

**PROCESSO** - A. I. N° 207150.3000/16-7  
**RECORRENTE** - ALIMENTOS ZAELEI LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0172-03/17  
**ORGIAEM** - INFRAZ JACOBINA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 01/11/2018

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO

### ACÓRDÃO CJF N° 0234-11/18

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprova o recorrente na peça recursal, o recolhimento do ICMS Substituição Tributária referente aos produtos objeto da autuação, restando comprovado que os produtos objeto da autuação, realmente estão sujeitos à ST e estão enquadrados nos NCMs 1904.1 e 1904.9. Infrações insubstiente. Modificada a Decisão recorrida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Demonstrado no recurso, o duplo lançamento dos produtos constantes, no qual fato não foi contestado por meio de provas, nem pelo preposto fiscal e nem tendo a fiscalização comprovado que o sujeito passivo teria utilizado em duplicidade o crédito de ICMS da referida Nota Fiscal n° 611772. Reduzida parte da autuação referente ao exercício de 2014. Infração parcialmente caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente ante a decisão proferida pela 3<sup>a</sup> JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 29/06/2019, que reclama o pagamento de ICMS no valor total de R\$44.092,50, acrescido dos encargos legais, pelo cometimento das seguintes infrações:

*Infração 02 - 01.02.06. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro 2014 a dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$19.135,29, acrescido da multa de 60%;*

*Infração 03 - 03.02.02. Recolhimento a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$1.023,79, acrescido da multa de 60%;*

*Infração 05 - 04.05.02. Falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2014 e 2015. Exigido o valor de R\$23.138,10, acrescido da multa de 100%.*

Após analisar o Auto de Infração e seus anexos, fls. 01 a 93, CD/MÍDIA, fl. 94, a defesa inicial apresentada pela Requerente, fls. 96 a 124, anexos 138 a 181, CD/MÍDIA fl. 182, a Informação Fiscal, fls. 184 a 190, a Diligência requerida, fl. 192, assim se pronunciou a 3<sup>a</sup> JJF:

*O defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando que foram violados os princípios da estrita legalidade e da ampla defesa legal, pelo fato de não ter sido lavrado o Termo de Início de Fiscalização para que tomasse ciência do inicio da fiscalização.*

Ao compulsar os autos verifico que não assiste razão ao sujeito passivo, uma vez que ele fora devidamente intimado para Apresentação de Livros e Documentos, conforme termo lavrado em 03/05/16 e assinado por seu preposto como se verifica à fl. 86. Portanto, resta patente nos autos que o Impugnante teve ciência de que se encontrava sob ação fiscal a partir daquela data.

Assim, constato que o presente PAF cumpre todos os requisitos exigidos pelo RPAF-BA/99, considerando que o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, conforme expresso no inciso II, do art. 28 do RPAF-BA/99, supre a ausência do Termo de Início de Fiscalização.

No tocante à alegação de que na Infração 01 foi indicado o enquadramento legal como dispositivos do RICMS-BA/97, revogado em 31/03/12, quando entrou em vigor o RICMS-BA/12, constato que também não deve prosperar a pretensão do Autuado, tendo em vista que o lançamento é regido pela legislação vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador,

portanto, o RICMS-BA/12, já que os fatos ocorreram no exercício de 2014. Ademais, a descrição dos fatos e o demonstrativo de apuração não deixam dúvidas e evidenciam claramente o enquadramento legal, portanto, ao teor do art. 19 do RPAF-BA/99, não implica nulidade.

Do mesmo modo, também não acolho a preliminar de nulidade atinente ao enquadramento legal da multa indicada na Infração 05, ao capitular o inciso III, do art. 42 da Lei 7.014/96, uma vez que a não indicação da alínea “g”, do referido inciso não implicou qualquer dificuldade para o Autuado em identificar o enquadramento legal, eis que trata a acusação fiscal de infração apurada em decorrência de levantamento quantitativo de estoque, portanto, única alínea sobre a matéria constante do aludido inciso.

Nestes termos, rejeito as preliminares de nulidade articuladas pela defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos Autos.

No tocante ao pedido de diligência e perícia fiscal, indefiro a solicitação com fulcro na alínea “a” do inciso I, e nas alíneas “a” e “b”, do inciso II, do art. 147 do RPAF-BA/99, por considerar suficientes os elementos, já contidos nos autos para a formação da convicção dos julgadores e por não depender de conhecimento especial de técnicos a compreensão das questões ora em lide.

No mérito o Auto de Infração é constituído de cinco infrações à legislação do ICMS, conforme descrição circunstanciada e minudente no preâmbulo do relatório.

Em relação à Infração 04, constato que o sujeito passivo não se manifestou em suas razões de defesa, assim, ante a inexistência de lide, fica mantido esse item da autuação.

A Infração 01 cuida da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Em suas razões de defesa, o Autuado alegou que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal não se destinam a uso e consumo do estabelecimento, pois, foram comercializadas conforme notas fiscais cujas cópias colaciona aos autos.

O autuante manteve a autuação sob o fundamento de que mercadorias adquiridas para uso e consumo somente terão direito ao crédito a partir de 01/01/2020, conforme prevê a LC 87/96 e que o estabelecimento tem como atividade indústria e comércio de produtos alimentícios e que não conseguiu visualizar os produtos indicados como adquiridos para comercialização.

Depois de compulsar as peças que compõem esse item da autuação constato que os produtos arrolados no levantamento fiscal, de acordo com as notas fiscais, cujos códigos de acesso foram carreadas aos autos pelo Defendente, constato que lhe assiste razão, haja vista, que foram objeto de comercialização as mercadorias em questão, portanto, não se destinaram a uso e consumo do estabelecimento autuado.

Assim, concluo pela insubsistência da Infração 01.

A Infração 02 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária

Em sede de defesa, o Impugnante contestou a acusação fiscal por entender que o produto pipoca de micro-ondas está sujeito à substituição tributária por conta da NCM e por não se tratar de produto industrializado.

Depois de compulsar os elementos que compõem esse item da autuação verifico que não assiste razão ao Autuado tendo em vista que além de se tratar de produto industrializado, pois não se constitui de milho in natura, seu código NCM é 2008.19, como se verifica na Nota Fiscal de nº 633730, fl. 146, e está enquadrado no item 38, como salgado industrializado do Anexo I, do RICMS-BA/12, vigente à época da ocorrência do fato gerador.

Concluo pela subsistência da Infração 02.

A Infração 03 imputa ao sujeito passivo o recolhimento a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas

Em sua defesa o Autuado alegou que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal, por terem a NCM 1904.1 e 1904.9, tiveram o imposto pago em momento anterior e que por isso foi dada a saída sem tributação.

Concordo com o entendimento apresentado pelo autuante ao esclarecer o equívoco da defesa, uma vez que a sujeição de uma operação a substituição tributária não depende exclusivamente do código NCM da mercadoria e sim da convergência da NCM com a descrição estabelecida na norma. Asseverou também o autuante que os produtos relacionados no demonstrativo são floco de arroz, cereal e fibra de trigo que não podem ser enquadrados como do regime de substituição tributária.

Depois de verificar que os produtos foram adquiridos com código CST 000, ou seja de mercadorias tributáveis e que o Autuado não carreou aos autos qualquer recolhimento relativo à Substituição Tributária, entendo que esse item da autuação deve ser mantido.

A Infração 05 apura a falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2014 e 2015.

O defendente alegou, em relação à apuração atinente ao exercício de 2014, que as omissões apontadas decorreram de inconsistência de seu sistema que registrou em duplidade algumas notas fiscais de entrada por erro de parametrização.

Comungo com o entendimento esposado pelo Autuante de que os elementos carreados aos autos pelo Impugnante são insuficientes para elidir a acusação fiscal.

Constatando as alegações da defesa de que as omissões apuradas decorreram da sistemática adotada por seu sistema de controle interno e escrituração que, ao transferir as mercadorias do estabelecimento remetente, o sistema efetua baixa imediatamente em seu estoque e lança no estoque do estabelecimento destinatário que é o autuado, antes do efetivo ingresso da mercadoria que ainda se encontra em trânsito.

O que significa dizer que no início de cada exercício, pelo sistema adotado, o estoque do estabelecimento autuado fica defasado em relação às mercadorias que se encontram em trânsito e já foram lançadas quando da saída do estabelecimento remetente.

A legislação é clara com referência à finalidade e aos critérios para escrituração do livro Registro de Inventário ao final de cada exercício, obrigando expressamente ao contribuinte escriturar de modo detalhado todas as mercadorias do estabelecimento especificando as que se encontram no próprio estabelecimento e em mãos de terceiro ou em trânsito, bem como as mercadorias de terceiro que se encontram armazenadas em seu estabelecimento.

Por óbvio, como o próprio nome sugere, as mercadorias escrituradas no livro Registro de Inventário devem ter sido inventariadas, ou seja, confirmada fisicamente a sua existência física em depósito.

Logo, apesar da tentativa exaustiva do Impugnante em comprovar demonstrado como funciona a movimentação de seus estoques que atende exclusivamente ao seu controle interno sem preencher o requisito essencial da legislação que é a fidedignidade dos estoques ao final de cada período, não vislumbro qualquer possibilidade recompor documentalmente um estoque pretérito que deveria ser computado fisicamente. Portanto, as alegações apresentadas pelo impugnante não tem o condão de elidir a acusação fiscal, lastreada que foram na escrituração do estabelecimento autuado.

Assim, fica mantida apuração relativa ao exercício de 2014.

Em relação ao exercício de 2015 alegou o Autuado que o levantamento fiscal não considerou as notas fiscais de transferências para sua filial com o CFOP 5.557 - Transferência de material de uso e consumo.

O autuante depois de examinar a alegação da defesa juntamente com a documentação apresentada constatou que se trata do produto chocolate em pó zaeli 20x500 sachet fd, e que, de fato, não foram incluídos no levantamento.

Esclareceu que os citados documentos fiscais foram emitidos como transferências de mercadorias adquiridas de terceiros, denotando que o equívoco ocorreu na escrituração do livro Registro de Saídas e que por isso procedeu à exclusão e efetuou novo demonstrativo de débito da infração 05 para o exercício de 2015.

Nestes termos, depois de verificar que o ajuste efetuado decorreu de efetiva comprovação pelo Autuado de suas alegações, acolho o novo demonstrativo de apuração efetuado pelo Autuante relativo ao exercício de 2015, acostado às fls. 195 a 200, que reduziu o valor do débito de R\$17.047,27, para R\$474,05. O que resultou na exigência fiscal remanescente da Infração 05 no montante de R\$6.564,88.

Concluo, pela subsistência parcial da Infração 05.

Assim, concluo pela subsistência parcial da autuação nos termos discriminados no demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO COMPARATIVO				
Infrações	Auto de Infração	Informação Fiscal	Julgamento	
01	470,40	470,40	0,00	IMPROCEDENTE
02	19.135,29	19.135,29	19.135,29	PROCEDENTE
03	1.023,79	1.023,79	1.023,79	PROCEDENTE
04	324,92	324,92	324,92	PROCEDENTE
05	23.138,10	6.564,88	6.564,88	PROC. EM PARTE
TOTAIS	<b>44.092,50</b>	<b>27.519,28</b>	<b>27.048,88</b>	

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Ciente da decisão proferida e inconformada, a Requerente apresentou Recurso Voluntário, fls. 233 a 248, onde apresenta seus argumentos visando descharacterizar o que lhe foi imputado pela decisão da 3ª JJF.

Preliminarmente, a Recorrente pugna pela nulidade da autuação trazendo em seu favor o que determina o CTN em seu artigo 196:

*Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.*

Reforça a argumentação em seu favor citando o que prescreve o RPAF/BA, nos Artigos 28, inciso I e 29, conforme abaixo transcritos:

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura. devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte; (...)*

*Art. 29. É dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e do Termo de Encerramento de Fiscalização, do Termo de Apreensão ou do Termo de Ocorrência Fiscal:*

*I - quando o Auto de Infração for lavrado em decorrência de:*

- a) descumprimento de obrigação acessória;*
- b) irregularidade constatada no trânsito de mercadorias, quando o sujeito passivo efetuar, de imediato, o pagamento do imposto e da multa aplicada, caso em que deverá constar, no texto do Atuto de Infração, a quantidade, a espécie e o valor das mercadorias em situação irregular, ou;*
- c) irregularidade relativa à prestação do serviço de transporte, quando constatada no trânsito de mercadorias;*

*II - tratando-se de Notificação Fiscal, exceto quando a mercadoria estiver desacompanhada de documento fiscal ou acompanhada de documento fiscal inidôneo, hipótese em que deverá ser lavrado Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal, (grifo não original)*

Reafirmando seu argumento pela nulidade da autuação, cita o fato do mesmo não atender ao preceitua o Parágrafo 1º do Artigo 28 do RPAF, que transcreve:

*§ 1º O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.*

Destaca diante da legislação apresentada que “em nenhum momento foi científica acerca do Termo de Início de Fiscalização, restando clarividente a arbitrariedade e ilegalidade cometida pela autoridade fiscal”.

Alega que todo processo fiscalizatório deve estar atrelado estritamente às prescrições legais, com base no que determina os Artigos 37 e 150 da Constituição Federal, como transcreve:

*Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...]*

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*

Com base no que dispõem os dispositivos acima enunciados, afirma a Requerente, com base no princípio da legalidade, apenas através o Termo de Início da Fiscalização teria condições de exercer em sua plenitude o conhecimento do que seria efetuado pela fiscalização, bem como, verificar a competência desta autoridade para exercer a fiscalização.

Destaca ainda:

*Noutros dizeres, é o Termo em questão que possibilita ao contribuinte realizar o controle da estrita legalidade dos atos administrativos realizados pelo AFRFB,(?) pelo que sua ausência, ou o impedimento ao seu acesso ou ainda qualquer irregularidade no mesmo eiva todo o procedimento fiscal de nulidade insanável.*

Em reforço aos seus argumentos cita decisões do CONSEF, que afirma atender ao entendimento pretendido, conforme transcrições abaixo:

*ICMS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DO TERMO DE APREENSÃO VÁLIDO. EXISTÊNCIA DE VÍCIO INSANÁVEL. (...) não foi lavrado Termo de Início de Fiscalização e o Termo de Apreensão constante do processo refere-se a outro Auto de Infração. Ausência de elemento essencial nos autos. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime. (CONSEF. Acórdão CJF n.º 0424-12/13. AI N° 124157.1206/12-9. Rei. Valtércio Serpa Júnior. 2ª Câmara de Julgamento. Sessão 12/12/2013) (grifo não original)*

*ICMS. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSEERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. (...) De igual forma, não foi dado conhecimento à empresa da existência da ação fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO nos termos do art. 18, incisos II e III, do RPAF/BA (Decreto n° 7.629/99). Decisão unânime. (CONSEF. Acórdão CJF n.º 0429-12/13).*

*AI N° 128983.1219/12-2. Rei. Mônica Maria Roters. 2ª Câmara de Julgamento. Sessão 16/12/2013) (grifo não original)*

*NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSEERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. A autuação contém vícios jurídicos que afetam sua eficácia: a) insegurança na determinação da base de cálculo; b! falta do Termo de Início da Fiscalização: c) Auto de Infração impróprio para a fiscalização pretendida. Modificada a decisão. Recurso Voluntário PREJUDICADO. Auto de Infração NULO. Decisão unânime. (CONSEF. Acórdão CJF n.º 0493-11/03. AI N° 09230750/03 Rei. Marcos Rogério Lyrio Pimenta. 1ª Câmara de Julgamento. Sessão 18/09/2003) (grifo não original)*

Afirma ainda a Requerente:

*Assim, nos termos da jurisprudência supracitada, a ausência de ciência à contribuinte do Termo do Início da Fiscalização afronta os princípios da estrita legalidade, da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, devendo ser anulado todo o procedimento fiscal.*

Adentrando ao mérito, em virtude da redução determinada pela 3<sup>a</sup> JJF, de relação à Infração 1, que não contesta, a Recorrente passa a argumentar quanto à Infração 2, que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal sobre mercadorias sujeitas à substituição Tributária, em especial, no caso “pipoca de micro-ondas”.

Afirma a Recorrente que o produto não poderia ser enquadrado no NCM 2008.1, em virtude de não se tratar de produto industrializado, destacando em sua peça recursiva:

*A pipoca de micro-ondas não se trata de um salgado industrializado, ainda mais que a maioria dos produtos analisados pelo Fisco são pipocas doces, mas trata-se de um produto natural, grãos de milhos para pipoca que não sofrem qualquer alteração física ou química.*

Ademais, apresenta a Recorrente o conflito de posições da 3<sup>a</sup> JJF ao não aceitar a Pipoca de micro-ondas como sujeito à substituição tributária, aceitando tal situação como produto possível de enquadramento no NCM 2008.1, quando a descrição constante do Anexo I do RICMS, diz: “Amendoim e castanha tipo aperitivo”, e, ao analisar a Infração 03, se contrapõe ao aceitar o enquadramento em substituição tributária, utilizando o NCM como único aspecto para se caracterizar uma operação, afirmindo textualmente:

*Ora nobres julgadores, não se pode admitir que o entendimento adotado por um julgador mude de acordo com a conveniência do Fisco, se para uma situação o NCM não pode ser o aspecto exclusivo para a subsunção da*

*operação ao regime de substituição tributária, por certo que em outra situação assim também deve ser, mas não é o que acontece.*

*O julgador da Junta de Julgamento Fiscal mudou seu entendimento de acordo com a infração imputada pelo autuante, sendo deveras antagônico em sua decisão, ora o NCM pode ser entendido como o único aspecto para se caracterizar uma operação como de substituição tributária e ora não, trata-se de um verdadeiro absurdo.*

Por fim, encerrando sua argumentação pela improcedência da Infração 2, afirma:

*Senhores Julgadores, não se está aqui argumentando que se aplique ao presente caso a atual redação do Anexo 1, do Regulamento do ICMS 2012, dada pelo Dec. Estadual n.º 16.499/2015, mas enfatizando que a pipoca nunca foi submetida ao regime de ST, porque no período fiscalizado apenas os "salgados industrializados" assim o eram Logo, deve ser reformado o Acórdão JJF nº 0172-03/17, proferido pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Estado da Bahia, para que seja cancelada a glosa de créditos que tiveram origem nas operações efetivadas pela Recorrente relacionadas às pipocas, pois este produto não é submetido ao regime de Substituição Tributária - ST como argumentado pelo Fisco.*

Sequenciando sua peça recursiva, a Recorrente passa a tratar da Infração 3 em que é acusada de “*Recolher a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas regularmente escrituradas*”.

De relação à autuação em foco afirma a Recorrente que a operação objeto de análise trata-se de produto sujeito à Substituição Tributária, enquadradas nos NCMs 1904.1 e 1904.9, tratando-se de Salgados Industrializados.

Repete a mesma argumentação de conflito de interpretação apresentada na análise da Infração 2, afirmindo:

*Logo, indevido o lançamento tributário na medida em que a exação estadual em questão na verdade já foi devidamente recolhida por ST, pelo que o lançamento tributário representado pela Infração 03 do Auto de Infração deve ser declarado ilegal, pois configurou BIS IN IDEM.*

Ao abordar a Infração 5, a Recorrente acata a redução determinada pela 3ª JJF de relação ao apurado do exercício de 2015, insurgindo-se contra a imputação no exercício de 2014 sob a alegação de haver registrado em duplicidade notas fiscais, por inconsistência do seu sistema de gestão.

Afirma que sendo o seu sistema de gestão integrado entre sua matriz e filiais, ao se emitir uma nota fiscal de transferência entre elas o mesmo efetua a baixa no estoque da remetente e a entrada no estoque da destinatária, ocorrendo que notas fiscais emitidas em 20.12.2013, levadas ao estoque da Recorrente nesta data pelo seu sistema, apenas adentrou ao seu estabelecimento no dia 08.01.2014, daí decorrendo a duplicidade de lançamentos, destacando em especial o produto Azeite de Oliva.

Destaca a Recorrente em seu favor que:

*É evidente que não tinha como sair da matriz (PR) e dar entrada no estabelecimento da impugnante (BA) no mesmo dia (20/12/2013). As mercadorias acompanhadas pela nota fiscal nº 611772 chegaram efetivamente para a impugnante em 08/01/2014. E aqui é que se encontra o problema que levou o Fisco a apurar a suposta omissão de receitas.*

Apresenta em sua peça recursiva fac-simile dos lançamentos efetuados em seu sistema de gestão nos dias 23.12.2013 e 08.01.2014 como sustentação do que afirma, informando ainda que ao refazer a apuração, considerando o que apresenta não subsiste o valor pretendido pelo Fisco.

Destaca que ao informar o seu estoque em 31.12.2013 o fez com base no que estava descrito em seu sistema de gestão, o que a levou ao erro, que busca corrigir com a apresentação das provas que colaciona aos autos, para reafirmar:

*Como visto, na verdade tais diferenças não configuram omissão de receitas mas tratam-se de erro cometido pela Impugnante quando do registro das mercadorias em seu estoque que, em virtude da parametrização de seu sistema à época, houve o lançamento das mesmas mercadorias em duplicidade, consoante demonstrado alhures*

Encerrando sua peça recursiva, a Requerente afirma: Diante do exposto, requer se dignem Vossas Senhorias, com o devido respeito, receber o presente Recurso Voluntário e processá-lo na forma da Lei, para ao final julgar dando-lhe provimento a fim de reformar o Acórdão recorrido

para:

**PRELIMINARMENTE:**

- a) DECLARAR a ilegalidade de todo o procedimento fiscal, diante da ausência de ciência da recorrente do Termo de Início da Fiscalização para que pudesse tomar conhecimento do início do procedimento fiscal, por desrespeito ao art. 196, do CTN, e aos arts 28,1, e 29, ambos do Dec. Estadual n.º 7.629/1999, nos termos do tópico III.I;

**Superada a preliminar, tendo em vista o princípio da eventualidade, no MÉRITO requer-se o seguinte:**

- b) DECLARAR a insubsistência da glosa de créditos na Infração 02, determinando o seu cancelamento, quanto às operações efetivadas pela Impugnante relacionadas às pipocas, pois este produto não é submetido ao regime de Substituição Tributária - ST, nos termos do tópico IV.I;
- c) DECLARAR a insubsistência do lançamento tributário relacionado à Infração 03, determinando a exoneração da Impugnante, uma vez que as operações ali fiscalizadas são de produtos submetidos ao regime de ST, pelo que o lançamento tributário configura BIS IN IDEM, nos termos do tópico IV.II;
- d) DECLARAR a nulidade da multa aplicada na Infração 05 ante a ausência de fundamento legal completo e claro;
- e) DECLARAR a insubsistência do lançamento tributário relacionado à Infração 05, determinando a exoneração da Recorrente, uma vez demonstrado a inexistência de omissão de receitas quanto ao ano-calendário de 2014 porquanto se tratam apenas de erro de lançamento em duplicidade, nos termos do tópico IV.III;

**VOTO**

Analisando a preliminar de nulidade pretendida pela Recorrente não vislumbro razões para deferi-la, visto a sua argumentação estar baseada no que dispõe o artigo 28 do RPAF que assim apresentou:

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte;*

Entretanto, o artigo 28, no seu inciso II, assim determina:

*II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

Desta forma, não procede a pretendida nulidade, ainda mais quando verifico que o auto se reveste de todas as formalidades exigidas atendendo a todos os requisitos determinados pelo RPAF e demais legislações atinentes.

Quanto ao mérito, deixamos de analisar a Infração 1 em vista da sua desoneração determinada pela 3ª JJF e não ser objeto de recurso por parte da Requerente.

Analisando a Infração 2: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro 2014 a dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$19.135,29, acrescido da multa de 60%, a alegação da Requerente no que diz respeito à classificação fiscal do produto “pipoca micro-ondas” não corresponde à realidade.

Ao buscarmos a identificação do produto quanto à NCM, que corresponde à mesma nomenclatura da TIPI (Tabela do IPI), o código 2008.9, assim é definido:

*NCM: 2008.19.00 - Preparações de produtos hortícolas, de frutas ou de outras partes de plantas - Frutas e outras partes comestíveis de plantas, preparadas ou conservadas de outro modo, com ou sem adição de açúcar ou de outros edulcorantes ou de álcool, não especificadas nem compreendidas em outras posições - Frutas de casca rija, amendoins e outras sementes, mesmo misturados entre si: - Outros, incluídas as misturas. (sublinhado próprio).*

A substituição tributária é um sistema em que produtos de poucos fabricantes e muitos

revendedores são escolhidos pelos Estados, buscando simplificar a sua arrecadação e fiscalização, estando os contribuintes obrigados a efetuar o recolhimento do ICMS que deveria ser recolhido em operações futuras por outros contribuintes.

Dentre as muitas identificações de produtos na classificação do seu NCM, o CEST Código Especificador de Substituição Tributária, determinado pelo Convênio ICMS 52/2017, que faz o relacionamento entre o Código CEST e o NCM dos produtos sujeitos à Substituição Tributária, especifica em sua Cláusula:

**Cláusula sexta** Para fins deste convênio, considera-se:

*IV - CEST: o código especificador da substituição tributária, composto por 7 (sete) dígitos, Sendo que:*

- a) o primeiro e o segundo correspondem ao segmento do bem e mercadoria;*
- b) o terceiro ao quinto correspondem ao item de um segmento de bem e mercadoria;*
- c) o sexto e o sétimo correspondem à especificação do item;*

E, na Cláusula Sétima:

**Cláusula sétima** Os bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são os identificados nos Anexos II ao XXVI, de acordo com o segmento em que se enquadrem, contendo a sua descrição, a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul baseada no Sistema Harmonizado (NCM/SH) e um CEST.

O Anexo II do Convênio identifica segundo o determina a sua Cláusula Sexta os produtos sujeitos à Substituição Tributária, em que não inova, definindo:

106.0	17.106.00	2008.19.00	Milho para pipoca (micro-ondas)
-------	-----------	------------	---------------------------------

Em face do acima analisado, mantenho a procedência da autuação referente à Infração 2.

Em relação à Infração 3: *Recolhimento a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$1.023,79, acrescido da multa de 60%;*, verifico que os produtos objeto da autuação, alegados como não estando sujeitos à Substituição Tributária, na realidade encontram-se abarcados pelos NCMs 1904.1 e 1904.9, referente a Salgadinhos Industrializados.

Comprovou a Recorrente o recolhimento do ICMS Substituição Tributária referente aos produtos objeto da autuação, fls. 149 a 152.

Restando comprovado que os produtos objeto da autuação, Cereal Zaeli e Flocos de Arroz Zaeli, realmente estão sujeitos à Substituição Tributária e estão enquadrados nos NCMs 1904.1 e 1904.9, reconheço a Improcedência da autuação de relação a esta infração.

Deixo de analisar a Infração 4 em virtude não haver manifestação da Recorrente de relação à mesma, mantendo a sua Procedência.

Em relação à Infração 5: *Falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2014 e 2015. Exigido o valor de R\$23.138,10, acrescido da multa de 100%,* em face da desoneração de parte da mesma pela 3<sup>a</sup> JJF, no referente ao exercício de 2015, não havendo contestação da Recorrente ao valor remanescente de R\$474,05, passo a analisar o contestado referente ao valor reclamado do exercício de 2014.

A autuação baseou-se na omissão de saídas de mercadorias, apuradas através do levantamento quantitativo de estoques no valor de R\$6.090,83, tendo a Recorrente, no decorrer da presente lide, em sua defesa inicial, requerido diligência para comprovação do que alegou.

Alegou a Recorrente que a diferença encontrada pelo preposto autuante foi decorrência de erro no seu sistema de gestão, quando abordado sob o aspecto de registro físico. Informa a Recorrente que, em seu sistema SAP, ao ser procedida uma operação de transferência entre seus

estabelecimentos, automaticamente efetua a baixa no estoque do estabelecimento remetente e entrada no estoque da destinatária, mesmo sem que ocorra a entrada física.

Demonstra em seu Recurso Voluntário, como procedera na sua defesa inicial, telas “printadas” que demonstram a sua afirmativa.

A recusa do preposto autuante em verificar o afirmado pela Recorrente, sob a alegação de que o exercício de 2013 não seria objeto de fiscalização, macula a apuração do reclamado.

Com o aumento da complexidade das operações comerciais e industriais, em que se torna impossível o procedimento de contagem física de milhares de itens no último dia do cada exercício, assim como o Fisco utiliza os sistemas de gestão para apuração dos tributos, os contribuintes os utilizam para as informações fiscais.

Demonstra a Recorrente o duplo lançamento em seu sistema de gestão dos produtos constantes da Nota Fiscal nº 611772, fl. 184, fato não contestado por meio de provas, nem pelo preposto autuante, nem pela 3ª JJJ, no valor de R\$22.021,30, não tendo o autuante comprovado que a Recorrente teria utilizado em duplicidade o crédito de ICMS da referida nota, no montante de R\$1.370,05.

Desta forma reconheço em parte a autuação referente ao exercício de 2014, apontada inicialmente no valor de R\$6.090,83, restando devido o valor de R\$4.720,78, resultando a Infração 5 no valor de R\$5.194,83.

Em face do quanto apurado, fica assim demonstrada a apuração do imposto devido pela Recorrente, após as correções apuradas:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Infrações	A. I.	Inf. Fiscal	Julgamento	Apurado	Resultado
01	470,40	470,50	0,00	0,00	IMPROCEDENTE
02	19.135,29	19.135,29	19.135,29	19.135,29	PROCEDENTE
03	1.023,79	1.023,79	1.023,79	0,00	IMPROCEDENTE
04	324,92	324,92	324,92	324,92	PROCEDENTE
05	23.138,10	6.564,88	6.564,88	5.194,83	PROCEDENTE EM PARTE
<b>TOTAIS</b>	<b>44.092,50</b>	<b>27.519,28</b>	<b>27.048,88</b>	<b>24.655,04</b>	

Face ao exposto, rejeito a preliminar de nulidade e voto pela PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário em foco, determinando o recolhimento pela Recorrente do ICMS no valor de R\$19.460,21, acrescido da multa de 100%, e, R\$5.194,83, acrescido da multa de 60%.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207150.3000/16-7, lavrado contra **ALIMENTOS ZAELI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$24.655,04**, acrescido das multas de 60% sobre R\$5.194,83 e de 100% sobre R\$19.460,21, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “a”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR DA PGE/PROFIS