3, 9 e 16.

Esclarece que refizeram a “AUDITORIA DA SUBSTITUIÇÃO E ANTECIPAÇÃO” excluindo todos os produtos classificados pelo autuado no código NCM 0403.90.00 e também classificados pela Receita Federal como não iogurte e apuraram novo valor para a infração 3 no exercício de 2004, no caso R\$2.064,57; para a infração 9 no exercício de 2005, R\$13.793,32; e para a infração 16 no exercício de 2006, R\$49.586,08, conforme discriminação que apresenta.

Salienta que acataram totalmente a classificação efetuada pela Receita Federal, porém, no que diz respeito ao produto “CHAMY” não concordam com a classificação no código NCM 2209.90.00, pois 60% do referido produto é iogurte.

Assinala que anexaram CD AUTENTICADO (fls.1.953/1.954) contendo os novos demonstrativos referentes às infrações 3, 9 e 16, em razão do grande volume de Notas Fiscais de saídas. Acrescenta que também anexaram cópias do Livro Registro de Inventário, referentes aos exercícios de 205 e 2006, onde grifaram em “VERDE” os produtos classificados pelo contribuinte no código NCM 04.03 10.00 e em “LARANJA” os produtos classificados pelo autuado com o código NCM 04.03.90.00, objetos da consulta à Receita Federal e excluídos dos novos demonstrativos das infrações 9 e 16.

Finaliza encaminhando o PAF ao CONSEF para julgamento.

O autuado cientificado do resultado da diligência se manifestou (fls.1.980 a 1.982). Em síntese, alega o não atendimento integral da ordem exarada pela 1ª JJF, haja vista a ausência de revisão das infrações 13 e 19, bem como a exclusão incompleta das mercadorias indevidamente autuadas nas infrações 3, 9 e 16.

A autuante cientificada da manifestação do autuado se pronunciou (fl.2.019). Contesta a alegação defensiva. Afirma que foram excluídos todos os produtos classificados pelo autuado com o código NCM 04.03.90.00. Diz que foram considerados para apuração das infrações apenas os produtos classificados corretamente pelo autuado no código NCM 04.03.10.00 – IOGURTE, conforme comprovam as fls. 1.955 a 1.972 dos autos, onde os produtos discriminados nos demonstrativos estão grifados em verde. Não apresenta qualquer comentário sobre as infrações 13 e 19.

Finaliza ratificando os valores das infrações apurados na diligência, ou seja, infração 03 no exercício de 2004, R\$2.064,57; infração 09, exercício de 2005, R\$13.793,32; e infração 16, exercício de 2006, R\$49.586,08.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou, por unanimidade, pela conversão do feito em diligência à IFEP COMÉRCIO (2.022), a fim de que a autuante ou outro Auditor Fiscal designado analisasse e se pronunciasse sobre a alegação defensiva, atinente às infrações 13 e 19, de inconclusividade do resultado da diligência, por não ter contemplado e,

consequentemente, excluídos, as mercadorias identificadas da relação dos produtos autuados, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos.

A autuante cumprindo a diligência se pronunciou (fls.2.044/2.045). Esclarece que refizeram a “AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS – ERRO NA APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA – USO INDEVIDO DO BENEFÍCIO DEC. 7466/98 - MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA” - excluindo todos os produtos classificados nos exercícios de 2005 e 2006 pelo autuado no código NCM 0403.90.00 e também classificados pela Receita Federal como não iogurte, tendo apurado novos valores para as infrações 13 e 19, no caso R\$30.185,25 na 13 e R\$7.862,94 na infração 19. Reitera que o autuado está totalmente equivocado quanto as suas alegações atinentes às infrações 3, 9 e 16.

Conclui consignando que retificaram os valores das infrações 13 e 19 que passaram para os seguintes valores:

- Infração 13 – R\$30.185,25;
- Infração 19 – R\$7.862,94

Quanto às infrações 3, 9 e 16 ratificam os valores já apontados, ou seja:

- Infração 3 – R\$2.064,57;
- Infração 9 – R\$13.793,32;
- Infração 16 – R\$49.586,09.

Finaliza retornando o PAF ao CONSEF para julgamento.

Os novos procuradores do autuado apresentaram petição (fls.2.088/2.089), na qual solicitam ao Inspetor Fazendário a dilação do prazo concedido de 10 dias para apresentação de Manifestação à conclusão da diligência. O pedido foi deferido pela autoridade fazendária, conforme despacho constante à fl. 2.088 dos autos.

O impugnante se manifestou (fls. 2.095 a 2.101). Apresenta um histórico sobre o andamento do processo, com os fundamentos aduzidos na defesa inicial e manifestações posteriores, bem como na informação fiscal inicial e pronunciamentos posteriores dos autuantes. Consigna que entendeu por bem em realizar o pagamento dos débitos relativos às infrações 1, 2, 5, 7, 8, 15 e 21 e, nesse íterim, em face dos benefícios trazidos pela Lei Estadual nº 11.908/10, optou pelo **pagamento** dos débitos relativos às Infrações 4, 6, 10, 11, 12, 13, 14, 17, 18, 19, 20 e 22, e formulou a desistência parcial de sua defesa nesses autos no tocante às infrações noticiadas, nos termos do artigo 7º, inciso II, da aludida lei, restando mantida a discussão administrativa tão somente com relação aos débitos decorrente das supostas Infrações 3, 9, 13, 16 e 19.

Aduz que em vista da Conclusão de Diligência e dos novos demonstrativos apresentados, se manifesta, novamente, pela necessidade de realização de uma análise detalhada das notas fiscais envolvidas nas Infrações 3, 9, 13, 16 e 19.

Observa que tais infrações abrangem cerca de 150 mercadorias diferentes, que exigem análise minuciosa para a correta determinação e exclusão dos produtos que não são classificados como “iogurtes” (NCM 0403.10.00), pois a Fiscalização, mais uma vez, não atendeu o que lhe foi determinado e manteve a exigência fiscal sobre produtos – FRUTESS, NINHO SOLEIL, MOLICO e CHAMY – que não são “iogurtes” e, portanto, não estão sujeitos ao ICMS-ST.

Reitera que a matéria em discussão é idêntica à tratada no Auto de Infração nº 207101.0001/10-7, em que foi desenvolvido um rigoroso trabalho de diligência que culminou na comprovação, mediante laudos e informações técnicas, de que os mesmo produtos que embasaram essa autuação – FRUTESS, NINHO SOLEIL, MOLICO e CHAMY – não são “iogurtes” e, portanto, não estão sujeitos ao ICMS-ST, fato esse devidamente reconhecido por este E. Conselho de Fazenda. Reproduz trecho da referida decisão proferida no Acórdão JJF nº 0081-03/11, 3ª Junta de Julgamento Fiscal. Observa que naquele caso, em razão da decisão desfavorável ao Fisco Estadual, foi interposto Recurso de Ofício ao CONSEF [Segunda Instância] que, na mesma linha

da decisão anterior, confirmou que os produtos comercializados não são classificados como “iogurte”, com destaque ao trecho do voto do Relator citando resposta da Receita Federal do Brasil à consulta formulada sobre a classificação de referidos produtos. Reproduz excertos do voto proferido no Acórdão CJF Nº 0067-11/14, 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Salienta que a despeito da resposta formal prestada pela Receita Federal do Brasil e o expresse reconhecimento por este E. Conselho de que esses produtos não são classificados como “iogurtes” (NCM 0403.10.00) e consequentemente não estão sujeitos ao ICMS-ST, os produtos NINHO, MOLICO, NESTON e BLISS ainda permanecem listados nos novos demonstrativos das Infrações 3, 9, 13, 16 e 19, representando a maior parte dos produtos objeto da autuação.

Afirma que diante de tal fato, é nítido o não atendimento do trabalho fiscal ao que lhe foi determinado por esta Junta de Julgamento Fiscal, haja vista que ainda persistem as incorreções relativas aos produtos constantes das Infrações 3, 9, 13, 16 e 19, que não são classificados como “iogurtes” e não estão sujeitos ao ICMS-ST, fazendo-se necessária a devida análise da composição técnica dos produtos para a correta classificação fiscal das mercadorias.

Finaliza requerendo seja determinada a realização de nova diligência para exame detalhado das notas fiscais que embasaram a autuação fiscal referente às Infrações 3, 9, 13, 16 e 19, a fim de se analisar a composição técnica dos produtos compreendidos que não são classificados como “iogurtes”, concluindo-se pela não exigência de ICMS-ST nas operações e o consequente cancelamento das infrações em referência. Reitera todos os argumentos da sua impugnação. Requer o integral cancelamento da autuação.

A autuante se pronunciou (fl.2.112). Contesta a argumentação defensiva. Afirma que se o impugnante tivesse verificado os novos demonstrativos de fls. 2.048 a 2.065 e 2.066 a 2.081, bem como o CD AUTENTICADO, fl. 2.047, teria constatado que a apuração dos novos valores para as infrações 13 e 19 só foram selecionados os produtos enquadrados no regime de substituição tributária devidamente classificados pelo autuado no código NCM 04.03.10.00. Acrescenta que a alegação defensiva de que não atendeu ao que lhe fora determinado na diligência, pois manteve a exigência sobre os produtos FRUTESSE e CHAMY classificados no código NCM 04.03.90.00 é totalmente inconsistente. Reafirma que o impugnante não observou os novos demonstrativos.

Ratifica os valores apurados atinentes às infrações 13 e 19, no caso R\$30.185,25 e R\$7.862,94, respectivamente.

A 1ª JJF, considerando que na decisão proferida pela 2ª CJF, nos termos do Acórdão CJF Nº. 0067-11/14, o fundamento foi o resultado da consulta formulada à Receita Federal; bem como a alegação defensiva de que a despeito da resposta formal prestada pela Receita Federal do Brasil e o expresse reconhecimento pelo CONSEF de que esses produtos não são classificados como “iogurtes” (NCM 0403.10.00) e consequentemente não estão sujeitos ao ICMS-ST, os produtos NINHO, MOLICO, NESTON e BLISS ainda permanecem listados nos novos demonstrativos das Infrações 3, 9, 13, 16 e 19, representando a maior parte dos produtos objeto da autuação, converteu o feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para que realizasse revisão fiscal do lançamento em relação às infrações 3, 9, 13, 16 e 19, adotando as seguintes providências:

Com base no mesmo fundamento adotado pela 2ª CJF, Acórdão CJF Nº 0067-11/14, - *no sentido de que as respostas dadas pela Receita Federal em consultas formuladas confirmaram que os produtos: Frutess uva e maracujá; Neston iogurte líquido; Iogurte Ninho Soleil, morango, maçã, banana e salada de frutas; Iogurte Nestlé morango, salada de frutas e coco; Iogurte Nestlé Uva e sabor Sálvia; Chamy polpa de frutas e Bliss Iogurte líquido morango, se classificam na NCM2202.9000, como não iogurtes*– verificasse nos documentos fiscais e outros elementos que pudessem esclarecer a questão se os produtos aduzidos pelo autuado como não sendo iogurtes que foram mantidos nos novos demonstrativos elaborados pela autuante de fls. 1.921 a 1.929 (infração 3); 1.930 a 1.939 (infração 9); 2.048 a 2.065 (infração 13); 1.940 a 1.952 (infração 16); 2.066 a 2.081 (infração 19), no caso, Ninho, Mólico, Neston e Bliss, efetivamente, são produtos diversos

ou não daqueles excluídos na referida decisão da 2ª CJF. Caso existissem produtos que, de fato, não fossem classificados como iogurte, excluísse dos levantamentos atinentes a cada infração, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos com os valores remanescentes.

A ilustre Auditora Fiscal designada para cumprir a diligência emitiu o Parecer ASTEC Nº. 056/2015 (fls.2.119/2.120). Registra que para dar cumprimento à diligência requerida, o autuado foi intimado no dia 11/06/2015, fls.2122/2124, a apresentar livros e documentos fiscais nos seguintes termos:

*" com base nas planilhas elaboradas pela Autuante quando do cumprimento da diligencia fiscal, fls.1921 a 1929 (infração 03), fls.1930 a 1939 (infração 09), fls.2048 a 2065 (infração 13), fls. 1940 a 1952 (infração 16), 2066 a 2081 (infração 19), elaborar demonstrativo indicando **todas** as notas fiscais que após a revisão realizada pela Auditora Fiscal, mesmo com a resposta formal prestada pela Receita Federal de que os produtos ali relacionados (Ninho, Molico, Neston, Bliss, Frutess, Chamy), não são classificados como "iogurtes" (NCM 0403.10.00), portanto, não se submetem ao regime de substituição tributária, permanecem listados nos novos demonstrativos das citadas infrações, conforme alegado pela defesa."*

Esclarece que a diligencia não foi realizada porque passados 45 (quarenta e cinco) dias da intimação o autuado não apresentou qualquer documento para comprovar suas alegações, conforme cronologia abaixo:

1. Empresa foi intimada no dia 11/06/2015 com a concessão do prazo de 10(dez) dias para atendimento, fls.2122/2124;
2. no dia 12/06/2015, solicita detalhes do processo fl. 2122 - prestado via telefone;
3. no dia 01/07/2015, pede prorrogação do prazo por 20(vinte) dias, no que foi atendida. fl. 2134;
4. no dia 13/07/2015, foi marcado o dia 20 de julho, como data para realização dos trabalhos, fl.2133;
5. no dia 16/07/2015, solicita cópias das planilhas mencionadas na intimação e mais prorrogação de prazo o que foi deferido, após envio das planilhas solicitadas, fls.2126. A realização dos trabalhos foi remarcada para o dia 28/07/2015, fl. 2126;
6. no dia 28/07/2015, data agendada para o atendimento ao solicitado na diligência, sob a alegação de alteração do escritório do advogado que patrocina este processo, a representante da empresa avisa que não poderia encaminhar a documentação solicitada, pois não poderia comparecer fl.2125.

Conclui a diligenciadora manifestando o entendimento de que não é razoável que um Auto de Infração lavrado em 2008 permaneça parado à espera de uma empresa do porte autuado produzir as provas que diz ter em seu poder.

Finaliza encaminhando o PAF à Coordenação da ASTEC para os devidos fins.

A 1ª JJF, apesar do silêncio ou inércia do autuado em atender as intimações emitidas pela diligenciadora da ASTEC/CONSEF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou, por unanimidade, em converter o feito novamente em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF (fls.2.137 a 2.139), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para que realizasse revisão fiscal do lançamento em relação às infrações 3, 9, 13, 16 e 19, adotando as seguintes providências:

1. Com fundamento nas respostas dadas pela Receita Federal em consultas formuladas pelo contribuinte, no sentido de que os produtos Frutess uva e maracujá; Neston iogurte líquido; Iogurte Ninho Soleil, morango; Iogurte Nestlé morango; Iogurte Nestlé Uva e sabor Sálvia, Iogurte Chamy, Bliss Iogurte Líquido, Frutess uva e maracujá; Neston iogurte líquido; Iogurte Ninho Soleil, morango, maçã, banana e salada de frutas; Iogurte Nestlé morango, salada de frutas e coco; Chamy polpa de frutas e Bliss Iogurte líquido morango, se classificam como não iogurtes, procedesse ao confronto entre os referidos itens de mercadorias com as mercadorias que foram mantidas nos novos demonstrativos elaborados pela autuante de fls.

1.921 a 1.929 (infração 3); 1.930 a 1.939 (infração 9); 2.048 a 2.065 (infração 13); 1.940 a 1.952 (infração 16); 2.066 a 2.081 (infração 19).

2. Após a verificação acima, excluiu-se das infrações as mercadorias que, de fato, não são classificadas como iogurte, a exemplo do Neston iogurte líquido (fl.1.930) e Bliss iogurte líquido (fl.1.930), elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos com os valores remanescentes de cada infração.

A Auditora Fiscal designada para cumprir a diligência emitiu o Parecer ASTEC Nº 0042/2016 (fls. 2.142-A 2.142-B). No referido Parecer a ilustre diligenciadora esclarece que, conforme determinado na diligência, a partir dos demonstrativos resultantes da diligência realizada pela autuante de fls. 1.921 a 1.929 (infração 3); 1.930 a 1.939 (infração 9); 2.048 a 2.065 (infração 13); 1.940 a 1.952 (infração 16); 2.066 a 2.081 (infração 19), realizou a exclusão das mercadorias neston iogurte líquido e bliss iogurte líquido. Salaria que constatou que as demais mercadorias citadas no Parecer da Receita Federal, já tinham sido devidamente excluídas pela autuante. Consigna a diligenciadora que, devido a não disponibilização dos documentos fiscais pelo autuado, onde poderia aferir o código NCM das mercadorias, as exclusões foram realizadas exclusivamente em função da coincidência exata da descrição do produto utilizado no pedido de diligência com as descrições constantes no levantamento fiscal. Registra que foram impressas as planilhas analíticas referentes às infrações 3, fls. 2.144 a 2.147, 09, fls. 2.148 a 2.183; 16, fls. 2.184 a 2.204. Quanto aos demonstrativos que dão suporte às infrações 13 e 19, esclarece que não foram impressos em respeito ao meio ambiente, já que demandariam mais de 500 folhas de papel.

Finaliza consignando que, conforme pedido de diligência, após a exclusão das mercadorias neston iogurte líquido e bliss iogurte líquido, de acordo com as planilhas analíticas contidas na mídia apensada à fl. 2.143, as infrações ajustadas passaram a ter a seguinte configuração:

INFRAÇÕES	Diligência Autuante (fl.2.045)	Após Ajustes Dilig. ASTEC
INFRAÇÃO 03	R\$2.064,57	R\$1.984,59
INFRAÇÃO 09	R\$13.793,32	R\$13.302,52
INFRAÇÃO 13	R\$30.185,25	R\$27.830,20
INFRAÇÃO 16	R\$49.586,08	R\$3.076,17
INFRAÇÃO 19	R\$7.862,94	R\$5.310,58

O autuado cientificado do Parecer ASTEC Nº 42/2016 se manifestou (fls.2.212 a 2.214). Consigna que a diligenciadora nos novos cálculos reduziu o valor da autuação para R\$51.504,06. Alega, entretanto, que ao analisar os cálculos elaborados pela diligenciadora identificou a permanência de produtos que não são classificados como iogurtes, portanto, não estão sujeitos ao regime de ICMS/ST, conforme relação que apresenta. Diz que nenhum dos produtos que relaciona é 0403.10.00, iogurte, conforme já decidido pela Receita Federal, eles devem ser excluídos dos cálculos da autuação, pois não estão sujeitos à incidência do ICMS-ST.

Conclui requerendo que seja realizada nova diligência, a fim de excluir os produtos relacionados, já que não estão sujeitos ao regime de substituição tributária, devendo as infrações 3, 9, 13, 16 e 19, ser canceladas. Reitera os argumentos aduzidos na impugnação. Requer a improcedência da autuação.

Finaliza requerendo que todos os avisos e intimações relativas ao presente processo sejam realizadas exclusivamente em nome do advogado João Alberto P. Lopes Júnior (OAB/BA Nº 11.972) com endereço profissional na Av. da França, 164, Edf. Futurus, 7º andar, Comércio, Salvador/BA, CEP 40.010.000.

A autuante cientificada do Parecer ASTEC Nº 042/2016 se pronunciou (fl.2.218) consignando que acata os novos valores das infrações 3, 9, 13, 16 e 19.

Consta às fls. 2.222/2.223 os autos extrato do SIGAT referente ao pagamento do valor do débito reconhecido pelo autuado.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de vinte e duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, entre as quais este reconheceu ainda na defesa inicial as infrações 1, 2, 5, 7, 8, 15 e 21 e, posteriormente, no curso do processo reconheceu as infrações 4, 6, 10, 11, 12, 13, 14, 17, 18, 19, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido.

Por certo que o reconhecimento das infrações 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 17, 18, 19, 20, 21 e 22 confirma o acerto da autuação, sendo, desse modo, todas subsistentes. Considerando que o autuado efetuou o pagamento do valor do débito reconhecido, inclusive com o benefício da Lei Estadual nº 11.908/2010, no que tange às infrações 4, 6, 10, 11, 12, 13, 14, 17, 18, 19, 20 e 22 cabe à homologação dos pagamentos e, conseqüentemente, a extinção do crédito tributário atinente a estes itens da autuação.

No que tange à infração 19, cabe especialmente observar que o autuado reconheceu o cometimento da conduta infracional que lhe foi imputada, inclusive tendo apresentado petição de fls. 1.838/1.839, na qual se manifestou expressamente, nos termos do art. 7º, inciso II, da Lei Estadual nº 11.908/2010, pela desistência a eventuais defesas, impugnações ou recursos apresentados no âmbito administrativo no tocante às infrações reconhecidas e pagas.

Diante disso, considerando que a diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal à ASTEC/CONSEF (fls. 1.834/1.835), referente às infrações 3, 9, 13, 16 e 19, foi formalizada em momento anterior à petição apresentada pelo impugnante (fls. 1.838/1.839) a análise das infrações impugnadas será feita apenas quanto às infrações 3, 9, 13 e 16.

Inicialmente, cabe registrar que a matéria de que cuidam as infrações acima referidas, no caso o enquadramento ou não das mercadorias arroladas na autuação no regime de antecipação ou substituição tributária, invariavelmente, ainda hoje, suscita muitas dúvidas e discussões.

No caso precisamente do Auto de Infração em lide, a possibilidade de análise e decisão surgiu apenas quando das respostas de consultas feita à Receita Federal, na qual restou esclarecida a correta classificação e enquadramento das mercadorias arroladas na autuação.

Assim é que, no Auto de Infração nº 207101.0001/10-7 - lavrado em 29/04/2010, contra o mesmo sujeito passivo de que trata o Auto de Infração em lide - a 3ª JJF decidiu pela improcedência das infrações referentes à antecipação e/ou substituição tributária, nos termos do Acórdão JJF Nº 0081-03/11, sendo que a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal modificou a decisão de Primeira Instância julgando parcialmente procedente o referido Auto de Infração, em sessão de julgamento realizada em 26/04/2014, conforme o Acórdão CJF Nº 0067-11/14.

No Relatório elaborado pelo ilustre Conselheiro/Relator foi consignado que:

[...]

Em 26/07/13, a empresa peticionou juntada ao processo de quatro soluções de consulta a Receita Federal (fls. 914/935) de nos 18186.728096/2012-51 (Frutess uva e maracujá); 18186.72807 (Neston iogurte líquido); 728098/2012-40 (Iogurte Ninho Soleil, morango ...); 18186.728099-2012/94 (Iogurte Nestlé morango...) em que a Receita Federal classifica os referidos produtos na NCM 2202.9000.

(...)

Os autuantes foram cientificados do resultado da diligência, produziram nova informação fiscal (fls. 938/940), reformulando os demonstrativos originais com base no resultado da consulta, fazendo a exclusão dos valores relativos aos produtos: frutess uva e maracujá, neston iogurte líquido, iogurte Ninho Soleil sabores morango, maçã, banana e salada, iogurte Nestlé sabores morango, salada de frutas e coco, reduzindo o valor original da infração 3 (fls. 80/94) de R\$134.917,30 para R\$41.425,91 e o da infração 7, de R\$35.413,98 (fls. 180/192) para R\$35.301,69, tudo de acordo com os demonstrativos às fls. 942/956 e 957/966. Juntaram cópia de um CD, também fornecido a empresa, com certificação digital (fl. 967).

[...]

O sujeito passivo solicitou cópia de folhas do processo (fls. 972) e fez juntada do resultado de três soluções de consultas proferidas pela Receita Federal (fls. 982/1003) de nos 18186.728907/2012-13 (Iogurte Nestlé Uva e sabor Sálvia); 18186.728100/2012-81 (Iogurte Chamy); 18186.728101/2012-25 (Bliss Iogurte Líquido); em que a Receita Federal classifica os referidos produtos na NCM 2202.9000. ”

Já no voto proferido pelo nobre Conselheiro/Relator foi consignado o seguinte:

“VOTO

O Recurso de Ofício interposto pela 3ª JJF refere-se à desoneração das infrações 3 e 7, julgadas Improcedentes, decidindo que os produtos em questão não se enquadram no regime de substituição tributária.

Com objetivo de dirimir a demanda, na qual a fiscalização acusa que os produtos objeto da autuação são iogurtes, enquadrado no regime de substituição tributária (NCM 0403.1000) e o sujeito passivo alega se tratar de bebidas lácteas, não enquadradas no citado regime (NCM 2202.9000), esta CJF promoveu a realização de diligências, cujo resultado foi:

a) A Receita Federal em resposta a consultas formuladas informou que os produtos: Frutess uva e maracujá; Neston iogurte líquido; Iogurte Ninho Soleil, morango, maçã, banana e salada de frutas; Iogurte Nestlé morango, salada de frutas e coco; Iogurte Nestlé Uva e sabor Sálvia; Chamy polpa de frutas e Bliss Iogurte líquido morango, se classificam na NCM 2202.9000, como não iogurtes.

b) Os autuantes acataram a resposta das consultas e fizeram as exclusões daqueles produtos dos demonstrativos originais e mantiveram os produtos: Molico Liq; Molico Iog; Nestlé Iogurte Polpa; Molico B1 Iog; Bliss Iogurte Liq; Nestlé Iog; Molico Actifibra; Ninho PPA; Molico IGT Natural e Nestlé B1 Iogurte, classificados como iogurtes na NCM 0403.1000.

Pelo exposto, acato os demonstrativos refeitos pela fiscalização (fls. 1025/1030), considero devido os valores de R\$10.553,61 na infração 3 e R\$1.177,22 na infração 7.”

O relato acima se fez necessário, haja vista que esta Junta de Julgamento Fiscal, no intuito de alcançar a verdade material e, desse modo, realizar um julgamento justo converteu o feito em diligência à ASTEC/CONSEF em duas oportunidades, no que tange às infrações 3, 9, 13, 16.

Na primeira diligência, conforme muito bem esclarecido pela diligenciadora da ASTEC/CONSEF, o autuado foi intimado no dia 11/06/2015, fls.2122/2124, a apresentar livros e documentos fiscais nos seguintes termos:

*“ com base nas planilhas elaboradas pela Autuante quando do cumprimento da diligência fiscal, fls.1921 a 1929 (infração 03), fls.1930 a 1939 (infração 09), fls.2048 a 2065 (infração 13), fls. 1940 a 1952 (infração 16), 2066 a 2081 (infração 19), elaborar demonstrativo indicando **todas** as notas fiscais que após a revisão realizada pela Auditora Fiscal, mesmo com a resposta formal prestada pela Receita Federal de que os produtos ali relacionados (Ninho, Molico, Neston, Bliss, Frutess, Chamy), não são classificados como “iogurtes” (NCM 0403.10.00), portanto, não se submetem ao regime de substituição tributária, permanecem listados nos novos demonstrativos das citadas infrações, conforme alegado pela defesa.*

Ocorreu que a diligência não pode ser cumprida porque passados 45 (quarenta e cinco) dias da intimação o autuado não apresentou qualquer documento a diligenciadora para comprovar suas alegações. A diligenciadora apresentou a seguinte cronologia para explicitar a impossibilidade de realização da diligência:

- a empresa foi intimada no dia 11/06/2015 com a concessão do prazo de 10(dez) dias para atendimento, fls.2122/2124;
- em 12/06/2015 o autuado solicitou detalhes do processo fl. 2122 - prestado via telefone;
- no dia 01/07/2015, o autuado pediu prorrogação do prazo por 20(vinte) dias, no que foi atendido fl. 2134;
- em 13/07/2015 foi marcado o dia 20/07/2015 como data para realização dos trabalhos, fl.2133;
- no dia 16/07/2015, o autuado solicitou cópias das planilhas mencionadas na intimação e mais prorrogação de prazo o que foi deferido, após envio das planilhas solicitadas, fls.2126. A realização dos trabalhos foi remarcada para o dia 28/07/2015, fl. 2126;
- no dia 28/07/2015, data agendada para o atendimento ao solicitado na diligência, sob a alegação de alteração do escritório do advogado que patrocina este processo, a representante da empresa avisa que não poderia encaminhar a documentação solicitada, pois não poderia comparecer fl.2125.

Conclusivamente, o autuado apesar de intimado se manteve inerte, silente, não atendeu a intimação.

Já na segunda diligência, em face do silêncio ou inércia do autuado em atender a intimação, esta Junta de Julgamento Fiscal solicitou que a diligenciadora da ASTEC/CONSEF adotasse as seguintes providências:

1. Com fundamento nas respostas dadas pela Receita Federal em consultas formuladas pelo contribuinte, no sentido de que os produtos Frutess uva e maracujá; Neston iogurte líquido; Iogurte Ninho Soleil, morango; Iogurte Nestlé morango; Iogurte Nestlé Uva e sabor Sálvia, Iogurte Chamy, Bliss Iogurte Líquido, Frutess uva e maracujá; Neston iogurte líquido; Iogurte Ninho Soleil, morango, maçã, banana e salada de frutas; Iogurte Nestlé morango, salada de frutas e coco; Chamy polpa de frutas e Bliss Iogurte líquido morango, se classificam como não iogurtes, procedesse ao confronto entre os itens de mercadorias retro referidas com as mercadorias que foram mantidas nos novos demonstrativos elaborados pela autuante de fls. 1.921 a 1.929 (infração 3); 1.930 a 1.939 (infração 9); 2.048 a 2.065 (infração 13); 1.940 a 1.952 (infração 16); 2.066 a 2.081 (infração 19);
2. Após a verificação acima, excluiu das infrações as mercadorias que, de fato, não são classificadas como iogurte, a exemplo do Neston iogurte líquido (fl.1.930) e Bliss iogurte líquido (fl.1.930), elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos com os valores remanescentes de cada infração.

A Auditora Fiscal da ASTEC/CONSEF cumpriu a diligência, cujo resultado se encontra detalhado nos termos do Parecer ASTEC Nº 0042/2016.

Conforme esclarecido pela diligenciadora, a partir dos demonstrativos resultantes da diligência realizada pela autuante de fls. 1.921 a 1.929 (infração 3); 1.930 a 1.939 (infração 9); 2.048 a 2.065 (infração 13); 1.940 a 1.952 (infração 16); 2.066 a 2.081 (infração 19), realizou a exclusão das mercadorias neston iogurte líquido e bliss iogurte líquido.

Observou a diligenciadora que as demais mercadorias citadas no Parecer da Receita Federal, já tinham sido devidamente excluídas pela autuante. Consignou, ainda, que devido a não disponibilização dos documentos fiscais pelo autuado, onde poderia aferir o código NCM das mercadorias, as exclusões foram realizadas exclusivamente em função da coincidência exata da descrição do produto utilizado no pedido de diligência com as descrições constantes no levantamento fiscal. Registrou que foram impressas as planilhas analíticas referentes às infrações 3, fls. 2.144 a 2.147, 9, fls. 2.148 a 2.183; 16, fls. 2.184 a 2.204. Quanto aos demonstrativos que dão suporte às infrações 13 e 19 esclareceu que se encontram no CD, haja vista que a impressão demandaria mais de 500 folhas de papel.

O resultado da diligência com a exclusão das mercadorias neston iogurte líquido e bliss iogurte líquido, trouxe a seguinte configuração relativamente às infrações 3, 9, 13 e 16.

INFRAÇÕES	Diligência Autuante (fl.2.045)	Após Ajustes Dilig. ASTEC
INFRAÇÃO 03	R\$2.064,57	R\$1.984,59
INFRAÇÃO 09	R\$13.793,32	R\$13.302,52
INFRAÇÃO 13	R\$30.185,25	R\$27.830,20
INFRAÇÃO 16	R\$49.586,08	R\$3.076,17

Cabe observar que as infrações 3, 9 e 16 dizem respeito à falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a operações internas subsequentes nas vendas de iogurte realizadas para contribuintes inscritos neste Estado.

Já a infração 13 se refere a recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas vendas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária para contribuintes inscritos no Cadastro do ICMS no regime simplificado. Ou seja, o autuado utilizou a alíquota de 7% indevidamente, uma vez que se tratando de operações sujeitas ao regime de substituição tributária, estaria vedado o uso da alíquota de 7% para contribuintes optantes do

regime simplificado de apuração do imposto.

É certo que a busca da verdade material deve sempre nortear o processo administrativo fiscal, sendo por esta razão que o feito foi convertido em diligências por esta Junta de Julgamento Fiscal, no intuito de esclarecimentos quanto às infrações 3, 9, 13 e 16 que remanesceram na lide.

Nas diligências acima referidas o impugnante teve oportunidade de exercer plenamente e tempestivamente o seu direito de defesa e do contraditório. Ocorreu que, apesar de intimado pela diligenciadora da ASTEC/CONSEF, o impugnante não atendeu a intimação. Na realidade, pelo relato da diligenciadora pode se inferir que o impugnante protelou até onde pode o atendimento da intimação, culminando com o não atendimento.

Considero relevante o registro feito pela diligenciadora, no sentido de que, não é razoável que um Auto de Infração cuja lavratura ocorreu em 2008 permaneça parado à espera de uma empresa do porte do autuado produzir as provas que diz ter em seu poder.

Cumpra observar que o autuado ao tomar conhecimento do resultado da diligência se manifestou consignando o seu inconformismo quanto aos valores exigidos nestas infrações. Alega a existência de mercadorias que ainda estariam arroladas indevidamente no lançamento, conforme relação que apresenta.

Certamente que o inconformismo do autuado não se sustenta no estágio em que se encontra o presente processo nesta Primeira Instância de julgamento. É indiscutível que a busca da verdade material deve sempre nortear o processo administrativo fiscal, porém, não pode o processo permanecer eternamente sem uma solução, em face de o contribuinte não envidar esforços do seu interesse para tanto.

Diante disso, acolho o resultado da diligência detalhado no Parecer ASTEC Nº 042/2016, para julgar parcialmente subsistentes as infrações 3, 9, 13 e 16, nos valores abaixo:

INFRAÇÕES	Após Ajustes Dilig. ASTEC (R\$)
INFRAÇÃO 03	1.984,59
INFRAÇÃO 09	13.302,52
INFRAÇÃO 13	27.830,20
INFRAÇÃO 16	3.076,17

No que tange à arguição defensiva de que o percentual das multas de 60% a 70% do valor do imposto vai de encontro ao princípio da proibição do confisco e do direito de propriedade, observo que estas se encontram previstas na Lei Estadual nº 7.014/96. Ademais, questões que envolvam inconstitucionalidade não podem ser apreciadas por este órgão julgador, em face de disposição expressa vedando tal apreciação, no caso, o art. 167, do RPAF/99, cuja redação assim dispõe:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Quanto ao pedido do impugnante para que todos os avisos e intimações relativas ao presente processo sejam encaminhadas ao advogado João Alberto P. Lopes Júnior, OAB/BA nº 11.972, com endereço profissional na Av. da França, 164, Edf. Futurus, 7º andar, Comércio, Salvador/BA, CEP 40.010-000, ressalto que nada obsta que o pleito seja atendido e que o órgão competente da repartição fazendária possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço requerido. No entanto, cumpre observar que o não atendimento da solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as formas de intimação ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

Diante do exposto, o valor do débito apresenta a seguinte configuração:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	RECONHECIDA	26.405,89	26.405,89	70%
02	RECONHECIDA	5.913,89	5.913,89	60%

03	PROCEDENTE EM PARTE	10.094,94	1.984,59	60%
04	RECONHECIDA	2.184,91	2.184,91	60%
05	RECONHECIDA	6.800,95	6.800,95	-----
06	RECONHECIDA	13.773,55	13.773,55	60%
07	RECONHECIDA	58.544,94	58.544,94	70%
08	RECONHECIDA	6.492,78	6.492,78	60%
09	PROCEDENTE EM PARTE	136.186,05	13.302,52	60%
10	RECONHECIDA	22.128,86	22.128,86	60%
11	RECONHECIDA	6.921,62	6.921,62	60%
12	RECONHECIDA	177.532,45	177.532,45	60%
13	PROCEDENTE EM PARTE	39.160,10	27.830,20	60%
14	RECONHECIDA	61.569,92	61.569,92	60%
15	RECONHECIDA	84.888,70	84.888,70	70%
16	PROCEDENTE EM PARTE	352.113,58	3.076,17	60%
17	RECONHECIDA	20.176,29	20.176,29	60%
18	RECONHECIDA	100.637,06	100.637,06	60%
19	RECONHECIDA	57.805,49	57.805,49	60%
20	RECONHECIDA	75.861,08	75.861,08	60%
21	RECONHECIDA	9.058,29	9.058,29	-----
22	RECONHECIDA	2.494,79	2.494,79	60%
TOTAL		1.276.746,13	785.384,94	

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTEM PARTE** o Auto de Infração nº **207101.0002/08-1**, lavrado contra **DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$769.525,70**, acrescido das multas de 60% sobre R\$599.686,17 e 70% sobre R\$169.839,53, previstas respectivamente no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “e”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$15.859,24**, prevista inciso IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de outubro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR