

A. I. Nº - 281082.0021/12-0
AUTUADO - INDAIÁ BRASIL ÁGUAS MINERAIS LTDA.
AUTUANTE - MARCOS ANTONIO MOURA CRISÓSTOMO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 14.02.2019

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0211-05/18

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. ENTRADAS DE MERCADORIAS. Infração 1 parcialmente subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. a.1) ATIVO FIXO. Infração 2 subsistente. a.2) CONSUMO. Infração 7 subsistente. b) RECOLHIMENTO A MENOR. b.1) ERRO NO VALOR DA PARCELA DILATADA. DESENVOLVE. Infração 4 insubstiente. b.1) ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SAÍDAS DE MERCADORIAS ESCRITURADAS. Infração 5 parcialmente subsistente. c) FALTA DE RETENÇÃO. OPERAÇÕES DE INTERNAS SUBSEQUENTES. Infração 9 parcialmente subsistente. 3. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. a) DUPLICIDADE DE DOCUMENTOS. Infração 3 subsistente. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração 6 subsistente. c) DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIOR. Infrações 8 subsistente e 10 parcialmente subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 22/03/2012, exige crédito tributário relativo ao ICMS no valor total de R\$2.477.798,34, através das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 (01.05.09) – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram extraviadas, no valor de original de R\$3.481,74, com multa de 60%;

Complemento: “*Conforme lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, CFOP 5927, demonstrado nos Relatório Resumo de Baixa de Estoque, Anexo I, acostado e entregue ao autuado em meio físico e Relatório de Baixa de Estoque por item de mercadoria, Anexo IA, apensado e entregue ao autuado em meio magnético devidamente criptografado*”.

INFRAÇÃO 2 (06.01.01) – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de original de R\$240.544,34, com multa de 60%;

Complemento: “*Bem como nas aquisições de material de uso e consumo, conforme Relatório Resumo Diferença de Alíquota Recolhida a Menor, Anexo II, acostado e entregue ao autuado em meio físico e Demonstrativo de Cálculo da Diferença de Alíquota, por nota fiscal, entregue ao contribuinte e anexado ao processo em meio magnético devidamente criptografado*”.

INFRAÇÃO 3 (01.02.20) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento (s) fiscal (is) em duplicidade, no valor de original de R\$3.048,57, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 (03.08.04) – Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de

Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, no valor de original de R\$10.630,78, com multa de 60%;

Complemento: “*Conforme Relatório Diferença na Aplicação do Desenvolve, Anexo IV, Relatórios de Créditos não Aplicado ao Desenvolve e Débitos não Aplicado ao Desenvolve, Anexos IV-A e IV-B, respectivamente, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético devidamente criptografado*”.

INFRAÇÃO 5 (03.02.05) – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de original de R\$2.071.737,55, com multa de 60%;

Complemento: “*Em operações interestaduais de transferências de mercadorias de produção própria, cuja base de cálculo utilizada foi inferior ao custo de produção, conforme Relatório Resumo de Transferência Abaixo do Custo, Anexo V, acostado e entregue ao autuado em meio físico e Relatório Demonstrativo de Transferência Abaixo do Custo, por item de mercadoria transferida, Anexo V A, entregue ao contribuinte e anexado ao processo em meio magnético devidamente criptografado*”.

INFRAÇÃO 6 (01.02.02) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de original de R\$25.015,39, com multa de 60%;

Complemento: “*Classificado pelo contribuinte indevidamente como matéria prima utilizada no processo produtivo, em conformidade com o Demonstrativo de Crédito Indevido, Anexo VI, referente as aquisições interestaduais, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético devidamente criptografado*”.

INFRAÇÃO 7 (06.02.01) – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no valor de original de R\$30.847,42, com multa de 60%;

Complemento: “*Classificado pelo contribuinte indevidamente como matéria prima utilizada no processo produtivo, em conformidade com o Demonstrativo de Crédito Indevido, Anexo VI, referente as aquisições interestaduais, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético devidamente criptografado*”.

INFRAÇÃO 8 (01.02.40) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento (s) fiscal (is), no valor de original de R\$5.716,50, com multa de 60%;

Complemento: “*Conforme Demonstrativo de Crédito a Maior, Anexo VII, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético devidamente criptografado*”.

INFRAÇÃO 9 (07.02.03) – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no valor de original de R\$71.592,63, com multa de 60%;

Complemento: “*Conforme Resumo de Saídas Sem Substituição Tributária, Anexo VIII, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético e Demonstrativo de Cálculo da Substituição Tributária, por nota fiscal e item de mercadorias, Anexo VIII A, entregue ao contribuinte e anexado ao processo em meio magnético devidamente criptografado*”.

INFRAÇÃO 10 (01.02.41) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no(s) documento(s) fiscal(is), no valor de original de R\$15.183,42, com multa de 60%;

Complemento: “*Referente aos retornos de mercadorias remetidas para vendas fora do estabelecimento, conforme Demonstrativo de Crédito a Maior Indevido Retorno de Remessa, Anexo IX, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético devidamente criptografado*”.

O autuado apresenta defesa de fls. 50/94, de início, relata quanto à tempestividade da impugnação, reproduz as infrações e passar a demonstrar a improcedência do Auto de Infração:

Diz ser pessoa jurídica, fiel cumpridora de suas obrigações legais e contratuais, aí compreendidas as obrigações fiscais e trabalhistas, bem como aquelas avençadas no âmbito privado junto a fornecedores e prestadores de serviço, revelando-se incolume a sua idoneidade profissional no exercício do seu direito à propriedade privada, em consonância com o cumprimento de sua função social, bem como à livre iniciativa, ambos amparados pelo art. 1º, IV, art. 5º, XIII e XXII e art. 170, II, da Constituição Federal de 1988.

Aduz que a sua capacidade de produção e tecnologia é similar às maiores do mundo, iniciou suas atividades em 1967 e é hoje líder absoluta no mercado de águas minerais, com 21 fontes em 15 estados do Brasil, abastecendo todo o país e exportando para América Latina, Estados Unidos, Arábia Saudita e Japão. Firmou posição também no competitivo mercado de bebida mista de frutas com o Citrus, a bebida energética Night Power, suco Leve Néctar e refrigerante Indaiá, todos produzidos com a mais pura água mineral.

Salienta que da simples análise do seu histórico fiscal, apesar do alto custo suportado, mormente o custo fiscal que, por conta das excessivas regras e complexidade do sistema tributário, exige a manutenção de uma grande equipe de prestadores de serviços e de pessoal, a empresa ora Impugnante vem fazendo verdadeiro malabarismo para cumprir com todas suas obrigações fiscais e contábeis, sejam as obrigações acessórias de manter escrituração fiscal regular, sejam as obrigações principais, se mantendo adimplente com o Erário Estadual.

Diz estar implícito como princípio de direito tributário a exigência *da lei* como fundamento da tributação, de sorte que não há falar em criar, majorar ou extinguir tributo senão por intermédio de lei. Expurga-se, pois, do ordenamento jurídico a possibilidade de ocorrer uma tributação extorsiva correspondente à absorção, total ou parcial, da propriedade pelo Estado, sem que haja a devida indenização ao contribuinte, resultante do postulado da *vedação ao confisco*.

Ressalta que se o Fisco com o intuito de atender devidamente à suas finalidades precípuas se reveste de poderes e prerrogativas, é igualmente verdade que tais poderes devem ser mitigados pelas garantias constitucionais, as quais não podem ser desrespeitadas, sob pena de eivar de nulidade insanável sua atuação.

Afirma ser incontestável a necessidade e importância da arrecadação de receitas tributárias para a concretização dos atos administrativos tendentes à promoção do bem-estar coletivo, dentro da perspectiva da finalidade de alcance perene do interesse público em detrimento do particular. Porém, há que se averiguar de que maneira o estado brasileiro, na figura dos entes políticos federativos, exercem a atividade arrecadatória, e se seus atos manejam a legalidade, sem que dê ensejo ao arrepião da lei.

Declara que a Constituição Federal estabelece expressamente em seu art. 150 (reproduz) ser defeso à Administração Pública utilizar tributo com efeito de confisco. Todavia, a cobrança ora pretendida tem natureza puramente confiscatória, já que além do decréscimo patrimonial com o pontual adimplemento de sua obrigação tributária, o contribuinte está sendo compelido a dispor novamente de seu patrimônio para quitar o mesmo imposto, ainda que comprovada a autenticidade da base de cálculo utilizada e a integralidade dos valores recolhidos. Cita a doutrina.

Invoca o princípio da moralidade administrativa, posto que a Administração e seus agentes devem atuar na conformidade de princípios éticos, que não transgridam o senso moral da sociedade. Cita palavras do Professor Ives Gandra da Silva Martins (O Princípio da Moralidade no Direito Tributário/ coordenador Ives Gandra da Silva Martins; 2ª ed. Atual – SP: Editora Revista dos Tribunais, 1998). Acrescenta transcrevendo o art. 145, §1º da Carta Magna no sentido de que garantiu a pessoalidade dos impostos através do princípio da capacidade contributiva. Cita ainda ensinamento de Alfredo Augusto Becker (Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª ed., São Paulo: Lejus, 1998, p 497).

Quanto à infração 1, salienta que a alegação não deve prosperar em sua integralidade, visto que, após uma análise fiscal minuciosa, pode-se ver que há casos em que não há qualquer estorno de crédito fiscal, por não ter havido acúmulo de crédito na entrada.

Pontua que o artigo 352, II, c/c com o art. 353, II, item 29.3 do RICMS (Decreto nº 6.284/1997) - reproduz - do Estado da Bahia, traz a hipótese ao qual foi desconsiderada pelo auditor fiscal no momento da fiscalização, pois a empresa ao adquirir a Amêndoa de Caju e a Castanha de Caju, pagou o ICMS antecipadamente, tanto que no livro de entrada, tais produtos não constam com crédito de ICMS.

Ressalta que esta antecipação tributária ocorre, inclusive porque há uma isenção prevista no Regulamento de ICMS supramencionado, em seu artigo 14, XIX, sendo que esses produtos adquiridos, quais sejam, Amêndoa de Caju e Castanha de Caju, por pagarem antecipadamente o ICMS, produto adquirido da Cascaju, possuem saídas não tributadas. Desta forma, diz ser clara de que não houve a infração alegada. Pugna pela improcedência.

Para a infração 2, do mero revolvimento do Livro ‘Resumo da apuração do ICMS’, verifica-se que o diferencial de alíquota devido no período fora recolhido integralmente, não havendo recolhimento do diferencial de alíquota tão somente para as entradas acobertadas por expressa disposição legal.

Olvidou-se que parte das operações constantes da escrita fiscal da Impugnante se refere à mera circulação física da mercadoria, não envolvendo transferência de titularidade, portanto, não caracterizando o fato signo presuntivo de riqueza apto a fazer incidir o ICMS.

A título exemplificativo, pede a verificação das Notas Fiscais nºs 105925 e 476257, ora anexadas, as quais se referem, a remessas de mercadorias a título de empréstimo e movimentação física da mercadoria entre estabelecimentos da Impugnante. Reproduz o art. 19, I, “a” e “b”, 6º, XIV, “a” do RICMS.

Destaca que o ICMS está previsto no art. 155 da Carta Magna, o art. 1º do RICMS – transcreve, e incidirá sobre as operações que implicarem em circulação de mercadoria. Por operação entenda-se negócio jurídico, enquanto por circulação entenda-se transferência de propriedade.

Registra que, embora a subsunção do fato á norma jurídica tributária na hipótese do ICMS somente faça erigir, validamente, a respectiva obrigação quando houver tanto uma operação quanto a respectiva circulação de mercadoria, pretende o Fisco Estadual, ao lançar o ICMS sobre registro de entrada de mercadoria apenas fisicamente circulada e com o objetivo de cumprir apenas com as obrigações acessórias previstas em Lei, efetuar o lançamento da exação sobre circulação de mercadoria inexistente.

Pontua que o simples deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, ou a título de empréstimo, sem negócio jurídico, não enseja a incidência do ICMS, afinal, o núcleo da hipótese de incidência pressupõe a circulação de mercadoria com a transferência de sua propriedade, ou seja, a circulação jurídica e não apenas física da mercadoria. Cita entendimento Súmula nº 166 do STJ e ensinamento de Geraldo Ataliba (Ataliba, Geraldo. *Núcleo de definição constitucional do ICM*. RDT 25/111), sendo que consigna a “mercadoria” como o bem objeto de ato de comércio.

Acrescenta que o Fiscal olvidou-se também de observar que a Indaiá, ora Impugnante, possui benefício fiscal para diferimento do recolhimento do diferencial de alíquota do ICMS na aquisição de bens do ativo imobilizado e utilizados diretamente na produção, conforme Certificado de Habilidaçao de Diferimento, ora anexado.

Giza que diferimento nada mais é do que o instituto pelo qual se transfere o momento de recolhimento do tributo cujo ato gerador já ocorreu – pode ser disciplinado por lei estadual e independe de celebração de convênio. Afirma que o diferencial de alíquota do ICMS fora recolhido integralmente, nos termos do benefício concedido.

Disse que o fiscal lançou parte do ICMS sobre a aquisição de motos da empresa Honda conforme se vê do anexo constante do lançamento, todavia, não há que se falar em responsabilidade pelo recolhimento do ICMS na referida aquisição, haja vista que todo o ICMS devido fora recolhido pela alienante, substituta tributária, que recolheu todo o ICMS da operação anteriormente, encerrando a tributação, senão vejam as Notas Fiscais anexadas.

Pede que seja cancelada a infração 2.

Em relação à infração 4, informa que após uma análise fiscal, pôde-se perceber que a cobrança desta infração não é devida, pois o auditor fiscal ao realizar a apuração não observou a apuração de créditos não aplicados ao DESENVOLVE, em “Outros Créditos” como, por exemplo, o valor de R\$28.422,69, referente ao pagamento do ICMS por **Antecipação Parcial**, conforme evidencia o Documento de Arrecadação Estadual - DAE nº de serie 1003785668 pago em 23/12/2010 em anexo. – outros créditos na apuração final do ICMS.

Argui que este pagamento de ICMS, a título de antecipação parcial, que se constitui pela antecipação do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridas fora do Estado para comercialização, ocorrerá nas entradas interestaduais de mercadorias para comercialização, inclusive a título de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa. Reproduz entendimento de Hugo de Brito Machado descreve, MACHADO (2002, p.150):

Conforme evidencia o Documento de Arrecadação Estadual – DAE nº de série 1003785668 pago em 23/12/2010 em anexo, houve outros créditos na apuração final do ICMS, fato que comprova o correto recolhimento do ICMS. Pugna pela improcedência da infração.

No que pertine a infração 5, esclarece que, de fato, houve um erro material na indicação do valor do custo de produção, o qual correspondeu a valor que não reflete a realidade da atividade empresarial. Em verdade, o ICMS fora recolhido em sua integralidade e corresponde, efetivamente, à regular escrita fiscal/contábil da Impugnante, todavia, fora indicado custo da produção com erro material, de modo que indicasse valor em muito superior ao efetivo custo. Valor este, inclusive, em muito superior à receita obtida na operação de venda (circulação) da mercadoria, este como todos os acréscimos legalmente previstos, já que com intuito de lucro.

Reporta que o referido valor, equivocadamente indicado de custo da produção, não pode vincular a tributação da empresa, sob pena de ofensa ao princípio da verdade material ou primazia da realidade, não olvidando do princípio da capacidade contributiva.

Repisa que houve um equívoco na declaração dos valores de Custos de Produção, em alguns dos seus produtos no período lançado. Isto porque, os produtos estavam em fase de validação de linha e início de produção, quando ainda não há a formação do custo médio – o que implicou na indicação de valores superiores ao que refletiria, efetivamente, em custo para a fabricação, estes quando aplicados a toda a previsão de produção em longo prazo. Pontua que essas discrepâncias foram erros pontuais, na formação dos custos, e não refletiram aumento do valor do produto final, tampouco em incremento da receita da Impugnante com o resultado da venda de seus produtos. Por conseguinte, não pode implicar em aumento da tributação do ICMS, uma vez que sua base de cálculo deve corresponder, na transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, ao custo da mercadoria, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, nos termos do RICMS – art. 56 – reproduzido. Volta a cita dizeres do Professor Geraldo Ataliba (ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. 6. ed., São Paulo: Malheiros, 2004. p. 108).

Registra que a correlação entre a base de cálculo e a moldura constitucional do tributo, portanto, é intrínseca, já que aquela tem a finalidade de quantificar o tributo nos estreitos limites desta, em obediência à competência tributária definida na Constituição.

Refuta que a base de cálculo do ICMS é, na saída de mercadoria em transferência para

estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, o valor correspondente ao custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra. Este constante das Notas Fiscais emitidas e toda a escrita contábil e fiscal da Impugnante. Reproduz as palavras do Professor Roque Antônio Carrazza (CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 13 ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2006, p. 257) e entendimento do Professor Geraldo Ataliba (ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. 6 ed., São Paulo: Malheiros, 2004. p. 111), de Rubens Gomes de Souza (GOMES DE SOUZA, Rubens. Parecer, in RT 227/65-66).

Afirma que é evidente o erro na indicação do custo de produção que caso se considere o valor utilizado como preço final para revenda dos mesmos produtos no período, se vê que está em bases muito menores ao que informado como apenas o seu respectivo custo. Anexa planilha, a título exemplificativo, contendo os valores corretos, fl. 23.

Por derradeiro, e certo que não há nulidade sem dano, como se depreende do velho brocardo “*pás de nulitte sans grief*”, corroborado no art. 18, § 2º, do RPAF/BA, impende seja cancelada a infração apontada para que seja exonerado o crédito tributário lançado.

Em relação às infrações 6 e 7, não coadunam com o que foi apurado após uma análise fiscal, pois os produtos classificados como matéria-prima pela empresa INDAIÁ, não estão classificados incorretamente, haja vista que não foram adquiridos para simples uso e consumo interno da empresa.

Aduz que todos os materiais comprados são essenciais para a produção dos produtos, para que os mesmos se tornassem próprios para o consumo. Esses materiais, em sua grande maioria formam a embalagem longa vida, “Tetra Pak”, fornecidos pela empresa Tetra Pak Ltda (CNPJ 61.528.030/001-60). Ou seja, tratam-se efetivamente de matéria prima, posto que indispensável para o acondicionamento e venda do produto, integrando a produção de forma a compor o produto final comercializado, nos termos da legislação de regência, sem os quais a mercadoria ficaria imprópria para o consumo.

Informar que a embalagem da Tetra Pak é composta por várias camadas de materiais. Estas criam uma barreira que impede a entrada de luz, ar, água e microorganismos e, ao mesmo tempo, não permitem que o aroma dos alimentos deixe a embalagem. A proteção contra luz é fundamental, pois evita a destruição de importantes vitaminas dos alimentos (Vitamina C e Vitamina B), principalmente no caso de leite e sucos. Já o oxigênio, presente no ar, poderia produzir nos alimentos uma reação de oxidação e causar uma redução das suas qualidades. Ademais, essas embalagens são feitas de papel (cartão), plástico (polietileno de baixa densidade) e alumínio.

Reporta que esses materiais adquiridos possuem a finalidade de acondicionar a bebida pronta, como por exemplo, a “Leve Néctar” de produção própria do estabelecimento. Segue em anexo algumas notas fiscais do fornecimento da Tetra Pak.

Observa que a Lei Complementar nº 87/96 adotou o regime de crédito financeiro, que é aquele no qual todos os custos, em sentido amplo, que vierem onerados pelo ICMS, ensejam o crédito respectivo, quer seja destinada a revenda ou à utilização de matéria-prima, produto intermediário, embalagem, acondicionamento, o ônus do ICMS respectivo configura um crédito desse imposto. Transcreve o art. 19 e 20 na referida lei complementar:

Destaca que esses materiais adquiridos pela INDAIÁ tratam-se efetivamente de matéria-prima, posto que indispensável para o acondicionamento e venda de produto, indispensáveis para a comercialização da bebida. Nesse sentido, cabe destacar o conceito de matéria-prima trazido pelo Decreto nº 6.871 de 04 de Junho de 2009, que dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, a produção e a fiscalização de bebidas, em seu art. 2º, IV – reproduzido, juntamente o art. 10, que regulamenta o rótulo da bebida que o mesmo é de caráter essencial e que deve seguir certa padronização.

Dentre os materiais ditos como uso e consumo do estabelecimento, estão a FITA MPM, FITA PULL-TAB, FITA ADESIVA TRANSPARENTE, COLA PARA TCBP 70, COLA PARA TAMPA RECA, COLA PARA TCBP 70, COLA PARA CANUDO “U”, materiais que compõem as embalagens TETRA PAK de 200 ml e 01 litro e integram o produto final comercializado.

Acrescenta que esses materiais são essenciais para a colagem do rótulo e dos demais atributos da embalagem da bebida, pois elementos finalizadores da produção da bebida. Portanto, entram na elaboração do bem, contribuindo para a fabricação do produto, até o consumo final. Nessa linha, tratam-se de matéria-prima, uma vez que material secundário ou intermediário integralmente consumidos no processo industrial ou empregados para integrar o produto objeto da atividade de industrialização, própria do contribuinte.

Aduz que tais materiais são sim considerados como matérias-primas utilizadas no processo produtivo. Outrossim, o auditor fiscal também cobrou ICMS sobre outros produtos que possuem finalidade específica na produção da bebida, como o Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, que possui a aplicação para a produção de bebidas prontas e com a finalidade de derreter o açúcar, bem como os Adesivos Krones, que aplica-se para a produção de todos os produtos e indispensáveis na colagem do rótulo. Ainda, as preformas (formas tipo PET), que possuem a finalidade de produzir as embalagens.

Aponta jurisprudências do STF com mesmo entendimento do autuado, de forma lata o conceito de “consumo no processo industrial” (RE 96.643-MG, julgado em 9 de agosto de 1983; RE 107.110-SP, julgado em 25 de fevereiro de 1986; RTJ 102/304).

Reafirma que todos esses materiais, são matérias-primas que se desgastam no processo de produção e sem as quais não se teria o processo de fabricação completa, situação pelo qual esses materiais devem ser beneficiados pela não-cumulatividade tributária, sendo beneficiada por este crédito fiscal.

Na infração 8, alega que a declaração contida nesta infração não está em completa harmonia com a realidade, pois, após uma apreciação do ANEXO VII- DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO A MAIOR apresentado pela fiscalização, viu-se que o 3º item não procede por se tratar de uma operação fiscal “Devolução total de venda”, referente ao DANFE (saída) de número 340598 emitido pela INDAIÁ em 10/02/2010, que segue em anexo.

Ademais, a empresa não utilizou indevidamente, no que tange a esta operação, o crédito de ICMS, pois o cliente devolveu, por meio da nota fiscal de saída de nº 6848 de 23/02/2010 as mercadorias que adquiriu.

Pontua que com a devolução, o crédito que iria ser abatido no final da operação não mais existirá, a mercadoria deverá voltar a ser contabilizada no estoque da empresa, para posterior venda. Desta forma, o 3º item não deveria estar sendo destacado no documento fiscal do auditor, vez que não houve nenhuma utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, e sim uma devolução total de mercadorias. Posto isso, requer a improcedência desta cobrança.

Já a infração 9, esclarece que no Auto de Infração não há qualquer indicação dos documentos fiscais em que teriam sido declarados valores de ICMS Substituição Interna, e que não foram integralmente recolhidos.

Salienta que a indicação dos documentos fiscais e contábeis que serviram de fundamento para a lavratura do auto, é requisito essencial para o efetivo exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa da Impugnante, razão pela qual o vergastado Auto de Infração, no tocante a esta Infração se revela eivado de nulidade.

Reproduz decisões do Conselho de Contribuintes, de casos semelhantes que declara a Nulidade Absoluta (A-20090062; A-128/2007-I; A-331/2006-I; A-0021/2003).

Outrossim, juntamente com o auto de infração não foram apresentadas cópias de nenhum dos documentos fiscais e contábeis que teriam sido analisados pela autoridade fiscal para corroborar

seu entendimento quanto à lavratura do lançamento ora vergastado, e onde teriam sido verificadas as declarações dos valores de ICMS Substituição que não teriam sido devidamente retidos.

Afirma ser imperioso o reconhecimento da nulidade do vergastado auto de infração, por ter sido lavrado sem observância dos requisitos de validade, não informando os documentos analisados pela autoridade autuante, e ainda, por ter sido lavrado em desrespeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Sustenta que todo o ICMS substituição do período fora recolhido, não havendo apenas a retenção nas operações sujeitas tão somente ao recolhimento do ICMS normal, haja vista que incidente sobre a venda de mercadorias para empresas que adquirem para consumo próprio ou distribuição gratuita.

Exemplifica alguns dos CNPJs destinatários de mercadoria enquanto consumidoras finais, são elas:

Empresas consumidoras:

- *BOM PREÇO BAHIA SUPERMERCADO LTDA – CNPJ: 97.422.620/0001-50.*
- *MULTIPLUS RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA – PP - CNPJ: 01.682.650/0013-60.*
- *NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA – CNPJ: 06.980.064/0045-01.*
- *PETROBRÁS DISTRIBUIDORA AS – CNPJ: 34.274.233/0015-08.*
- *PURAS DO BRASIL SOCIEDADE ANÔNIMA – CNPJ: 87.001.335/0499-77*
- *SODEXHO DO BRASIL COMERCIAL LTDA - CNPJ: 49.930.514/0343-82*
- *SODEXHO ENTREGA COMERCIAL LTDA – CNPJ: 05.057.949/0004-94*

Assevera que o Fiscal olvidou-se de observar as operações isentas tanto do ICMS normal, quanto do ICMS Substituição.

Chama atenção para o DANFE de número 130380 de 12/05/2009 (anexo), emitido para empresa J. DE JESUS COMERICO DE ÁGUA, cuja a operação fiscal “Remessa de Vasilhame CFOP 5.920), tem amparo legal pela isenção do imposto, tanto do ICMS NORMAL quanto do ICMS Substituição Tributária. Ocorreu um erro material na descrição da Nota Fiscal que indicou a venda de água com vasilhame, contudo, na verdade, se tratou apenas da devolução do vasilhame da própria empresa. J. DE JESUS COMERICO DE ÁGUA, que fora envasado com a água comercializada pela empresa. Sendo que, a venda da água sem o vasilhame está devidamente acobertada com o recolhimento do ICMS devido.

Sustenta que não há que se falar em descumprimento de exigências fiscais pela Impugnante, haja vista que o ICMS substituição incidente na operação supra fora integralmente recolhido nos termos da legislação de regência.

Ressalta que o núcleo central dos dispositivos determina que, relativamente às operações interestaduais com água mineral ou potável fica atribuída ao estabelecimento engarrafador de água, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) relativo às operações subsequentes.

Aborda que fora recolhido o ICMS correlato à operação de venda da água mineral para distribuidores e revendedores relativo às operações subsequentes. Todavia, a remessa de vasilhame vazios não enseja incidência de qualquer das modalidades de ICMS, tampouco a venda da mercadoria diretamente a consumidor final, que enseja tão somente o recolhimento do ICMS normal.

Pugna pela observância dos comprovantes de pagamento complementar do ICMS substituição tributária que deixaram de ser retidos nas Notas Fiscais de origem, a exemplo dos constantes dos DANFEs nºs 103133, 103135, 103141, 103142, 103196, 103226, 103326, 103329, 167424, 167426, 167430, 167432, 167452, 167453, 167517, 107865, 107867, 107908, 107920, 101272, 167428 e 107909, ora anexados.

Na última infração (10), disse que o valor de R\$ 507,32 (quinhentos e sete reais e trinta e dois centavos), alvo de cobrança mencionado no 1º item do ANEXO IX- CRÉDITO A MAIOR RETORNO DE REMESSA apresentado pelo fiscal, foi alvo de um erro material, que não trouxe, entretanto, nenhum prejuízo aos cofres públicos, sendo o tributo devido integralmente oferecido à tributação.

Informa que este item 1º foi escrutinado no Livro Fiscal “Registro de Apuração do ICMS” no Código Fiscal de operações e prestações, contudo, com código fiscal diferente do que deveria - CFOP “5.415”, entretanto conforme já mencionado, não houve nenhum prejuízo na arrecadação, pois, o recolhimento do ICMS devido ocorreu de forma correta e em sua integralidade.

Sustenta que, conforme evidencia o Livro “Registro de Apuração do ICMS”, em anexo, sendo que esse valor não é devido, não devendo ser considerado para fins de cobrança nesta infração.

Roga pelo princípio da verdade material, quanto à produção de prova pericial e juntada de documentos, tendo em vista o longo período lançado, além de um prazo exígido de apenas 30 (dez) dias (!) para reunir toda a documentação pertinente.

Requer assim, a juntada posterior dos documentos que se fizerem necessários para a realização da perícia requerida e para o deslinde da questão, especialmente as notas fiscais, os comprovantes de recolhimento do ICMS e os livros fiscais/contábeis do período, livros que denotam a correta formação do custo de produção etc., do que demonstram o integral recolhimento do ICMS devido, por conseguinte, a improcedência total do Auto de Infração.

Pede pela improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal, fls. 311/326, o autuante, inicialmente reproduz as infrações e verifica que a peça impugnativa se refere às **infrações 1, 2, 4 a 10, não impugnando a infração 3**. Argui a autuada a natureza do confisco, no lançamento, o que diz ser totalmente incompatível com o princípio da moralidade administrativa e ofende ao princípio constitucional da capacidade contributiva.

Também resume a peça impugnativa e passa a contrapor:

Quanto à preliminar suscitada, salienta que o lançamento fiscal em comento, ocorreu dentro da legalidade e dos princípios éticos, que norteiam a administração pública e qualquer inobservância dos princípios basilares da nossa Carta Magna poderão ser objeto de questionamentos perante o poder judiciário.

INFRAÇÃO 1 – reconhece os argumentos do autuado, posto que as mercadorias amêndoas de caju e castanha de caju, tiveram o tributo estadual pago na modalidade antecipação tributária, sem o devido creditamento nas entradas e consequentemente desobrigada de estorno quando das baixas por perda, roubo ou deterioração. **Afirma que foram refeitos os anexos I e I-A, apenso a esta peça, excluindo as mercadorias supra, reduzindo o montante devido de R\$3.481,74 para R\$3.424,34.**

INFRAÇÃO 2 - frisa que a Indaiá apurou e recolheu o ICMS na modalidade de diferencial de alíquota referente as notas fiscais por ela declaradas como tributadas por este sistema. Ocorre que, em auditoria que resultou no lançamento em epígrafe, o autuante refez os cálculos da diferença de alíquota apurados pelo contribuinte, incluindo notas fiscais que não foram consideradas pela defendant, resultando na DIFAL a recolher no montante original de R\$ 240.544,34.

Quanto ao argumento da não incidência da diferença de alíquota nas operações de simples circulação de mercadorias sem a devida transferência da titularidade, sustenta que não assiste razão a autuada, haja visto que, das 3250 itens de notas fiscais listadas no anexo II-A, sujeitas ao pagamento da diferença de alíquota, declaradas e escrituradas pelo contribuinte no SINTEGRA e livros próprios respectivamente, nenhuma diz respeito a operações que denotem apenas a circulação física da mercadoria.

Reitera que a impugnante limitou-se apenas a exemplificar duas Notas Fiscais nos 105925 e 476257, que não fazem parte do rol de notas fiscais elencadas no anexo II-A. Pontua que a defendant tenta induzir os nobres julgadores a erro, ao trazer a baila documentos fiscais que se quer fazem parte do objeto da autuação, referente a infração 2, não servindo de prova para elidir ao descumprimento da obrigação principal.

Acrescenta que, além da defendant não identificar as notas fiscais das operações que segundo ela, não deveriam ser tributadas pela diferença de alíquota, existem operações de circulação física das mercadorias sem a transferência da titularidade, que pelo princípio da não cumulatividade e do pacto federativo, devem sofrer a incidência do ICMS, como por exemplo nos casos de transferência de material de uso e consumo, transferência de ativo imobilizado dentre outros.

Lembra que o próprio RICMS/BA de 1997, vigente quando da ocorrência dos fatos geradores, em seu art. 2º, define como hipótese de incidência as saídas de mercadorias para estabelecimentos do mesmo titular.

Sustenta que fica evidente que a empresa não apresentou nenhum argumento que pudesse elidir a infração, limitando-se a argumentos que não merecem guarita, inclusive com indicação de notas fiscais que não fazem parte das notas fiscais objeto da lide, por não estarem no rol do anexo II-A, com claro objetivo de tentar levar ao equívoco os julgadores da Junta de Julgamento Fiscal.

INFRAÇÃO 4 – também reconhece a razão do impugnante, que não foi considerado o lançamento escriturado em outros créditos oriundo de pagamento de antecipação parcial, no valor de R\$28.422,69. Sendo assim, **inexiste infração a ser cobrada**, tendo em vista que ao acrescentar o valor apresentado nos créditos fiscais da apuração do DESENVOLVE do mês de 12/2010, não resulta em diferença a ser recolhida aos cofres estaduais.

INFRAÇÃO 5 – ressalta que o custo utilizado pelo autuante foi fornecido pela autuada durante o processo fiscalizatório, refletindo os dados constantes nos livros próprios e na contabilidade da autuada, e consiste no custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, em harmonia com art. 56, V, “b” do RICMS/97.

A alegação de que após a lavratura do Auto de Infração houve um erro material quando da apresentação do custo de produção, sem ao menos comprovar de forma inequívoca a alegação em tela, não tem o poder de afastar o cometimento da infração.

Acrescenta que a empresa limitou-se a apresentar alguns dados dos meses de 2, 3 e 7 de 2009, que não representam a veracidade do custo da autuada, sendo acostado de forma aleatória sem base em quaisquer fontes fidedigna. **Refuta as alegações da defendant, mantendo o lançamento de forma integral.**

INFRAÇÃO 6 e 7 – A controvérsia das infrações reside quanto à caracterização de determinados itens envolvidos no processo de produção, se seriam eles produtos intermediários (com direito a crédito) ou material de uso e consumo (sem direito a crédito).

Neste diapasão, o Parecer PROFI 01/81, tem sido utilizado como principal parâmetro de referência a respeito, nele constando de que os produtos intermediários seriam aqueles que não se incorporando ao produto final – eventualmente apenas seus resquícios e de modo indesejado – participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, nele se consumindo a cada participação.

Disse que do conceito estabelecido no parecer supra, considera-se que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto e ainda, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente, no curso da industrialização. Logo, sustenta que da análise dos conceitos, infere-se que se o produto não participa de maneira intrínseca e essencial e não é consumido imediata e integralmente no processo produtivo será considerado

material de uso e consumo, sem direito ao crédito fiscal, podendo ainda estar sujeito ao diferencial de alíquota, quando oriundos de outra unidade da Federação.

Salienta que das descrições dos produtos glosados constantes no Anexo VI, denominado Demonstrativo de Crédito Indevido, fl. 33 a 38, verifica-se que todos os produtos constantes no relatório se amoldam perfeitamente ao conceito de material de uso e consumo, logo impossível de serem utilizadas na conta corrente fiscal do contribuinte.

Reitera que o argumento de que tais aquisições seriam materiais de embalagem não deve prosperar, pois da simples análise dos materiais, verifica-se que os mesmos não são considerados materiais de embalagem e sim de uso e consumo, senão vejamos os principais itens:

- fita adesiva;
- tinta para impressora;
- cola;
- solução de limpeza etc.

Aduz a autuada ainda que: “*Outrossim, o auditor fiscal também cobrou ICMS sobre outros produtos que possuem finalidade específica na produção da bebida, como o Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, que possui a aplicação para a produção de bebidas prontas e com a finalidade de derreter o açúcar, bem como os Adesivos Krones, que aplica-se para a produção de todos os produtos e indispensáveis na colagem do rótulo. Ainda, as preformas (formas tipo PET), que possuem a finalidade de produzir as embalagens*”. Explica que o confronto do trecho da defesa mencionado, com o Anexo VI do Auto de Infração, constata-se que mais uma vez a impugnante tenta levar a erro os julgadores da JJF, **haja vista que os produtos mencionados (GLP e preformas PET) não fazem parte do rol de produtos que foram considerados como crédito indevido.**

Afirma que todos esses produtos são considerados materiais de uso e consumo, não beneficiados pela não-cumulatividade tributária, sendo impossível a utilização do crédito fiscal, podendo ainda ser tributado pela diferença de alíquota, quando originário de operações interestaduais.

INFRAÇÃO 8 – assinala que mais uma vez não procede o argumento defensivo, pois a Nota Fiscal nº 6848 de devolução de venda realizada para outra unidade da Federação, utiliza o crédito fiscal com alíquota de 17% ao invés de 12%, resultando num crédito a maior indevido de R\$297,40, ou seja a empresa recebe uma devolução de venda do Estado de São Paulo com alíquota de 17% e credita-se indevidamente também a 17%.

Sustenta que não procede as alegações defensivas devendo a infração ser julgada totalmente procedente.

INFRAÇÃO 9 - ressalta que mais uma vez a empresa tenta induzir a erro a nobre junta de julgamento, haja vista que quando da ciência do lançamento fiscal, foi entregue ao contribuinte, além de outros documentos, o anexo VIII e VIII-A, contendo o resumo das saídas sem substituição tributária (anexo VIII) e demonstrativo de cálculo da substituição tributária (anexo VIII-A), este último com a relação de todas as notas fiscais, por item de mercadorias, com o respectivo destinatário, sua atividade e o cálculo detalhado do ICMS substituição tributária devido.

Registra que conforme descrito no corpo da infração, foi entregue ao contribuinte, cópia em meio físico do anexo VIII e cópia em meio magnético devidamente criptografado também do Anexo VIII e do Anexo VIII-A, isto porque o Anexo VIII-A contém 5.892 linhas de planilha em excel.

Além da ciência na fl. 07 do Auto de Infração que comprova o recebimento dos anexos multicitados, constam também no PAF, a ciência de recebimento do próprio Anexo VIII, fl. 41, em meio físico, e ciência de recebimentos dos Anexos VIII e VIII-A em meio magnético devidamente criptografado, fl. 43.

Aponta que no arquivo denominada "SAIDAS SEM ST ANEXO VIII", constante no CD fl. 44 entregue ao autuado, encontra-se arquivo em excel com dois demonstrativos, Anexo VIII e VIII-A.

Além das demonstrações inequívocas de entrega dos demonstrativos supra, o próprio contribuinte traz em sua peça defensiva alguns CNPJs dos destinatários das mercadorias objeto da autuação e cita o número de documento fiscal que teria sido tributado erroneamente. Neste sentido, fica comprovado que a impugnante teve acesso aos demonstrativos que comprovam o ilícito tributário, já que a mesma cita dados que somente constam nos respectivos anexos.

Quanto à alegação de que as vendas são realizadas para consumidores finais e não estão sujeitas a substituição tributária, afirma que não deve prosperar pois o Anexo VIII-A, que detalha todas as saídas sem substituição tributária, traz, além do destinatário, a sua atividade, os dados do documento fiscal, o cálculo do ICMS substituição tributária devido, dentre outras informações. Sendo assim, fica evidente com a simples análise do Anexo VIII-A, que todos os documentos objeto da lide referem-se a saídas para revenda, logo sujeitas a tributação no regime de substituição tributária. Neste sentido faz análise dos CNPJs exemplificados na peça defensiva, no qual sustenta que fica totalmente evidenciada a procedência da infração, conforme quadro que demonstra atividade de cada contribuinte, fls. 323/324. São as seguintes sociedades empresárias: Bompreço Bahia Supermercados; Multiplus Restaurante de Coletividade Ltda EPP, Nacional Gás butano Distribuidora Ltda, Petrobrás Distribuidora S.A, Puras do Brasil S/A, Sodexho co Brasil Comercial Ltda, Sodexho Entrega Comercial Ltda.

No tocante aos DANFEs nºs 130380 de 12/05/2009 citado pela defesa, afirma que não pode ir avante o argumento da defesa, pois ao analisar os dados da nota fiscal, verifica-se que houve uma saída de 672 unidades do produto “A. MINERAL 01 X 20L S/G INDAIA”, sem substituição tributária. Fato este devidamente comprovado pelo contribuinte ao anexar o DANFE supra fl. 294, que faz prova a favor do autuante.

Quanto aos pagamentos complementares de ICMS substituição tributária apresentado através dos DANFE's fls. 286 a 293 e 305 do PAF, verifica-se no campo “Dados Adicionais” dos mesmos, que existe a informação complementar a qual nota fiscal se refere aquele débito complementar. Explica que ao confrontarmos o número das notas fiscais ao qual o débito complementar refere-se, com as notas fiscais objeto da lide listadas, no Anexo VIII-A, constata-se que os débitos complementares não se referem às notas fiscais objeto da infração 9.

Conclui assim, que o contribuinte anexou documentos com escopo de convencer os julgadores a elidir a infração, que não fazem parte do rol de documentos que alicerçam o lançamento fiscal, elaborado pelo autuante Anexo VIII-A. Diante do exposto, afasta todas as alegações da impugnante, mantendo o lançamento na sua integralidade.

INFRAÇÃO 10 – diz assistir razão à autuada, tendo em vista que o valor de R\$ 507,32, foi devidamente debitado em sua apuração do ICMS, devendo ser expurgado do montante da infração, que será **reduzida de R\$ 15.183,42 para R\$ 14.676,10**, conforme anexo IX, refeito e apenso a esta informação fiscal.

Por tudo quanto exposto, com exceção dos pontos reconhecidos como passíveis de retificação (infrações 1, 4 e 10), em razão das provas documentais apresentadas, considero insubsistentes os argumentos defensivos, razão pela qual, pugna pela Procedência Parcial do presente PAF, conforme tabela abaixo.

INFRAÇÕES	VALORES LANÇADOS(R\$)	VALORES REMANESCENTES(R\$)
01	3.481,74	3.424,34
02	240.544,34	240.544,34
03	3.048,57	3.048,57
04	10.630,78	0,00
05	2.071.737,55	2.071.737,55
06	25.015,39	25.015,39
07	30.847,42	30.847,42
08	5.716,50	5.716,50
09	71.592,63	71.592,63
10	15.183,42	14.676,10
TOTAL	2.477.798,34	2.466.602,84

Em nova manifestação, o contribuinte, fls. 368/383, volta a reproduz as infrações, resume a informação fiscal prestada e passa a arguir novamente os fatos:

INFRAÇÃO 1 - reitera todos os argumentos expostos na impugnação, tendo em vista que a alegação não deve prosperar em sua integralidade, visto que, após uma análise fiscal minuciosa, pode-se ver que há casos em que não há qualquer estorno de crédito fiscal, por não ter havido acúmulo de crédito na entrada. Desta forma, tendo em vista a situação clareada, o auditor fiscal, em sua informação fiscal reconheceu a razão da empresa, excluindo os valores referentes às mercadorias citadas anteriormente.

INFRAÇÃO 2 - reitera todos os argumentos impugnatórios, posto que da simples análise das Notas Fiscais de Remessa para empréstimo e as respectivas Notas Fiscais de Devolução de empréstimo (doc. em anexo), denota-se que não ocorreu a circulação jurídica das mercadorias, mas sim uma mera circulação física, ou seja, um deslocamento que não enseja a cobrança do tributo.

Ressalta que essas notas fiscais ora anexadas, correspondem às notas constantes no Anexo II-A, da referida autuação, comprovando que as notas fiscais que ensejaram a suposta infração, correspondem a uma mera circulação física, não ensejando a cobrança do ICMS. Trata-se de mercadoria que foi emprestada e posteriormente devolvida. Destaca que as referidas notas comprovam que as mercadorias que saíram do estabelecimento retornaram, conforme demonstra as notas de devolução de empréstimo (doc. nº 01). Volta a solicitar o cancelamento da infração.

INFRAÇÕES 5, 6, 7, 8 E 10 - reitera os mesmos argumentos impugnatórios.

Reitera o pedido para a juntada posterior dos documentos que se fizerem necessários e para a realização da perícia. Volta a repisar pela Improcedência do Auto de Infração.

Na fl. 1053, a 4ª Junta Julgadora solicita diligência à inspetoria de origem (autuante) no sentido de que o fiscal: a) análise a manifestação do contribuinte, bem como os documentos colacionados e preste informação fiscal, com observância do art. 127, §6º do RPAF/99; b) caso haja mais alterações, elabore novos demonstrativos, entregando-os ao sujeito passivo, com concessão de prazo de 10 (dez) dias para que possa se manifestar e; c) em caso de manifestação do contribuinte, o autuante deve também ser cientificado.

Na conclusão da diligência , fls. 1055/1064, o autuante destaca que já teria acatado parcialmente os argumentos defensivos em relação às infrações 01, 04 e 10, refutando integralmente as demais alegações do impugnante.

Contudo inconformada, o autuado, apresentou esclarecimentos adicionais, em 06 de julho de 2012, que em síntese contem os seguintes esclarecimentos:

Infração 01 - reitera os argumentos iniciais aduzidos, sem trazer ao PAF nenhuma nova informação. No tocante às cópias das notas fiscais acostadas, as mesmas já foram objeto de análise quando da informação fiscal, que resultou em redução do AI, conforme discriminado na primeira informação fiscal.

Infração 02 - preliminarmente a Autuada repisa os argumentos anteriormente apresentados, salientando que parte das operações são simples circulação física da mercadoria, não envolvendo transferência de titularidade das mesmas.

Infração 05 – Neste item a impugnante limitou-se a repetir as afirmações realizadas na peça impugnativa, não trazendo aos autos nenhuma informação que merecesse nova informação fiscal, além de acostar diversas notas fiscais.

Infrações 06 e 07 – Aduz a autuada os mesmos argumentos já trazidos na defesa, acrescentado apenas o pedido de perícia, com fulcro de dirimir a utilização dos materiais autuados.

Infração 08 - Mais uma vez a Autuada limitou-se a reproduzir as mesmas alegações da peça impugnativa, não trazendo aos autos nenhuma nova elucidação.

Infração 09 - inicialmente a defendente repisa os argumentos apresentados na impugnação, acostando duas declarações de destinatários das operações autuadas, que informam que os produtos da Indaiá por elas adquiridos não são comercializados ou revendidos, e sim utilizados para consumo.

Infração 10 - por fim nesta infração o impugnante concorda com a redução acatada pelo auditor na

informação fiscal, não trazendo nenhuma nova contestação.

Em contraposição, o fiscal autuante combate uma a uma das alegações, conforme a diligência solicitada.

INFRAÇÃO 1 –O defendante não trouxe nenhum fato novo, mantém parcialmente o lançamento, conforme quantificado na informação fiscal.

INFRAÇÃO 2 – observa que a empresa não apresentou nenhum novo argumento que pudesse elidir a infração, limitando-se a repetir o que foi aduzido na defesa. Mantém o lançamento.

INFRAÇÃO 5 – salienta que o Autuado não suscitou nenhum argumento novo aos autos. No entanto, quanto às notas fiscais acostadas, fls. 475 a 1009, verificou que as mesmas foram apensadas de forma aleatória e desconexas, haja vista que sequer fazem parte da infração. Diz ainda que, verificou as notas fiscais anexadas fls.476 a 470 e identificou que são operações com CFOP's 5401 ou 5103, divergentes das operações autuadas que são CFOP's 6151 ou 6408. Repisa os argumentos da informação fiscal e mantém na integra o lançamento fiscal.

INFRAÇÃO 6 e 7 – pontua que o contribuinte não apresentou em sua manifestação nenhum fato novo, mantém integralmente o lançamento. Quanto ao pedido de perícia, entenda que o mesmo não pode prosperar, sendo que todos os produtos são considerados materiais de uso e consumo e é impossível a utilização do crédito fiscal, podendo ainda ser tributado pela diferença de alíquota, quando originário de operações interestaduais. Mantém as infrações. Salienta que não foram apresentados quesitos, o que se opõe ao art. 145, Parágrafo Único do RPAF/99.

INFRAÇÃO 8 – verifica que a empresa reproduziu a mesma argumentação da defesa. Sustenta então, que não procede às alegações defensivas, devendo a infração ser julgada totalmente procedente.

INFRAÇÃO 9 – destaca que a única argumentação nova trazida pela empresa, foi a juntada de duas declarações que, supostamente, os adquirentes atestam que as mercadorias não foram adquiridas para revenda, e o apontamento de uma nota fiscal cujo a natureza da operação é remessa de vasilhame (5920).

Explica que analisando as saídas objeto da infração em apreço e constantes nos anexos VIII e VIII-A, verifica-se que assiste razão ao autuado, pois a Nota Fiscal nº 130380 refere-se a remessa de vasilhame, não sujeita a tributação pelo ICMS, o que irá resultar numa redução do ICMS substituição tributária lançado na infração na ordem de R\$ 1.485,12.

Quanto às declarações acostadas das empresas Sodexo do Brasil Comercial Ltda. e Nacional Gás Butano Distribuidora Ltda., salienta que, em nenhum momento, a defendante comprovou a autenticidade de representação das pessoas que assinaram as declarações.

A respeito das razões meritórias, também não merecem guarita, haja vista que a Sodexo do Brasil, cuja atividade principal é o fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas e a Nacional Gás Butano, CNPJ 06.980.064/0045-01, que apresenta como atividade principal o comércio varejista de gás liquefeito de petróleo (GLP), são pela natureza de suas operações revendedoras dos produtos adquiridos da Autuada.

Frisa que mais uma vez a impugnante tentou induzir a erro os nobres julgadores, ao juntar uma declaração da Nacional Gás Butano, CNPJ 06.980.064/0030-017, enquanto as notas fiscais que foram autuadas e constam no anexo VIII-A, são da Nacional Gás Butano, CNPJ 06.980.064/0045-01, cuja atividade principal é o comércio varejista de gás liquefeito de petróleo (GLP).

Refez os anexos VIII, acostado fisicamente e em meio magnético e VIII-A, apensado em meio magnético, da infração 9, para excluir a Nota Fiscal nº 130380, cuja quantificação consta no demonstrativo de débito abaixo.

INFRAÇÃO 10 – observa que não foi apresentado nenhum novo esclarecimento pelo defendante, logo mantém o lançamento.

Por fim, quanto à solicitação de perícia fiscal, salienta que, no caso em apreço, os fatos narrados e as infrações imputadas ao contribuinte estão devidamente explicitada no Auto de Infração, não cabendo realização de diligência pericial. Também aborda que o autuado, em seu pedido não fundamentou a necessidade de perícia fiscal, muito menos formulou os quesitos a serem respondidos, contrariando o art. 145 do RPAF.

Por tudo quanto exposto, com exceção do ponto da infração 9, reconhecido como passível de retificação, em razão das provas documentais apresentadas, considera insubstinentes os argumentos defensivos, razão pela qual, pugna pela procedência parcial do presente PAF, conforme demonstrativo de fl. 1063.

Reitera que em relação à informação fiscal, fls. 311 a 326, somente foi alterada o valor devido da infração 9. Neste sentido, reitera que as planilhas e demonstrativos de débitos alterados na informação fiscal, referentes as infrações 1, 4 e 10, estão apenas a primeira informação fiscal, fls. 311 a 326, e em relação a infração 8, (sic) em verdade a infração 09, modificada nesta peça informativa, está apenas a esta informação.

Na petição de fl. 1071, o representante do contribuinte requer que seja intimada pessoalmente, via postal, no endereço que consta na impugnação, acerca de todos os atos administrativos de maior relevância veiculados no processo, a fim de possibilitar o exercício ao contraditório e ampla defesa de todas formas em direito admitido, inclusive com eventual produção de prova pericial, entre outras.

Em resposta ao resultado da diligencia, fls. 1075/1089, o patrono da sociedade empresária autuada, manifesta-se e ressalta que apenas em relação às infrações 05, 06, 07 e 09, o autuante trouxe novas manifestações. Frisa quanto à infração 09, que foi excluído apenas o valor referente à Nota Fiscal 130380.

Diante do reconhecimento de improcedência do lançamento de créditos tributários relacionados à infração 09, requer seja determinado o seu imediato cancelamento, assim como das respectivas penalidades. Adiciona os seguintes esclarecimentos:

INFRAÇÃO 2 – reitera os argumentos expostos na impugnação e na manifestação à primeira informação fiscal e ressalta que a análise das notas fiscais de remessa para empréstimo e as respectivas Notas Fiscais de Devolução de Empréstimo, anexados à primeira manifestação apresentada pelo contribuinte, denota-se que não ocorreu a circulação jurídica das mercadorias, mas, sim uma mera circulação física, ou seja, um deslocamento que não enseja a cobrança do tributo.

Aduz que da análise das notas fiscais acostadas permitirá perceber que se trata de mercadoria que foi emprestada e posteriormente devolvida. Nesse contexto, as referidas notas comprovam que as mercadorias que saíram do estabelecimento retornaram.

Junta outras notas fiscais citadas no rol do Anexo II-A, e sobre isso esclarece:

- a) A empresa possui, de acordo com o art. 2º do Regulamento do Desenvolve, possibilidade de recolhimento diferido de ICMS, ocasiões especificadas nas notas fiscais correspondentes;
- b) Em outras notas fiscais, em casos não acobertados pelo referido benefício, houve regularidade fiscal, conforme se denota da análise dos mesmos documentos.

Junta ainda cópia do livro Registro de Apuração com a indicação de tais operações citadas. Pede pelo cancelamento da imputação ora discutida. Pede o cancelamento da infração 02, uma vez que inexiste o fato gerador do ICMS.

INFRAÇÃO 5 – Reconhece que houve, de fato, um erro material na indicação do valor do custo de produção, o qual correspondeu a valor que não reflete a realidade da atividade empresarial. Em verdade, o ICMS fora recolhido em sua integralidade e corresponde, efetivamente à regular escrita fiscal/contábil da empresa. Todavia, fora indicado custo de produção com erro material,

de modo que indicasse valor em muito superior ao custo efetivo. Valor este, inclusive, muito superior à receita obtida na operação de venda (circulação) da mercadoria, este com todos os acréscimos legalmente previstos, já com intuito de lucro.

Reprisa que houve equívoco na declaração dos valores do custo de produção em alguns produtos no período lançado. Isto porque os produtos estavam em fase de validação e início de produção, quando ainda não há a formação do custo médio, o que implicou na indicação de valores superiores ao que refletiria efetivamente em custo para a fabricação, estes quando aplicados a toda a previsão de produção em longo prazo.

Aduz que estas discrepâncias foram erros pontuais na formação dos custos e não refletiram aumento do valor do produto final, tampouco em incremento da receita com o resultado da venda de seus produtos. Por conseguinte não pode implicar em aumento da tributação do ICMS, uma vez que sua base de cálculo deve corresponder na transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, ao custo da mercadoria, assim entendido a soma do custo da matéria prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra, nos termos do art. 56 do RICMS. Isto consta nas Notas Fiscais emitidas e toda a escrituração contábil e fiscal da requerente.

Aduz que é tão evidente o erro na indicação do custo de produção, especialmente nos meses de fevereiro e março de 2009, que, caso se considere o valor utilizado como preço final para revenda dos mesmos produtos no período, se vê que está em bases muito menores ao que foi informado como apenas o seu respectivo custo, conforme planilha anexada à impugnação.

Da análise da planilha constante na pag. 03 do AI, percebe-se a discrepância existente entre os valores referentes aos meses já mencionados, de fevereiro e março de 2009, o que leva a crer que tais valores tomaram por base informações equivocadas prestadas pela empresa. Note-se que tais valores superam, e muito, a média dos valores dos meses restantes, comprovando que não corresponde à realidade dos fatos.

Pede o cancelamento da infração.

INFRAÇÕES 6 E 7 – volta a sustentar que todos os materiais comprados são essenciais para a produção dos produtos, para que os mesmos se tornem próprios para o consumo. Esses materiais, em sua grande maioria, formam a embalagem longa vida “Tetra Pak”, fornecidos pela empresa Tetra Pak Ltda (CNPJ 61.528.030/001-60), ou seja, compõem a embalagem do produto.

Para que não restem dúvidas, quanto ao uso de tais matérias, segue me anexo, ficha técnica de produto da Indaiá, com utilização de embalagem tetra pak. De tal ficha é possível perceber a utilização da maior parte dos materiais objeto da presente infração, no processo produtivo, compondo a embalagem final do produto.

Portanto, tratam –se de matéria prima, posto que indispensável para o acondicionamento e a venda do produto, integrando a produção de forma a compor o produto final comercializado, nos termos da legislação de regência, sem os quais a mercadoria ficaria imprópria para o consumo.

Narra a importância da embalagem Tetra Pak para a conservação dos alimentos. Observa que a Lei Complementar nº 87/96, adotou o regime de crédito financeiro, que é aquele no qual todos os custos, em sentido amplo, que vierem onerados pelo ICMS ensejam o crédito respectivo, quer seja destinada a revenda ou à utilização de matéria-prima, produto intermediário, embalagem, acondicionamento, o ônus do ICMS respectivo configura um crédito desse imposto.

Entende imprescindível a realização de perícia para que possa ser avaliada a utilização desses materiais de produção.

INFRAÇÃO 8 – Aduz que o fiscal não atentou para a juntada aos autos do DANFE nº 340598, o qual deixa claro e evidente estar diante de uma operação de “devolução total de venda”. Sendo assim a empresa não utilizou indevidamente, o crédito fiscal de ICMS, pois o cliente devolveu, por meio da Nota Fiscal de saída nº 6848, de 23/02/2010, as mercadorias que adquiriu.

Infração 09 – Foram vendas para consumidor final e não há o que se falar em ICMS a ser retido. Juntou aos autos declarações de duas empresas as quais compraram os seus produtos enquanto consumidoras finais, mas foram consideradas pelo fisco como revendedoras.

Destaca que a empresa compradora dos produtos Indaiá, em operação objeto da presente autuação, trata-se de filial da Nacional Gás Butano, inscrita no CNPJ sob outro número.

Esclarece que a filial da Nacional Gás Butano Ltda, situada em Salvador (CNPJ nº 06.980.064/0030-017, correspondente ao CNPJ que figurou na declaração anteriormente anexada, responde também pela filial situada em Feira de Santana (CNPJ nº 06.980.064/0045-01), filial figurante na presente autuação. Pede dilação de prazo para juntar aos autos documentos. Junta Notas Fiscais de operações relativas a tal infração.

Espera a decretação da nulidade dessa cobrança.

A final clama pela necessidade de produção de prova pericial e da juntada posterior de documentos, pelo princípio da verdade material.

À fl. 1399, a sociedade empresária requer a juntada de documentos relativos à infração 09, e procuração com outorga de poderes ao Sr. Antonio Carlos Matos Rocha. Mesmo requerimento compõe os documentos de fls. 1417/1418 e de 1423, constituindo-se em substabelecimento.

Em nova solicitação de diligência, fl. 1426, datada de 29 de agosto de 2013, a 4ª JJF solicita à inspetoria de origem para que o autuante adote as seguintes providências:

INFRAÇÃO 5 – intimar a empresa a apresentar o custo de produção, os quais foram fornecidos com erro, com base no disposto na LC 87/96 – art. 13. Após entregue os custos de produção devem ser conferidos com a escrita contábil da empresa.

INFRAÇÕES 6 E 7 – pede que seja conferido se os materiais objeto desta infração compõem as embalagens das mercadorias produzidas pela empresa, e caso comprovado, sejam excluídas dos levantamentos originários.

Caso haja modificação nas infrações, pede a elaboração de novos demonstrativos, inclusive o de débito, fornecendo cópia ao contribuinte e prazo de 10 (dez) dias para se manifestar.

Na conclusão da diligência solicitada, fls. 1428/1433, datada de 02 de dezembro de 2013, o autuante faz suas alusões:

INFRAÇÃO 05 – salienta que a Autuada foi intimada para apresentação de livros e documentos fiscais que sustentassem a alegação defensiva de erro material no custo apresentado quando da realização da auditoria, conforme intimação enviada por email, datada de 18 de setembro de 2013, anexo doc. I. Em 23 de setembro de 2013, foi feito um aditivo na solicitação supra, acrescentado os livros razão, os livros registros de inventário e o plano de contas, em conformidade com email anexo doc. II.

Posteriormente em 15 de outubro de 2013 foi realizada intimação complementar, conforme email e intimação anexo doc. III, reintimando a empresa por falta de apresentação dos documentos solicitados em 05/11/2013, 13/11/2013 e 19/11/2013, conforme emails doc. IV.

Explica que apesar do contribuinte ter apresentado uma planilha em excel onde consta os novos valores do custo de produção, o mesmo não está revestido dos aspectos que garanta que os valores apresentados reflitam fidedignamente o custo da produção exigido pelo art. 13 da LC 87/96, além de não coincidirem com os valores lançados na escrita contábil, em especial na conta 1.1.3.01.00-7 (PRODUTOS ACABADOS) do Livro Razão, anexo em meio magnético, doc. VI.

Reitera que a empresa não apresentou o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, livro obrigatório, conforme dispõe o art. 314, VI do RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, necessário para determinar se o custo anteriormente apresentado está com qualquer erro material.

Pontua que apesar da falta de consistência do novo custo apresentado, foi realizado um novo

levantamento das transferências abaixo do custo, com utilização da nova planilha de custo entregue durante a diligência fiscal, conforme solicitado pela 4^a JJF, que resultou na redução do ICMS devido para R\$ 207.157,79, conforme planilha resumo anexo doc. V e planilha analítica acostada em meio magnético, doc. VII.

Informa ainda que a empresa solicitou juntada de documentos fiscais intimados em meio físico e magnético anexo doc. VI.

Quanto ao item dois da diligência fiscal, verifica que a controvérsia das infrações reside quanto à caracterização de determinados itens envolvidos no processo de produção, se seriam eles produtos intermediários (com direito a crédito) ou material de uso e consumo (sem direito a crédito).

No caso em apreço, destaca que as descrições dos produtos glosados constantes no Anexo VI, denominado Demonstrativo de Crédito Indevido, fls. 33 a 38 do PAF, verifica-se que todos os produtos constantes no relatório se amoldam perfeitamente ao conceito de material de uso e consumo, logo impossível de serem utilizadas no conta corrente fiscal do contribuinte.

Acrescenta que foi realizado nova avaliação dos produtos glosados e constante no anexo multicitado, concluindo que os produtos não podem ser considerados materiais de embalagem e sim material de uso e consumo, sem direito ao crédito fiscal e sujeitos ao pagamento da diferencial de alíquota.

Diligencia à inspetoria de origem, fls. 1562, em 23 de julho de 2014, a 4^a JJF solicita à INFRAZ de origem que a empresa fosse intimada para obter ciência da diligencia, com o fornecimento de cópia, e prazo de 10 (dez) dias para a sociedade empresaria se manifestar. A seguir, que o autuante preste nova informação fiscal.

Na manifestação sobre a diligência, fls. 1566/1571, o sujeito passivo, em preambular ressalta a necessidade de nova intimação da autuada, haja vista que quando do envio da supracitada intimação, o órgão fazendário não cuidou de juntar a mesma os documentos mencionados na conclusão da referida diligencia fiscal pelo autuante, o que impossibilitou a plena defesa dos argumentos e fatos ali alegados.

Diz que, uma vez tolhida a Autuada na possibilidade de analisar os documentos acostados pelo Autuante na conclusão da diligência fiscal, a mesma não pode manifestar-se acerca dos fatos alegados, pois, faltam-lhe dados capitais à contraprova, posto desconhecidos os fundamentos que levaram o ilustre Auditor a chegar à conclusão em questão.

Requer preliminarmente, que seja refeita a intimação em questão (recebida no dia 18/08/2014), desta vez encaminhando-lhe cópia dos documentos acostados pelo Autuante, disponibilizando novo prazo para manifestação e, possibilitando assim, que se insurge às alegações trazidas aos autos pelo Autuante.

Entretanto, na absurda hipótese desta doura SEFAZ não entender pela necessidade de nova intimação, em virtude do flagrante cerceamento de defesa, o que não se espera e admite-se apenas pelo debate, cumpre a Autuada apresentar, com base nos poucos detalhes que pôde aferir da diligência fiscal na ausência dos documentos que a lastreiam, apresentar sua manifestação.

Salienta que da análise perfunctória da Diligência Fiscal ora em debate, vislumbra-se que o Preposto Fiscal desta Secretaria da Fazenda não trouxe ao debate argumentos inéditos, aptos a ensejar a manutenção das infrações impugnadas pela Autuada e, consequentemente ineficazes a justificar a procedência do Auto de Infração objeto da presente demanda.

Reitera que fora intimada, em 18/09/2013, a apresentar, relativamente à Infração 5 do presente Auto de Infração, para apresentar documentos (Livro Registro de Inventário, Livro razão em meio magnético e Plano de Contas do período de 2008 a 2010) a fim de comprovar o erro material ocorrido quando da informação do custo de produção a Auditoria correlata.

Afirma que apresentados os documentos e os custos de produção da Autuada, o ilustre Auditor Fiscal limitou-se a concluir que tais informações não estão revestidas dos “*aspectos que garantam que os valores apresentados reflitam fidedignamente o custo da produção exigido pelo art. 13 da LC 87/96*”, todavia em momento algum especificou quais seriam estes aspectos, o que seria capaz de atestar a veracidade das informações trazidas pela Autuada.

Ressalta que tal negativa genérica simplesmente reforça a ausência de argumentos do Autuante para sustentar a infração alegada, até mesmo porque, não bastasse todos os fatos já expostos pela Indaiá, basta simplesmente olhar o próprio Auto de Infração para se constatar que o erro material suscitado pela empresa autuada de fato existe.

Registra que a indicação do documento de autuação, na infração 5, afere-se nos meses de fevereiro e março de 2009, em específico, que a base de cálculo apurada foi, respectivamente, de R\$ 3.239.706,35 e R\$ 3.225.039,00, estas informações somente asseveram que, de fato, ocorreu um erro quando da declaração do custo de produção.

Elucida que ocorreu um equívoco quanto à informação do custo de produção, de modo que indicasse um valor em muito superior ao efetivo custo. Destaca que se valer do custo informado, de modo equivocado, para vincular a tributação incidente sobre as operações da Autuada, consiste em afronta aos princípios da verdade material e da capacidade contributiva, assim, sendo indicado o valor de custo de produção com erro material, este que não correspondeu ao efetivo custo da mercadoria, entendido, pois, como o resultado da soma do custo matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, impossível lançar o tributo (ICMS) com base nestes valores, ainda que equivocadamente apontados a maior do que o valor da operação, sob pena de constitucionalidade por desnaturação do imposto.

Sustenta que não há que se falar em recolhimento a menor de ICMS, uma vez que já comprovado o equívoco atinente à informação do custo de produção, no período objeto da auditoria em questão, pois, não refletiu em aumento no valor da operação de transferência, ou, sequer na receita advinda com a posterior venda da mercadoria, fato que impede a majoração na base de cálculo do referido tributo.

Aduz que o equívoco apontado se torna ainda mais patente, à medida que o próprio Autuante afirma que, com base no levantamento feito com a nova planilha de custo, entregue durante a diligência fiscal, chegou-se à redução do ICMS supostamente devido pela autuada para o valor de R\$ 207.157,79.

Ocorreu que se utilizando da planilha onde consta o custo real da produção, sem equívocos, o d. Auditor chegou a um valor correspondente a aproximadamente 10% (dez por cento), do indicado como devido no Auto de Infração rechaçado. Põe à prova a procedência da infração 5, pois, verifica-se uma redução absurda no valor supostamente devido a título de ICMS.

Acrescenta que, uma vez que o próprio Autuante reconhece a redução no valor tido como devido na infração 5, imperioso que seja retificado o Auto de Infração em questão, no que cinge àquela, disponibilizando a Autuada novo prazo para impugná-lo com base no novo valor apurado pelo Autuante.

No que diz respeito às infrações 6 e 7, reafirma que não há o que se discutir, pois, indubitável é o fato de que os produtos glosados cuidam de matéria-prima, não podendo jamais, ser enquadrados como uso e consumo da empresa.

Explica que os referidos produtos são inerentes ao acondicionamento do produto final da empresa, ou seja, se agregam fisicamente ao produto final. Conforme elucidado à Impugnação, trata-se basicamente de itens que compõem a embalagem Tetra Pak®, indispensável ao acondicionamento de determinados produtos da empresa, os quais não poderiam ser comercializados senão naquela embalagem especial.

Afirma que não há que se confundir, pois, os produtos de uso e consumo, como é cediço, não

incorporam o produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio à produção, sejam elas administrativas, comerciais ou operacionais. Assevera que a matéria-prima é intrínseca à produção, imprescindível ao produto final, e se agrega ao mesmo.

Reitera que não há outra ponderação, senão pela improcedência das infrações 6 e 7, uma vez que se utilizou de crédito fiscal indubitavelmente devido, pois, os produtos glosados são matéria-prima.

Ratifica todos os termos já suscitados em matéria de defesa, reiterando seja acolhida a impugnação outrora apresentada, bem como seus pedidos, a fim de ver julgado improcedente o Auto de Infração em destaque, prestando-se a rechaçar agora, em particular, determinadas informações trazidas que, por si só, não bastam à procedência das infrações atribuídas a mesma.

Reitera os argumentos fáticos e de direito já apresentados em matéria de defesa, pugnando pela total improcedência do Auto de Infração impugnado.

Em nova manifestação, fls. 1590/1593, o auditor fiscal destaca que se limitará às infrações objeto da diligencia fiscal.

Conforme informado na diligência fiscal, o sujeito passivo apresentou uma planilha em Excel, onde constam os novos valores do custo de produção, entretanto o mesmo não estava revestido dos aspectos que garanta que os valores apresentados reflitam fidedignamente o custo de produção exigido pelo art. 13 da LC nº 87/96, além de não coincidirem com os valores lançados na escrita contábil – conta 1.1.3.01.00-7 (PRODUTOS ACABADOS) no Livro Razão – em anexo.

Acrescenta que, apesar da falta de consistência do novo custo apresentado, foi realizado um novo levantamento das transferências abaixo do custo, com utilização da nova planilha de custo entregue durante a diligência fiscal, que resultou na redução do ICMS devido da infração 5 para R\$207.157,79, conforme anexo em anexo doc. V da diligência fiscal. Contudo, a empresa em sua manifestação não traz nenhuma informação capaz de elidir as conclusões da diligência fiscal. Reitera as conclusões apresentadas na diligência.

No tocante às infrações 6 e 7 – DIFAZ, repisa que todos os produtos constantes no relatório se amoldam perfeitamente ao conceito de material de uso e consumo, logo impossível de serem utilizadas no conta corrente fiscal do contribuinte. Refuta todos os argumentos trazidos na manifestação de fls. 1565/1572.

Em nova diligência à ASTEC, fls. 1597/1598, a 5ª JJF deliberou, devido à declaração do autuante, quanto à inconsistência do novo custo apresentado em relação à infração 5, que estranho ao feito, elucide a questão controvertida apresentada.

Para este desiderato, que a sociedade empresária fosse intimada a apresentar seu controle de custo, constante nos Registros Contábeis, para que possa ser verificado o efetivo custo de produção, atestando a sua consistência com base nos registros contábeis e fiscais.

Caso haja modificação no novo custo apresentado anteriormente, elaborar novas planilhas de custo e novos demonstrativos da infração, inclusive o de débito. Também cientificar as partes interessadas (autuado e autuante), fornecendo cópia do resultado ao autuado e concedendo prazo de 10 (dez) dias para que se possa se manifestar.

As fls. 1600-1601, datada de 08 de novembro de 2016, consta que o diligente da ASTEC, intimou a empresa a apresentar os documentos contábeis, em atendimento, o autuado apresentou um CD (fl. 1606), contendo os inventários dos períodos de 2008 a 2010.

Considerando que não foram apresentados os Registros Contábeis, como havia sido solicitado, conforme Intimação Fiscal, fl. 1603, para que fosse verificado o efetivo custo de produção, **não foi possível cumprir a devida diligência solicitada. Assim, não foram elaborados novos demonstrativos da infração 5, haja vista que o autuado não apresentou os registros contábeis, para que fosse possível verificar o efetivo custo de produção.**

Em manifestação sobre a diligência solicitada, fls. 1612/1615, o sujeito passivo observa que na diligência, a empresa fora intimada para em 05/10/2016, às 14:00, apresentar junto à auditora Maria do Socorro Fonseca de Aguiar, na ASTEC/CONSEF, o controle de custo, constante nos Registros Contábeis.

Afirma que na data designada pela auditoria fiscal, apresentara arquivos contendo os custos de produção dos produtos em todos os meses autuados, relatórios de entradas e saídas, que demonstram, além do custo de produção, o custo médio, bem como o inventário final dos anos de 2008, 2009 e 2010, sendo que a ilustre Auditora Fiscal, através do Parecer ASTEC nº 113/2016, conclui que não foram elaborados novos demonstrativos da infração 5, haja vista que o autuado não apresentou os Registros Contábeis, para que fosse possível verificar o efetivo custo de produção.

Registra que, diversamente da afirmação da agente fazendária, a empresa, além dos inventários finais, apresentou também o Livro de Controle de Custos, embora em arquivo Excel. Por outro lado, ao longo do trâmite do presente processo, a empresa disponibilizou à fiscalização, na pessoa do Auditor Marcos Crisóstomo, o Livro de Registro de Inventário, o Plano de Contas, o Livro Razão, de forma a fundamentar o custo de produção apresentado pela empresa em sua defesa.

Entende que pela inexistência de fundamento para motivar a abstenção da fiscal quanto à confirmação da procedência do direito da empresa no que tange à consideração do custo de produção apresentado por ocasião da diligência efetivada anteriormente; que culminou com a redução do crédito tributário.

A título exemplificativo, cita o produto ÁGUA MINERAL 12X330 MMLC/GÁS PET INDAIÁ, CÓDIGO 9202080726. A empresa, em sede de defesa administrativa, indica como custo de produção do referido produto, relativamente ao mês de janeiro de 2008, o valor de R\$ 2,20 (Dois reais e vinte centavos).

Registra que do cotejo das informações constante no Livro de Controle de Produção/Custo apresentado pela empresa, documento ora anexado novamente, constata-se, em relação ao citado produto, que teve um custo total de R\$ 10.446,08, para produzir 4.781 unidades; apresentando custo de produção no importe de R\$ 2,1849, conforme quadro fl. 1614.

Observa que a apuração do custo indicado no Livro de Controle de Produção/Custos se encontra em consonância com o que determina o art. 56 do RICMS, já que fora obtida mediante o somatório do custo da matéria prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra. Dividida pela quantidade produzida.

Da análise da última página do Livro de Controle de Produção/Custos do mês janeiro, período do exemplo ora mencionado, consta o total geral das despesas incorridas no mês e que integraram a formação do custo: matéria-prima, subproduto, salários e encargos, despesa de frota, despesa gerais, despesas com imóveis, despesa de manutenção de máquinas e equipamentos. Mencionados valores se encontram contabilizados no Livro Razão, notadamente às fls. 136140, nas contas 5.3.9.01.00-2, 5.3.9.02.00-9, 5.3.9.03.00-25, 5.3.9.05.00-8 e 5.3.9.06.00-4.

Salienta que o total do custo de produção dispendido no citado mês, que representa o somatório do custo de toda a linha de produção, no importe de R\$ 2.823.642,78, se encontra lançado na contabilidade da empresa, notadamente na conta 5.3.9.00.00-6, com a rubrica Despesa a apropriar custo de produção, constante no balancete do mês de janeiro, documento anexo.

Ressalta que o fato acima mencionado se aplica para todos os produtos autuados e em todos os períodos objetos de fiscalização. Assim, *data máxima vénia*, diversamente do alegado pela ilustre auditora fiscal, a empresa apresentou sim registros contábeis e fiscais, que permitissem a verificação do o efetivo custo de produção.

Sustenta quanto ao mérito relativo à infração nº 05, deve prosperar o levantamento constante nas planilhas de fls. 1458 a 1459 do PAF em que houve a redução do crédito tributário para R\$207.157,79.

Aduz que, embora a ilustre auditora tenha deixado de analisar os documentos fiscais e contábeis que ceifam a legalidade do crédito tributário exigido por ocasião da lavratura do auto de infração, compete a e. 5^a JJF acatar a documentação comprobatória trazida autos pela empresa e, consequentemente, os valores apurados com base no efetivo custo de produção apresentado pela empresa por ocasião de sua defesa/diligência fiscal.

Conclui requerendo que acolhendo os fundamentos fáticos e jurídicos ora apresentados, julgue pela Parcial Procedência do presente Auto de Infração. Requesta, outrossim, nova juntada do Livro de Controle de Produção/Custo e dos lançamentos contábeis (balancete) do período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010.

O autuante fora intimado, conforme fl. 2874, no qual se manteve silente.

Em 19 de novembro de 2018, o patrono da empresa, Dr. Pedro José de Oliveira Junior, obteve vistas do PAF. (fl. 2879)

VOTO

Destaco inicialmente, que o Auto de Infração em análise, obedeceu às regras atinentes ao Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto 7.629/99, especificamente as ditadas no Cap. III, “Do Auto de Infração”, Arts. 38 a 47, que contêm a qualificação do autuado, a descrição dos fatos considerados infrações de obrigação tributária principal, o demonstrativo de débito tributário com a data de ocorrência dos fatos geradores do imposto exigível, e outros detalhes necessários para o perfeito entendimento da acusação fiscal.

Percebe-se que a descrição fática é suficiente para o entendimento da acusação imputada ao contribuinte feita de forma clara e com a indicação de dispositivos legais dados como infringidos, o que permitiu o conhecimento da acusação fiscal e a apresentação da impugnação por parte do sujeito passivo.

Quanto aos princípios da moralidade, da capacidade contributiva e da legalidade tributária, observo que foram estritamente obedecidos na presente autuação.

O princípio da legalidade tem como norteador o fato de que ninguém está obrigado a fazer ou a não fazer algo senão em virtude de lei, enfim a atividade processual tributária desenvolve-se, como não pode deixar de ser, nos termos em que prevista previamente em lei. E nessa esfera legal, o Auto de Infração fundamenta-se nas disposições da Lei que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, a Lei 7.014/96, e o Regulamento do ICMS, vigente à época dos fatos geradores do ICMS.

O princípio da moralidade administrativa, insculpido na Constituição Federal de 1988, como um princípio geral de direito administrativo, é uma verdadeira garantia da constante legitimação da vontade do Estado, e, portanto, vinculado ao conceito de desvio de poder ou desvio de finalidade.

Conforme consta na Wikipédia, “Esse princípio evita que a Administração Pública se distancie da moral e obriga que a atividade administrativa seja pautada não só pela lei, mas também pela boa-fé, lealdade e probidade.”

O princípio da capacidade contributiva, é baseado em um conceito econômico e de justiça fiscal. Impõe uma tributação mais onerosa para aqueles que detêm uma maior concentração de riquezas. Visa tratar os iguais de maneira igualitária e os desiguais de maneira desigual.

Observo que esses princípios invocados pelo sujeito passivo não foram violados na presente autuação, posto que o lançamento tributário encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Quanto ao caráter confiscatório das multas aplicadas, destaco que estão tipificadas na Lei 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia.

Outrossim, consoante o Art. 167, do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores deste CONSEF, a declaração de constitucionalidade, bem como a negativa de

aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Feitas essas colocações passo à apreciação do mérito da autuação.

INFRAÇÃO 1 (01.05.09) – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram extraviadas, no valor de original de R\$3.481,74, com multa de 60%;

“Conforme lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, CFOP 5927, demonstrado no Relatório Resumo de Baixa de Estoque, Anexo I, acostado e entregue ao autuado em meio físico e Relatório de Baixa de Estoque por item de mercadoria, Anexo I A, apensado e entregue ao autuado em meio magnético devidamente criptografado”.

A infração refere-se aos meses de março, agosto, novembro, dezembro de 2008; janeiro a abril de 2009 e junho a dezembro de 2009, e de abril, maio, julho, agosto, outubro e dezembro de 2010.

Consoante o Art. 100, inciso V do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, este reza que o contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, perecerem, forem sinistrados, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio, inclusive no caso de tais ocorrências com os produtos resultantes da industrialização, produção, extração ou geração.

O defensor aduz que, após uma análise minuciosa, há casos em que não há qualquer estorno de crédito fiscal, por não ter havido acúmulo de crédito na entrada.

Pontua que o artigo 352, II, c/c com o art. 353, II, item 29.3 do RICMS (Decreto nº 6.284/1997) traz a hipótese que foi desconsiderada pelo auditor fiscal no momento da fiscalização, pois a empresa ao adquirir a Amêndoas de Caju e a Castanha de Caju, pagou o ICMS antecipadamente, tanto que no livro Registro de Entrada, tais produtos não constam com crédito de ICMS. Assim, as saídas ocorrem sem tributação, e não tem como prevalecer a infração.

O autuante, prontamente, ao prestar a informação fiscal, reconhece os argumentos do defensor, haja vista que as mercadorias amêndoas de caju e castanha de caju, tiveram o tributo estadual pago na modalidade antecipação tributária, sem o devido creditamento nas entradas e consequentemente desobrigada de estorno quando das baixas por perda, roubo ou deterioração. Deste modo, refiz os anexos I e I-A, excluindo as mercadorias supra, reduzindo o montante devido de R\$3.481,74 para R\$3.424,34, conforme demonstrativo de fl. 327, o qual reproduzo:

MÊS	ANO	ICMS DEVIDO
11	2008	71,20
2	2009	178,19
3	2009	48,07
4	2009	64,99
6	2009	184,07
7	2009	2.621,21
8	2009	3,52
10	2009	227,03
5	2010	6,26
7	2010	6,34
10	2010	13,46
TOTAL		3.424,34

Acompanho o entendimento do autuante, infração procedente em parte, no valor de R\$3.424,34.

INFRAÇÃO 2 (06.01.01) – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de original de R\$240.544,34, com multa de 60%;

Complemento: “*Bem como nas aquisições de material de uso e consumo, conforme Relatório Resumo Diferença de Alíquota Recolhida a Menor, Anexo II, acostado e entregue ao autuado em meio físico e Demonstrativo de Cálculo da Diferença de Alíquota, por nota fiscal, entregue ao contribuinte e anexado ao processo em meio magnético devidamente criptografado*”.

O sujeito passivo nega o cometimento da infração sob a alegação de que “[..] O diferencial de alíquota devido no período fora recolhido integralmente”.

Aduz que a fiscalização não percebeu que parte das operações constantes na escrita fiscal se refere à mera circulação física da mercadoria, não envolvendo transferência de titularidade, portanto não caracteriza a presunção de riqueza apto a incidir o ICMS.

Exemplifica por meio das Notas Fiscais nºs 105925 e 476257, que anexa, fls, e que se referem às remessas de mercadorias a título de empréstimo e mera movimentação física entre os seus estabelecimentos. Contudo, observo que essas notas fiscais não fazem parte da autuação, não estão listadas no Anexo II-A.

Acrescenta o defensor, que o Fiscal esqueceu também de observar que a Indaiá, ora Impugnante, possui benefício fiscal para diferimento do recolhimento do diferencial de alíquota do ICMS na aquisição de bens do ativo imobilizado e utilizados diretamente na produção, conforme Certificado de Habilitação de Diferimento, ora anexado.

Também argumenta que foi lançado parte do ICMS sobre a aquisição de motos da empresa Honda conforme se vê do anexo constante do lançamento, todavia, não há que se falar em responsabilidade pelo recolhimento do ICMS na referida aquisição, haja vista que todo o ICMS devido fora recolhido pela alienante, substituta tributária, que recolheu todo o ICMS da operação anteriormente, encerrando a tributação, senão vejam as Notas Fiscais anexas. Verifico que as notas fiscais emitidas pela empresa Honda, trazidas pelo defensor às fls. 277 a 279, foram emitidas em 2007, e não fazem parte do rol de notas fiscais abrangidas pela fiscalização, e que estão listadas no Anexo II-A.

O autuante ao prestar a informação fiscal aduz que na Auditoria constatou que havia notas fiscais que não foram consideradas pelo defensor para o recolhimento do DIFAL, documentos esses que totalizam 3.250 itens, listados no Anexo II-A, declarados e escriturados no SINTEGRA e livros próprios, pelo próprio contribuinte.

Quanto ao argumento de que não teria ocorrido o fato gerador do ICMS, nas transferências entre seus estabelecimentos, o RICMS no Art. 2º, I, que trata da ocorrência do fato gerador nas operações internas, interestaduais e de importação, prevê que considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular.

Portanto, na entrada de mercadorias e na utilização de serviços oriundos de outras unidades da Federação e destinadas a contribuinte do ICMS, a alíquota a ser aplicada para as mercadorias procedentes dos Estados do Sul e Sudeste, exceto ES, é de 7%, e dos demais Estados a alíquota é de 12%.

Assim, nos casos de transferência interestadual de material de uso e consumo, e de ativo imobilizado, incide o diferencial de alíquotas.

Inconformado com a manutenção da infração pelo autuante em sua totalidade, o defensor

ainda argui que houve remessas de mercadorias para empréstimo, que estão justificadas por meio de notas fiscais de devolução de empréstimo, notas que estariam relacionadas no Anexo II-A.

De fato, o defendant anexa demonstrativo e notas fiscais, fls. 451 a 474, na tentativa de elidir parcialmente a autuação, contudo mesmo que esses bens e materiais tenham saído do estabelecimento para empréstimo e posteriormente retornados, este fato não exime o contribuinte de recolher o ICMS sobre o DIFAL, pois este incide no momento em que as mercadorias adentram no território baiano, provenientes de outras Unidades da Federação.

A tributação do Diferencial de Alíquota está tipificado em nossa Constituição Federal de 1988, no seu artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII. No Estado da Bahia, instituída a exigência na Lei nº 7.014/96 (art. 2º inciso IV). A norma esteve regulamentada no Decreto nº 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS /BA), vigente, na época dos fatos ocorridos, até 31.03.2012.

O art. 5º, I do RICMS-BA/97 define assim o momento da incidência, para efeito do pagamento:

I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;

A partir da vigência do RICMS-12 (Decreto nº 13.780/12), o ICMS diferencial de alíquotas está assim definido:

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

(...)

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;

b) nas utilizações de serviços de transporte ou de comunicação iniciados em outra unidade da Federação e não vinculados a operações ou prestações subsequentes sujeitas ao imposto;

Diante do exposto, mantenho a infração no valor originariamente exigido. Infração procedente.

INFRAÇÃO 3 (01.02.20) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento (s) fiscal (is) em duplicidade, no valor de original de R\$3.048,57, com multa de 60%.

Esta infração não foi contestada e por não haver controvérsia quanto ao seu cometimento, fica mantida em sua totalidade.

INFRAÇÃO 4 (03.08.04) – Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, no valor de original de R\$10.630,78, com multa de 60%; Refere-se ao mês de dezembro de 2010.

Complemento: “*Conforme Relatório Diferença na Aplicação do Desenvolve, Anexo IV, Relatórios de Créditos não Aplicado ao Desenvolve e Débitos não Aplicado ao Desenvolve, Anexos IV-A e IV-B, respectivamente, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético devidamente criptografado*”.

Em relação à infração 4, o defendant após uma análise percebeu que a cobrança desta infração não é devida, pois o auditor fiscal ao realizar a apuração não observou a apuração de créditos não aplicados ao DESENVOLVE, em “Outros Créditos” como, por exemplo, o valor de R\$28.422,69, referente ao pagamento do ICMS por **Antecipação Parcial**, conforme evidencia o Documento de Arrecadação Estadual - DAE nº de série 1003785668 pago em 23/12/2010 em anexo, fl. 253, – outros créditos na apuração final do ICMS.

Argui que este pagamento de ICMS a título de antecipação parcial, que se constitui pela antecipação do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridas fora do Estado para comercialização, ocorrerá nas entradas interestaduais de mercadorias para comercialização, inclusive a título de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa.

Assim, conforme evidencia o Documento de Arrecadação Estadual – DAE nº de série 1003785668 pago em 23/12/2010 em anexo, houve outros créditos na apuração final do ICMS, fato que comprova o correto recolhimento do ICMS.

O autuante ao prestar a informação fiscal, reconhece como procedentes as razões da defesa. Esclarece que não foi considerado o lançamento escriturado em “outros créditos”, oriundo de pagamento de antecipação parcial, no valor de R\$ 28.422,69. Assim, ao acrescentar este valor nos créditos fiscais da apuração do DESENVOLVE, do mês de dezembro de 2010, não há diferença de ICMS a ser recolhida.

Diante da concordância e da verificação do equívoco cometido, no qual o autuante reconhece que o lançamento não está correto, voto pela improcedência da infração.

Infração improcedente.

INFRAÇÃO 5 (03.02.05) – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de original de R\$2.071.737,55, com multa de 60%;

Complemento: “*Em operações interestaduais de transferências de mercadorias de produção própria, cuja base de cálculo utilizada foi inferior ao custo de produção, conforme Relatório Resumo de Transferência Abaixo do Custo, Anexo V, acostado e entregue ao autuado em meio físico e Relatório Demonstrativo de Transferência Abaixo do Custo, por item de mercadoria transferida, Anexo V A, entregue ao contribuinte e anexado ao processo em meio magnético devidamente criptografado*”.

O sujeito passivo ao defender a infração sustenta, que de fato, houve um erro material na indicação do valor do custo de produção, o qual correspondeu a valor que não reflete a realidade da atividade empresarial. Assim, teria indicado valor em muito superior ao efetivo custo. Afirma que o valor, inclusive, em muito superior à receita obtida na operação de venda (circulação de mercadoria), este como todos os acréscimos legalmente previstos, já com o intuito de lucro. Junta a planilha de fl. 255, explicitando o custo dos produtos nos meses de fevereiro, março e julho de 2009.

Assim, entende que o valor equivocadamente indicado de custo da produção, não pode vincular a tributação da empresa, sob pena de ofensa ao princípio da verdade material, ou da primazia da realidade.

Reprisa o deficiente, que houve um equívoco na declaração dos valores de Custos de Produção, em alguns dos seus produtos no período lançado. Isto porque, os produtos estavam em fase de validação de linha e início de produção, quando ainda não há a formação do custo médio – o que implicou na indicação de valores superiores ao que refletiria, em custo para a fabricação, estes quando aplicados a toda a previsão de produção em longo prazo. Pontua que essas discrepâncias foram erros pontuais, na formação dos custos, e não refletiram aumento do valor do produto final, tampouco em incremento da receita da Impugnante com o resultado da venda de seus produtos. Por conseguinte, não pode implicar em aumento da tributação do ICMS, uma vez que sua base de cálculo deve corresponder, na transferência para estabelecimento situado em outra Unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, ao custo da mercadoria, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, nos termos do RICMS – art. 56 – reproduzido.

Afirma que é evidente o erro na indicação do custo de produção, e caso se considere o valor utilizado como preço final para revenda dos mesmos produtos no período, pode ser constatado que está em bases muito menores à informada como apenas o seu respectivo custo. Anexa planilha, a título exemplificativo, contendo os valores corretos, fl. 23.

Por derradeiro, e certo que não há nulidade sem dano, como se depreende do velho brocado “*pás de nulitte sans grief*”, corroborado no art. 18, § 2º, do RPAF/BA, impende seja cancelada a

infração apontada para que seja exonerado o crédito tributário lançado.

Na informação fiscal o autuante ressalta, que o custo utilizado e que serviu de parâmetro para a autuação, foi fornecido pelo sujeito passivo durante o processo fiscalizatório. Ademais, refletiu os dados constantes nos livros próprios e na contabilidade, e consiste no custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, em harmonia com o art. 56, V, "b" do RICMS/97.

A alegação de que após a lavratura do Auto de Infração houve um erro material quando da apresentação do custo de produção, sem ao menos comprovar de forma inequívoca a alegação em tela, não tem o poder de afastar o cometimento da infração.

Acrescenta que a empresa limitou-se a apresentar alguns dados dos meses de 2, 3 e 7 de 2009, que não representam a veracidade do seu custo, sendo acostado de forma aleatória, sem base em quaisquer fontes fidedignas. **Refuta as alegações da defendant, mantendo o lançamento de forma integral.**

Para dirimir a controvérsia, a 4^a Junta Julgadora solicitou diligência à inspetoria de origem (autuante), fl. 1053, no sentido de que o fiscal: a) analise a manifestação do contribuinte, bem como os documentos colacionados e preste informação fiscal, com observância do art. 127, §6º do RPAF/99.

O autuante ao analisar os argumentos da defesa, fl. 1055, ratifica a infração e pontua que não foram trazidos argumentos novos aos autos. No entanto, quanto às notas fiscais acostadas, fls. 475 a 109, as mesmas foram apensadas de forma aleatória e desconexas. Verificou que as notas fiscais de fls. 476 a 470, são de operações com CFOPS 5401 ou 5103, divergentes das operações autuadas, que são CFOPs 6151 ou 6408. Mantém o lançamento.

Inconformado com a sustentação da infração por parte do autuante, o sujeito passivo, mais uma vez, à fl. 1075, reitera os argumentos adrede mencionados, e reprisa que houve um equívoco na declaração dos valores de custos de produção em alguns dos seus produtos no período lançado. Isto porque os produtos estavam em fase de validação de linha e início de produção, quando ainda há a formação do custo médio, o que implicou na indicação de valores superiores ao que refletiria, efetivamente, em custo para a fabricação, estes aplicados a toda a previsão de produção em longo prazo. Destaca a discrepância do erro da indicação dos custos, especialmente em fevereiro e março de 2009 (fl. 1082).

Novamente o PAF foi diligenciado para que o autuante intimasse a empresa a apresentar o custo de produção, o qual teria sido fornecido com erro, observado o disposto na LC 87/96, Art. 13. Ademais, os custos de produção apresentados deveriam ser conferidos com a escrita contábil e fiscal do sujeito passivo.

No cumprimento da diligência, houve a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais que sustentassem a alegação defensiva de erro material, no custo apresentado quando da realização da auditoria, conforme intimação enviada por email, datada de 18 de setembro de 2013, anexo doc. I. Em 23 de setembro de 2013, foi feito um aditivo na solicitação supra, acrescentado os livros razão, os livros registros de inventário e o plano de contas, em conformidade com email anexo doc. II.

Posteriormente, em 15 de outubro de 2013, foi realizada intimação complementar, conforme email e intimação anexo doc. III, reintimando a empresa por falta de apresentação dos documentos solicitados em 05/11/2013, 13/11/2013 e 19/11/2013, conforme emails doc. IV.

Explica o auditor fiscal, que apesar do contribuinte ter apresentado uma planilha em excel onde consta os novos valores do custo de produção, o mesmo não está revestido dos aspectos que garanta que os valores apresentados reflitam, fidedignamente, o custo da produção exigido pelo art. 13 da LC 87/96, além de não coincidirem com os valores lançados na escrita contábil, em especial na conta 1.1.3.01.00-7 (PRODUTOS ACABADOS) do Livro Razão, anexo em meio

magnético, doc. VI.

Reitera que a empresa não apresentou o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, livro obrigatório, conforme dispõe o art. 314, VI do RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, necessário para determinar se o custo anteriormente apresentado está com qualquer erro material.

Pontua que apesar da falta de consistência do novo custo apresentado, realizou um novo levantamento das transferências abaixo do custo, com utilização da nova planilha de custo entregue durante a diligência fiscal, conforme solicitado pela 4ª JJF, que resultou na redução do ICMS devido para R\$207.157,79, conforme planilha resumo anexo doc. V e planilha analítica acostada em meio magnético, doc. VII.

Informa ainda que a empresa solicitou a juntada de documentos fiscais intimados em meio físico e magnético anexo doc. VI.

Ao se manifestar a sociedade empresária mais uma vez mostra sua inconformação. Em seguida, o autuante ao prestar a informação fiscal, fl. 1590, aduz que, conforme informado na diligência fiscal, o autuado apresentou uma planilha em Excel, onde constam os novos valores do custo de produção, entretanto a mesma não estava revestida dos aspectos que garanta que os valores apresentados reflitam fidedignamente o custo de produção exigido pelo art. 13 da LC nº 87/96, além de não coincidirem com os valores lançados na escrita contábil – conta 1.1.3.01.00-7 (PRODUTOS ACABADOS) no Livro Razão – em anexo.

Acrescenta que apesar da falta de consistência do novo custo apresentado, foi realizado um novo levantamento das transferências abaixo do custo, com utilização da nova planilha de custo entregue durante a diligência fiscal, que resultou na redução do ICMS devido na infração 5 para R\$207.157,79, conforme doc. V em anexo da diligência fiscal. Contudo, a empresa em sua manifestação não traz nenhuma informação capaz de elidir as conclusões da diligência fiscal. Reitera as conclusões apresentadas na diligência.

Mais uma vez, concedida nova oportunidade à empresa, o PAF foi diligenciado à ASTEC, com vistas à elucidação da infração 05, especificamente, cujo resultado foi que o autuado não apresentou os Registros Contábeis, como solicitado, conforme intimação de fl. 1603, o que prejudicou a realização da diligencia.

O sujeito passivo pontua que na data designada para a sua apresentação, trouxe arquivos contendo os custos de produção dos produtos em todos os meses autuados, relatórios de entradas e saídas, que demonstram, além do custo de produção, o custo médio, bem como o inventário final dos anos de 2008, 2009 e 2010. Salienta que a diligente, por meio do Parecer ASTEC nº 113/2016, concluiu que não foram elaborados novos demonstrativos da infração 5, haja vista que o autuado não apresentou os Registros Contábeis, para que fosse possível verificar o efetivo custo de produção.

Salienta que diversamente desta afirmação, a empresa, além dos inventários finais, apresentou também o Livro de Controle de Custos, embora em arquivo Excel. Por outro lado, ao longo do trâmite do presente processo, disponibilizou à fiscalização, na pessoa do Auditor Marcos Crisóstomo, o Livro de Registro de Inventário, o Plano de Contas, o Livro Razão, de forma a fundamentar o custo de produção apresentado desde a sua impugnação.

A título exemplificativo, cita o produto ÁGUA MINERAL 12X330 MMLC/GÁS PET INDAIÁ, CÓDIGO 9202080726. A empresa, em sede de defesa administrava, indica como custo de produção do referido produto, relativamente ao mês de janeiro de 2008, o valor de R\$2,20 (Dois reais e vinte centavos). Assim, do cotejo das informações constante no Livro de Controle de Produção/Custo, documento ora anexado novamente, constata-se, em relação ao citado produto, que teve um custo total de R\$10.446,08, para produzir 4.781 unidades; apresentando custo de produção no importe de R\$2,1849, conforme quadro fl. 1614.

Observa que a apuração do custo indicado no Livro de Controle de Produção/Custos se encontra

em consonância com o que determina o art. 56 do RICMS, já que fora obtida mediante o somatório do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, dividida pela quantidade produzida.

Da análise da última página do Livro de Controle de Produção/Custos do mês janeiro, período do exemplo ora mencionado, consta o total geral das despesas incorridas no mês e que integraram a formação do custo: matéria-prima, subproduto, salários e encargos, despesa de frota, despesa gerais, despesas com imóveis, despesa de manutenção de máquinas e equipamentos. Mencionados valores se encontram contabilizados no Livro Razão, notadamente às fls. 136/140, nas contas 5.3.9.01.00-2, 5.3.9.02.00-9, 5.3.9.03.00-25, 5.3.9.05.00-8 e 5.3.9.06.00-4.

Salienta que o total do custo de produção dispendido no citado mês, que representa o somatório do custo de toda a linha de produção, no importe de R\$2.823.642,78, se encontra lançado na contabilidade da empresa, notadamente na conta 5.3.9.00.00-6, com a rubrica “Despesa a apropriar custo de produção”, constante no balancete do mês de janeiro, documento anexo.

Ressalta este fato se aplica para todos os produtos autuados, e em todos os períodos de fiscalização, e que apresentou registros contábeis e fiscais, que permitissem a verificação do efetivo custo de produção.

Sustenta que, quanto ao mérito relativo à infração nº 05, deve prosperar o levantamento constante nas planilhas de fls. 1458 a 1459 do PAF em que houve a redução do crédito tributário para R\$207.157,79.

O autuante fora intimado, conforme fl. 2874, no qual se manteve silente.

Da análise de tudo quanto apurado para o deslinde da presente infração, constato que o autuante, ao efetivar a diligência de fls. 1428 a 1433, concluiu quanto à infração 05 que “apesar da falta de consistência do novo custo apresentado, foi realizado um novo levantamento das transferências abaixo do custo, com utilização da nova planilha de custo entregue durante a diligência fiscal, conforme solicitado pela 4ª JJF, que resultou na redução do ICMS devido para R\$207.157,79, conforme planilha resumo anexo, doc. v e planilha analítica acostada em meio magnético, doc. VII.

Deste modo, acompanho o resultado a que chegou o auditor fiscal autuante, conforme a planilha de fl. 1458, cujo demonstrativo assume a seguinte feição, totalizando o valor da infração em R\$207.157,79.

MÊS	ANO	ICMS DEVIDO
1	2008	11.336,24
2	2008	1.900,42
3	2008	1.812,15
4	2008	1.727,88
5	2008	7.749,58
6	2008	964,88
7	2008	1.194,37
8	2008	1.217,68
9	2008	559,38
10	2008	11.607,15
11	2008	2.578,31
12	2008	819,57
1	2009	4.995,33
2	2009	6.141,32
3	2009	3.252,28
4	2009	1.547,53

5	2009	11.643,12
6	2009	14.479,87
7	2009	21.776,20
8	2009	2.313,25
9	2009	4.789,62
10	2009	7.275,77
11	2009	5.398,97
12	2009	650,30
1	2010	2.368,38
2	2010	16.334,22
3	2010	2.363,45
4	2010	7.488,89
5	2010	5.703,98
6	2010	7.439,51
7	2010	4.225,74
8	2010	6.191,85
9	2010	13.399,30
10	2010	6.802,37
11	2010	1.613,61
12	2010	5.495,33
TOTAL		207.157,80

Infração procedente em parte.

INFRAÇÃO 6 (01.02.02) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor original de R\$25.015,39, com multa de 60%;

Complemento: “*Classificado pelo contribuinte indevidamente como matéria prima utilizada no processo produtivo, em conformidade com o Demonstrativo de Crédito Indevido, Anexo VI, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético devidamente criptografado*”.

Constatou que no Anexo VI, demonstrativo que se encontra na mídia, estão relacionados os produtos objeto da infração, tais como fita adesiva transparente, tinta para impressora, cola, Fita MPM, ou seja, materiais que se constituem, conforme a acusação fiscal, como de uso e consumo do estabelecimento. São provenientes dos Estados de São Paulo e do Paraná.

O defensor argüiu de forma veemente, que os produtos classificados como matéria-prima pela empresa INDAIÁ, não estão classificados incorretamente, haja vista que não foram adquiridos para simples uso e consumo interno da empresa.

Afirma nesse giro, que todos os materiais comprados são essenciais para a produção dos produtos, para que os mesmos se tornassem próprios para o consumo. Esses materiais, em sua grande maioria formam a embalagem longa vida, “Tetra Pak”, fornecidos pela empresa Tetra Pak Ltda (CNPJ 61.528.030/001-60), ou seja, tratam-se efetivamente de matéria prima, posto que indispensável para o acondicionamento e venda do produto, integrando a produção de forma a compor o produto final comercializado, nos termos da legislação de regência, sem os quais a mercadoria ficaria imprópria para o consumo.

Informa que a embalagem da Tetra Pak é composta por várias camadas de materiais. Estas criam uma barreira que impede a entrada de luz, ar, água e microorganismos e, ao mesmo tempo, não permitem que o aroma dos alimentos deixe a embalagem. A proteção contra luz é fundamental, pois evita a destruição de importantes vitaminas dos alimentos (Vitamina C e Vitamina B),

principalmente no caso de leite e sucos. Já o oxigênio, presente no ar, poderia produzir nos alimentos uma reação de oxidação e causar uma redução das suas qualidades. Ademais, essas embalagens são feitas de papel (cartão), plástico (polietileno de baixa densidade) e alumínio.

Reporta que esses materiais adquiridos possuem a finalidade de acondicionar a bebida pronta, como por exemplo, a “Leve Néctar” de produção própria do estabelecimento. Segue em anexo algumas notas fiscais do fornecimento da Tetra Pak.

Acrescenta que esses materiais são essenciais para a colagem do rótulo e dos demais atributos da embalagem da bebida, pois elementos finalizadores da produção da bebida. Portanto, entram na elaboração do bem, contribuindo para a fabricação do produto, até o consumo final. Nessa linha, tratam-se de matéria-prima, uma vez que material secundário ou intermediário integralmente consumidos no processo industrial ou empregados para integrar o produto objeto da atividade de industrialização, própria do contribuinte.

Aduz que tais materiais são sim considerados como matérias-primas utilizadas no processo produtivo. Outrossim, o auditor fiscal também cobrou ICMS sobre outros produtos que possuem finalidade específica na produção da bebida, como o Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, que possui a aplicação para a produção de bebidas prontas e com a finalidade de derreter o açúcar, bem como os Adesivos Krones, que aplica-se para a produção de todos os produtos e indispensáveis na colagem do rótulo. Ainda, as preformas (formas tipo PET), que possuem a finalidade de produzir as embalagens.

Na análise dos produtos autuados, constato que não participam diretamente do processo produtivo, mas se amoldam perfeitamente ao conceito de material de uso e consumo, logo impossível de serem utilizadas na conta corrente fiscal do contribuinte.

Reitera o autuante que o argumento lançado pelo contribuinte, de que tais aquisições seriam materiais de embalagem não deve prosperar, pois da simples análise dos materiais, verifica-se que os mesmos não são considerados materiais de embalagem e sim de uso e consumo, senão vejamos os principais itens:

- fita adesiva;
- tinta para impressora;
- cola;
- solução de limpeza etc.

Entendo que esses produtos são de uso e consumo, sendo impossível a utilização do crédito fiscal, podendo ainda ser tributado pela diferença de alíquota, quando originário de operações interestaduais.

Aduz a autuada ainda que: *“Outrossim, o auditor fiscal também cobrou ICMS sobre outros produtos que possuem finalidade específica na produção da bebida, como o Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, que possui a aplicação para a produção de bebidas prontas e com a finalidade de derreter o açúcar, bem como os Adesivos Krones, que aplica-se para a produção de todos os produtos e indispensáveis na colagem do rótulo. Ainda, as preformas (formas tipo PET), que possuem a finalidade de produzir as embalagens”*.

Neste argumento o autuante destaca que, mais uma vez, a impugnante tenta levar a erro os julgadores da JJF, haja vista que os produtos mencionados (GLP e preformas PET), não fazem parte do rol de produtos que foram considerados como crédito indevido.

Diante dos produtos trazidos para a autuação, manifestamente de uso e consumo da sociedade empresária, por não se integrarem ao produto final, nem fazerem parte do processo produtivo, mantenho a autuação, nos valores originariamente apontados pela fiscalização.

Infração procedente.

INFRAÇÃO 7 (06.02.01) – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas

internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no valor de original de R\$30.847,42, com multa de 60%;

Complemento: “*Classificado pelo contribuinte indevidamente como matéria prima utilizada no processo produtivo, em conformidade com o Demonstrativo de Crédito Indevido, Anexo VI, referente as aquisições interestaduais, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético devidamente criptografado*”.

Esta infração relaciona-se com a anterior, posto que as mesmas mercadorias fazem parte do rol da autuação, discriminadas no Anexo VI.

Efetivamente tratam-se de material de uso e consumo, pelo que mantenho a infração no valor originário.

Infração procedente.

INFRAÇÃO 8 (01.02.40) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento (s) fiscal (is), no valor de original de R\$5.716,50, com multa de 60%;

Complemento: “*Conforme Demonstrativo de Crédito a Maior, Anexo VII, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético devidamente criptografado*”.

As ocorrências datam de fevereiro de 2010 e de março de 2010.

O defensor alega que a declaração contida nesta infração não está em completa harmonia com a realidade, pois, após uma apreciação do ANEXO VII- DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO A MAIOR apresentado pela fiscalização, observou que o 3º item não procede, por se tratar de uma operação fiscal “Devolução total de venda”, referente ao DANFE (saída) de número 340598 emitido pela INDAIÁ em 10/02/2010, que segue em anexo. Documentos de fls. 1642 a 1650.

Ademais, sustenta a empresa que não utilizou indevidamente, no que tange a esta operação, o crédito de ICMS, pois o cliente devolveu, por meio da nota fiscal de saída de nº 6848 de 23/02/2010, as mercadorias que adquiriu.

Diante dos argumentos defensivos, verifico que a Nota Fiscal nº 6848 de devolução de venda realizada para outra unidade da Federação, utiliza o crédito fiscal com alíquota de 17%, ao invés de 12%, resultando num crédito a maior indevido de R\$297,40, ou seja a empresa recebe uma devolução de venda do Estado de São Paulo, com alíquota de 17% e credita-se indevidamente também a 17%. Desse modo procede a autuação.

Infração procedente.

INFRAÇÃO 9 (07.02.03) – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no valor de original de R\$71.592,63, com multa de 60%;

Complemento: “*Conforme Resumo de Saídas Sem Substituição Tributária, Anexo VIII, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético e Demonstrativo de Cálculo da Substituição Tributária, por nota fiscal e item de mercadorias, Anexo VIII A, entregue ao contribuinte e anexado ao processo em meio magnético devidamente criptografado*”.

O defensor aduz que no Auto de Infração não há qualquer indicação dos documentos fiscais em que teriam sido declarados valores de ICMS Substituição Interna, e que não foram integralmente recolhidos, requisito essencial para o efetivo exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa da Impugnante, razão pela qual o vergastado Auto de Infração, no tocante a esta Infração, se revela eivado de nulidade.

Reproduz decisões do Conselho de Contribuintes, de casos semelhantes que declara a Nulidade Absoluta (A-20090062; A-128/2007-I; A-331/2006-I; A-0021/2003).

Outrossim, juntamente com o auto de infração não foram apresentadas cópias de nenhum dos documentos fiscais e contábeis que teriam sido analisados pela autoridade fiscal, para corroborar seu entendimento quanto à lavratura do lançamento ora vergastado, e onde teriam sido verificadas as declarações dos valores de ICMS Substituição, que não teriam sido devidamente retidos.

Afirma ser imperioso o reconhecimento da nulidade do vergastado auto de infração, por ter sido lavrado sem observância dos requisitos de validade, não informando os documentos analisados pela autoridade autuante, e ainda, por ter sido lavrado em desrespeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Sustenta que todo o ICMS-ST do período fora recolhido, não havendo apenas a retenção nas operações sujeitas tão somente ao recolhimento do ICMS normal, haja vista que incidente sobre a venda de mercadorias para empresas que adquirem para consumo próprio ou distribuição gratuita.

Exemplifica alguns dos CNPJs dos destinatários de mercadorias, enquanto consumidoras finais, são elas:

Empresas consumidoras:

- BOM PREÇO BAHIA SUPERMERCADO LTDA – CNPJ: 97.422.620/0001-50.
- MULTIPLUS RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA – PP - CNPJ: 01.682.650/0013-60.
- NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA – CNPJ: 06.980.064/0045-01.
- PETROBRÁS DISTRIBUIDORA AS – CNPJ: 34.274.233/0015-08.
- PURAS DO BRASIL SOCIEDADE ANÔNIMA – CNPJ: 87.001.335/0499-77
- SODEXHO DO BRASIL COMERCIAL LTDA - CNPJ: 49.930.514/0343-82
- SODEXHO ENTREGA COMERCIAL LTDA – CNPJ: 05.057.949/0004-94

Assevera que o Fiscal olvidou-se de observar as operações isentas, tanto do ICMS normal, quanto do ICMS Substituição.

Chama atenção para o DANFE de número 130380 de 12/05/2009 (anexo), emitido para a empresa J. DE JESUS COMERICO DE ÁGUA, cuja a operação fiscal “Remessa de Vasilhame CFOP 5.920), tem amparo legal pela isenção do imposto, tanto do ICMS NORMAL quanto do ICMS Substituição Tributária. Ocorreu um erro material na descrição da Nota Fiscal que indicou a venda de água com vasilhame, contudo, na verdade, se tratou apenas da devolução do vasilhame da própria empresa. J. DE JESUS COMERICO DE ÁGUA, que fora envasado com a água comercializada pela empresa. Sendo que, a venda da água sem o vasilhame está devidamente acobertada com o recolhimento do ICMS devido.

Sustenta que não há que se falar em descumprimento de exigências fiscais pela Impugnante, haja vista que o ICMS substituição incidente na operação supra, fora integralmente recolhido nos termos da legislação de regência.

Ressalta que o núcleo central dos dispositivos determina que, relativamente às operações interestaduais com água mineral ou potável fica atribuída ao estabelecimento engarrafador de água, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) relativo às operações subsequentes.

Aborda que fora recolhido o ICMS correlato à operação de venda da água mineral para distribuidores e revendedores relativo às operações subsequentes. Todavia, a remessa de vasilhame vazios não enseja incidência de qualquer das modalidades de ICMS, tampouco a venda da mercadoria diretamente a consumidor final, que enseja tão somente o recolhimento do ICMS normal.

Pugna pela observância dos comprovantes de pagamento complementar do ICMS substituição tributária que deixaram de ser retidos nas Notas Fiscais de origem, a exemplo dos constantes dos DANFEs nºs 103133, 103135, 103141, 103142, 103196, 103226, 103326, 103329, 167424, 167426, 167430, 167432, 167452, 167453, 167517, 107865, 107867, 107908, 107920, 101272, 167428 e 107909, ora anexados.

Ao analisar as razões de defesa, o autuante ressalta que, mais uma vez, a empresa tenta induzir a erro a nobre junta de julgamento, haja vista que quando da ciência do lançamento fiscal, foi entregue ao contribuinte, além de outros documentos, o anexo VIII e VIII-A, contendo o resumo das saídas sem substituição tributária (anexo VIII) e demonstrativo de cálculo da substituição tributária (anexo VIII-A), este último com a relação de todas as notas fiscais, por item de mercadorias, com o respectivo destinatário, sua atividade e o cálculo detalhado do ICMS substituição tributária devido.

Registra que conforme descrito no corpo da infração, foi entregue ao contribuinte, cópia em meio físico do anexo VIII e cópia em meio magnético devidamente criptografado também do Anexo VIII e do Anexo VIII-A, isto porque o Anexo VIII-A contém 5.892 linhas de planilha em Excel.

Além da ciência na fl. 07 do Auto de Infração que comprova o recebimento dos anexos multicitados, constam também no PAF, a ciência de recebimento do próprio Anexo VIII, fl. 41, em meio físico, e ciência de recebimentos dos Anexos VIII e VIII-A em meio magnético devidamente criptografado, fl. 43.

Aponta que no arquivo denominado "SAÍDAS SEM ST ANEXO VIII", constante no CD fl. 44 entregue ao autuado, encontra-se arquivo em Excel com dois demonstrativos, Anexo VIII e VIII-A. Além das demonstrações inequívocas de entrega dos demonstrativos supra, o próprio contribuinte traz em sua peça defensiva alguns CNPJ's dos destinatários das mercadorias objeto da autuação e cita o número de documento fiscal que teria sido tributado erroneamente. Neste sentido, fica comprovado que a impugnante teve acesso aos demonstrativos que comprovam o ilícito tributário, já que a mesma cita dados que somente constam nos respectivos anexos.

Quanto à alegação de que as vendas são realizadas para consumidores finais, e não estão sujeitas à substituição tributária, afirma que não deve prosperar, pois o Anexo VIII-A, detalha todas as saídas sem substituição tributária, e traz, além do destinatário, a sua atividade, os dados do documento fiscal, o cálculo do ICMS substituição tributária devido, dentre outras informações. Sendo assim, fica evidente com a simples análise do Anexo VIII-A, que todos os documentos, objeto da lide referem-se às saídas para revenda, logo sujeitas à tributação no regime de substituição tributária. Neste sentido faz análise dos CNPJ's exemplificados na peça defensiva, no qual sustenta que fica totalmente evidenciada a procedência da infração, conforme quadro que demonstra atividade de cada contribuinte, fls. 323/324. São as seguintes sociedades empresárias: Bompriço Bahia Supermercados; Multiplus Restaurante de Coletividade Ltda EPP, Nacional Gás butano Distribuidora Ltda, Petrobrás Distribuidora S.A, Puras do Brasil S/A, Sodexo do Brasil Comercial Ltda, Sodexho Entrega Comercial Ltda.

No tocante aos DANFEs nºs 130380 de 12/05/2009 citado pela defesa, afirma que não pode ir avante o argumento da defesa, pois ao analisar os dados da nota fiscal, verifica-se que houve uma saída de 672 unidades do produto "A. MINERAL 01 X 20L S/G INDAIÁ", sem substituição tributária. Fato este devidamente comprovado pelo contribuinte ao anexar o DANFE supra fl. 294, que faz prova a favor do autuante.

Quanto aos pagamentos complementares de ICMS substituição tributária apresentados através dos DANFE's fls. 286 a 293 e 305 a 305 do PAF, verifica-se no campo "Dados Adicionais" dos mesmos, que existe a informação complementar a qual nota fiscal se refere aquele débito complementar. Explica que ao confrontar o número das notas fiscais ao qual o débito complementar refere-se, com as notas fiscais objeto da lide listadas, no Anexo VIII-A, constata-se que os débitos complementares não se referem às notas fiscais objeto da infração 9.

Conclui assim, que o contribuinte anexou documentos com escopo de convencer os julgadores a elidir a infração, que não fazem parte do rol de documentos que alicerçam o lançamento fiscal, elaborado pelo autuante Anexo VIII-A. Diante do exposto, afasta todas as alegações da impugnante e mantém o lançamento na sua integralidade.

Em nova manifestação a empresa procede à juntada de duas declarações que, supostamente, os

adquirentes atestam que as mercadorias não foram adquiridas para revenda, e o apontamento de uma nota fiscal cuja natureza da operação é remessa de vasilhame (5920).

O autuante ao analisar os documentos anexados, concorda que assiste razão ao autuado, pois a Nota Fiscal nº 130380 refere-se a remessa de vasilhame, não sujeita a tributação pelo ICMS, o que irá resultar numa redução do ICMS substituição tributária lançado na infração na ordem de R\$1.485,12.

Quanto às declarações acostadas das empresas Sodexo do Brasil Comercial Ltda. e Nacional Gás Butano Distribuidora Ltda., salienta que, em nenhum momento, a defendant comprovou a autenticidade de representação das pessoas que assinaram as declarações.

A respeito das razões meritórias, também não merecem guarita, haja vista que a Sodexo do Brasil, cuja atividade principal é o fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas e a Nacional Gás Butano, CNPJ 06.980.064/0045-01, que apresenta como atividade principal o comércio varejista de gás liquefeito de petróleo (GLP), são pela natureza de suas operações revendedoras dos produtos adquiridos da Autuada.

Frisa que mais uma vez a impugnante tentou induzir a erro os nobres julgadores, ao juntar uma declaração da Nacional Gás Butano, CNPJ 06.980.064/0030-017, enquanto as notas fiscais que foram autuadas e constam no anexo VIII-A, são da Nacional Gás Butano, CNPJ 06.980.064/0045-01, cuja atividade principal é o comércio varejista de gás liquefeito de petróleo (GLP).

Refez os anexos VIII, acostados fisicamente e em meio magnético e VIII-A, apensado em meio magnético, da infração 9, para excluir a Nota Fiscal nº 130380, cuja quantificação consta no demonstrativo de débito abaixo.

Acompanho as conclusões a que chegou o autuante, baseada no documento comprobatório trazido pela defendant, devendo ser excluída do levantamento fiscal a Nota Fiscal nº 130380, passando a infração a alcançar o valor de R\$70.107,49.

Infração procedente em parte.

INFRAÇÃO 10 (01.02.41) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no(s) documento(s) fiscal(is), no valor original de R\$15.183,42, com multa de 60%;

Complemento: “Referente aos retornos de mercadorias remetidas para vendas fora do estabelecimento, conforme Demonstrativo de Crédito a Maior Indevido Retorno de Remessa, Anexo IX, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético devidamente criptografado”.

Nesta infração, que abrange os meses de fevereiro e dezembro de 2008, o defendant, após analisar a infração aduz que o valor de R\$507,32, referente ao mês de fevereiro de 2008, foi escriturado erroneamente no livro fiscal Registro de Apuração do ICMS, com código fiscal diferente do que deveria, “5.415”, mas sem prejuízo para a arrecadação, pois o recolhimento do ICMS ocorreu de forma correta, e em sua integralidade.

Desse modo, o autuante concorda com as razões de defesa, expurga o valor da infração, que passa a ser de R\$14.676,10, relativo ao mês de dezembro de 2008. Diante da correção efetuada, acompanho o resultado do valor expurgado no levantamento original, pelo autuante, com a procedência parcial da acusação fiscal.

Infração procedente em parte, no valor de R\$14.676,10.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do auto de infração.

INFR.	VALORES LANÇADOS(R\$)	VALORES REMANESCENTES(R\$)	MULTA	RESULTADO
01	3.481,74	3.424,34	60%	PROCEDENTE EM PARTE
02	240.544,34	240.544,34	60%	PROCEDENTE

03	3.048,57	3.048,57	60%	PROCEDENTE
04	10.630,78	0,00	-----	IMPROCEDENTE
05	2.071.737,55	207.157,79	60%	PROCEDENTE EM PARTE
06	25.015,39	25.015,39	60%	PROCEDENTE
07	30.847,42	30.847,42	60%	PROCEDENTE
08	5.716,50	5.716,50	60%	PROCEDENTE
09	71.592,63	70.107,49	60%	PROCEDENTE EM PARTE
10	15.183,42	14.676,10	60%	PROCEDENTE EM PARTE
TOTAL	2.477.798,34	600.537,94		

VOTO DIVERGENTE (INFRAÇÕES 02 e 06)

Na INFRAÇÃO 2 (06.01.01) a imputação foi a seguinte: “*Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de original de R\$240.544,34, com multa de 60%*”. Em complemento foi acrescentado que: “*Bem como nas aquisições de material de uso e consumo, conforme Relatório Resumo Diferença de Alíquota Recolhida a Menor, Anexo II, acostado e entregue ao autuado em meio físico e Demonstrativo de Cálculo da Diferença de Alíquota, por nota fiscal, entregue ao contribuinte e anexado ao processo em meio magnético devidamente criptografado*”.

Restou comprovado que parte das operações constantes desse item da autuação se refere à mera circulação física da mercadoria, não envolvendo transferência de titularidade. A título de exemplo foram citadas, na defesa as Notas Fiscais nºs 105925 e 476257, que se referem às remessas de mercadorias a título de empréstimo e de mera movimentação física entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte. Ademais, a empresa Indaiá ora Impugnante, possui benefício fiscal para diferimento do recolhimento do diferencial de alíquota do ICMS na aquisição de bens do ativo imobilizado e utilizados diretamente na produção, conforme Certificado de Habilitação de Diferimento, ora anexado. Por outro lado, parte do imposto lançado se refere a ICMS sobre a aquisição de motos da empresa Honda, cuja responsabilidade é da empresa fabricante por todo imposto incidente na cadeia de circulação dessa espécie de mercadoria. Registre-se que o ICMS devido fora recolhido pela alienante, substituta tributária, que pagou o tributo das operações subsequentes, encerrando a fase de tributação, conforme Notas Fiscais anexadas neste PAF.

A defendente anexou ainda demonstrativo e cópias de notas fiscais, às fls. 451 a 474, visando elidir, ainda que parcialmente, a autuação. Reitero que a mera movimentação física de bens e materiais que tenham saído do estabelecimento para empréstimo e que posteriormente retornaram a origem configura fato que exime o contribuinte de recolher o ICMS/DIFAL, visto que nessas situações aplica-se a regra da suspensão do ICMS, que afasta a cobrança desse imposto.

Diante do exposto, mantenho apenas parte do valor lançado neste item da autuação, excluindo as meras movimentações físicas de bens e materiais com o posterior retorno ao estabelecimento de origem. Infração PROCEDENTE EM PARTE.

Outro ponto de divergência está relacionado à INFRAÇÃO 6 (01.02.02) com a imputação de “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de original de R\$25.015,39, com multa de 60%*”. Em complemento constou na peça acusatória a seguinte informação: “*Classificado pelo contribuinte indevidamente como matéria-prima utilizada no processo produtivo, em conformidade com o Demonstrativo de Crédito Indevido, Anexo VI, acostado ao processo e entregue ao autuado em meio físico e magnético devidamente criptografado*”.

No Anexo VI do Auto de Infração foi inserido demonstrativo que se encontra na mídia digital, onde foram relacionados os produtos objeto da infração, tais como fita adesiva transparente, tinta para impressora, cola, Fita MPM, ou seja, materiais que se constituem, conforme a acusação fiscal, como de uso e consumo do estabelecimento. Esses materiais, objeto da glosa de créditos

de ICMS são provenientes do Estado de São Paulo e do Estado do Paraná.

Todos os materiais adquiridos pela empresa INDAIÁ, integrantes dessa infração, conforme restou provado nos autos, são essenciais para a produção das mercadorias fabricadas pelo contribuinte. Esses materiais, em sua grande maioria formam a embalagem longa vida, “Tetra Pak”, fornecidos pela empresa Tetra Pak Ltda (CNPJ 61.528.030/001-60). Ou seja, tratam-se efetivamente de matéria-prima, posto que indispensável para o acondicionamento e venda do produto, integrando a produção de forma a compor o produto final comercializado, nos termos da legislação de regência, sem os quais a mercadoria ficaria imprópria para o consumo. A embalagem da Tetra Pak é composta por várias camadas de materiais. Estas criam uma barreira que impede a entrada de luz, ar, água e microrganismos e, ao mesmo tempo, não permitem que o aroma dos alimentos deixe a embalagem. A proteção contra luz é fundamental, pois evita a destruição de importantes vitaminas dos alimentos (Vitamina C e Vitamina B), principalmente no caso de leite e sucos. Já o oxigênio, presente no ar, poderia produzir nos alimentos uma reação de oxidação e causar uma redução das suas qualidades. Ademais, essas embalagens são feitas de papel (cartão), plástico (polietileno de baixa densidade) e alumínio.

Reporta a defesa que os materiais adquiridos possuem a finalidade de acondicionar a bebida pronta, como por exemplo, a “Leve Néctar” de produção própria do estabelecimento. Foram anexadas na impugnação algumas notas fiscais de fornecimento, originárias da empresa Tetra Pak.

As colas, por exemplo, são materiais essenciais para a colagem do rótulo e dos demais atributos da embalagem da bebida, pois elementos finalizadores da produção da bebida. Portanto, entram na elaboração do bem, contribuindo para a fabricação do produto, até o consumo final. Nessa linha, tratam-se de matéria-prima, uma vez que material secundário ou intermediário integralmente consumidos no processo industrial ou empregados para integrar o produto objeto da atividade de industrialização, própria do contribuinte. As tintas, por sua vez, são utilizadas na impressão dos rótulos.

Os referidos materiais, conforme restou evidenciado nos autos, são considerados matérias-primas aplicados no processo produtivo da empresa autuada. Registro ainda, que o auditor fiscal autuante também cobrou ICMS, a título de estorno de crédito, sobre outros produtos que possuem finalidade específica na produção da bebida, como o Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, que possui a aplicação para a produção de bebidas prontas e com a finalidade de derreter o açúcar, bem como os Adesivos Krones, que aplica-se para a produção de todos os produtos e indispensáveis na colagem do rótulo. Ainda, as preformas (formas tipo PET), que possuem a finalidade de produzir as embalagens.

Na análise dos produtos autuados, constato que os mesmos participam diretamente do processo produtivo, de forma direta ou indireta, a exemplo dos itens que compõem as embalagens/vasilhames que acondicionam os produtos fabricados (fita adesiva; tinta para impressora; cola; solução de limpeza), razão pela qual julgo este item da autuação totalmente IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281082.0021/12-0, lavrado contra **INDAIÁ BRASIL ÁGUAS MINERAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$600.537,94**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “e” e “f” e VII, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF-BA/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, 29 de novembro de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO DIVERGENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR