

A. I. Nº - 269193.3014/16-6
AUTUADO - CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - GERALDO BARROS RIOS
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/01/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0219-03/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Efetuada revisão pelo autuante, ficando reduzido o débito. b) SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. Infração insubsistente, de acordo com as comprovações apresentadas pelo autuado. c) ESTORNO DE CRÉDITO NÃO EFETUADO. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Após revisão fiscal realizada pelo autuante, ficou reduzido o débito originalmente apurado. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infrações comprovadas, de acordo com o levantamento fiscal. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. b) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. c) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de

documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito originalmente apontado ficou reduzido. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Infração subsistente. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Não foi comprovado pelo contribuinte o pagamento do imposto. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 09/12/2016, refere-se à exigência de R\$444.091,32 de ICMS, acrescido das multas de 60% e de 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$18.748,51. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.02.26: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$243,01. Multa de 60%.

Infração 03 – 01.05.01: Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$8.517,25. Multa de 60%.

Infração 04 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$17.521,79. Multa de 60%.

Infração 05 – 03.02.05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$5.712,30. Multa de 60%.

Infração 06 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2011), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$87.745,53. Multa de 100%.

Infração 07 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com

recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2012. Valor do débito: R\$75.484,64. Multa de 100%.

Infração 08 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2011). Valor do débito: R\$65.075,92. Multa de 100%.

Infração 09 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2012). Valor do débito: R\$90.173,36. Multa de 100%.

Infração 10 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2012). Valor do débito: R\$42.200,73. Multa de 60%.

Infração 11 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2011). Valor do débito: R\$23.988,55. Multa de 60%.

Infração 12 – 06.05.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de maio, julho, agosto, outubro a dezembro de 2011; setembro e outubro de 2012. Valor do débito: R\$4.615,47. Multa de 60%.

Infração 13 – 07.01.01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, no mês de dezembro de 2012. Valor do débito: R\$4.064,26. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 104 a 121 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e faz uma síntese dos fatos reproduzindo os itens do Auto de Infração.

Preliminarmente, alega que o autuante preparou os demonstrativos com a finalidade de justificar a manutenção das irregularidades indicadas na autuação, tomando por base diversas notas fiscais emitidas por terceiros, mais precisamente, os fornecedores do defendente. Desta forma, ao verificar os anexos do Auto de Infração, encontrou erros por parte do autuante, que fatalmente elidem as divergências apontadas, visto que, devido a esses erros, o preposto apurou as irregularidades, deixando transparecer que empresa autuada não atende os critérios estabelecidos na legislação em vigor no período fiscalizado.

Quanto à Infração 01, diz ser possível constatar equívocos por parte do autuante, pois as mercadorias objeto de autuação encontram-se enquadradas no regime de Substituição Tributária, e consequentemente, tem plena convicção de que é vedada a apropriação de crédito de ICMS para fins de compensação com o imposto devido nas saídas subsequentes, visto que sua fase de tributação encerrou no recolhimento do ICMS antecipado.

Afirma que se deve considerar que um produto está enquadrado no regime de Substituição ou Antecipação Tributária estatuída no artigo 289 do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012 e o Anexo 1 do mencionado Regulamento, quando existe a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no referido dispositivo, de forma que a mercadoria envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal coincidentes com as descrições contidas na norma. Contudo, as mercadorias sinalizadas pelo autuante não fazem jus a regra supracitada, de acordo com a informação a seguir, com riquezas de detalhes que evidenciam o devido procedimento adotado pela empresa autuada:

1. Iogurte: A NCM 0403, de acordo com a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, trata-se de leiteiro, leite e creme de leite coalhados, iogurte, e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau. Ao limitar-se na NCM 0403.1000, a TIPI expressa claramente apenas o produto denominado iogurte, e desta forma, os demais produtos, como por exemplo, o leite fermentado e a bebida láctea, ambos estão classificados na NCM 0403.9000. No que se refere à norma expressa no artigo 289 do RICMS, é possível evidenciar que o item 21 do anexo I, refere-se apenas a produtos denominados “iogurte”, cujo NCM é 0403.1. Contudo, apesar de as mercadorias auditadas indevidamente constarem a nomenclatura “iogurte”, a NCM diverge da norma supracitada, visto que tratam-se de “outros” que não abrange o regime da Substituição e/ou Antecipação tributária.
2. Amendoim: A NCM 1904, de acordo com a TIPI, trata-se de Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação (flocos de milho (corn flakes), por exemplo); cereais (exceto milho) em grãos ou sob a forma de flocos ou de outros grãos trabalhados (com exceção da farinha, do grumo e da sêmola), pré-cozidos ou preparados de outro modo, não especificados nem compreendidos noutras posições. Ao limitar-se na NCM 1904.1 e 1904.9, a TIPI expressa apenas os produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação. Analisando a NCM 2005, segundo a TIPI, trata-se de outros produtos hortícolas preparados ou conservados, exceto em vinagre ou em ácido acético, não congelados, com exceção dos produtos da posição 20.06. A NCM 2008 trata de frutas e outras partes comestíveis de plantas, preparadas ou conservadas de outro modo, com ou sem adição de açúcar ou de outros edulcorantes ou de álcool, não especificadas nem compreendidas noutras posições.

Contudo, diante do contexto mencionado, é possível evidenciar que o item 38 do anexo I, refere-se somente aos produtos supracitados, desde que, na condição de salgados, uma vez que a própria norma relata “salgados industrializados. Portanto, não é devido a aplicação da Substituição Tributária para o produto auditado, haja vista, que as operações objeto da autuação fiscal abrangem amendoim “doce” e outros sem adição de sal.

3. Pão de Queijo Congelado: A NCM 1902, nos termos da TIPI, refere-se a Massas alimentícias, mesmo cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravióli, canelone e cuscuz. Ao limitar-se na NCM 1902.1 e 1902.3, a TIPI expressa claramente apenas as Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo. Nos termos do item 33.1 do anexo I, é possível evidenciar que a norma faz menção apenas a produtos derivados de farinha de trigo/mistura de farinha de trigo. Desta forma, é incontestável que a NCM possui semelhança, no entanto, o produto não é abrangido, visto que suas características não condizem com os dados expressos na legislação supracitada.
4. Mistura para Pão: A NCM 1901, de acordo com a TIPI, refere-se a Extratos de malte; preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolos, amidos, féculas ou de extratos de malte, que não contenham cacau ou que contenham menos de 40%, em peso, de cacau, calculados sobre uma base totalmente desengordurada, não especificada nem compreendida noutras posições, preparações alimentícias de produtos das posições 04.01 a 04.04, que não contenham cacau ou

que contenha menos de 5%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificada nem compreendida noutras posições. Ao analisar os critérios estabelecidos no item 26 do anexo I, o mesmo condiciona apenas a mistura de farinha de trigo destinada a misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, pastelaria e da indústria de bolachas e biscoitos. Portanto, é possível evidenciar que a mistura auditada não procede aos critérios determinados na norma, pois não é uma mistura de farinha de trigo. De acordo com os dados fornecidos pelo industrializador do produto, sua composição é feita de Fécula de mandioca, fécula de mandioca modificada, gordura vegetal hidrogenada, leite em pó, polvilho azedo, sal, açúcar, queijo em pó, antiumectante fosfato tricálcico e aromatizante, sendo desta forma, indevido a aplicabilidade da substituição tributária.

Para melhor transparência dos fatos, informa que anexa aos autos na “pasta 1/3” algumas Notas Fiscais de aquisições dos produtos referidos nesta infração, possibilitando a comprovação das alegações defensivas, evidenciando que em nenhum momento foi utilizado crédito fiscal indevido decorrente de mercadorias nesta modalidade.

Infração 2: Alega que a alínea “c” do inciso II no artigo 265 do RICMS indica que são isentas do ICMS as saídas internas abrangendo o produto denominado “arroz”, bem como demais produtos que compõem a cesta básica. Diz que o autuante contestou indevidamente “arroz p/ cães”, visto que se trata de um produto com nutrientes destinados especificamente a alimentação animal, e em nenhuma hipótese compõe a cesta básica, consequentemente, não existe qualquer previsão da aplicabilidade de isenção sobre o mesmo.

Também alega que o autuante, de forma semelhante, exigiu imposto, sobre o produto arroz, cuja sua composição é uma mistura alimentícia composta por ervilhas, uvas-passas, pimentão, cenoura, salsa, cebola e soja, perdendo sua característica natural, inclusive, a própria NCM 2104, prevista na TIPI, aplica ao tratamento de preparações alimentícias compostas homogeneizadas. Portanto, não há o que questionar sobre a utilização de ICMS decorrente das aquisições do referido produto. Salienta, ainda, que nas saídas subsequentes houve incidência normal do imposto.

Infração 3: Alega que, diante das operações internas com mercadorias a serem acondicionadas, beneficiadas com isenção ou não-incidência, não há o que se falar em direito a fruição de crédito fiscal sobre o respectivo material de embalagem das mesmas. Diz que tem conhecimento de que o imposto cobrado relativo às suas aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos, constitui crédito proporcional para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes, assim como para fins de apuração do imposto a recolher, em conformidade com o disposto no RICMS-BA/2012, no artigo 309, inciso I, alínea “a”.

Afirma que o mesmo tratamento que se adota com relação às mercadorias, aplicou ao material que servirá para o seu acondicionamento. Ressalta que o estorno do suposto crédito alegado pelo autuante não foi realizado em virtude da apropriação ser direta, ou seja, a utilização do crédito foi menor que o documento fiscal de aquisição e proporcional com a tributação das mercadorias acondicionadas, logo, não houve qualquer aproveitamento maior ou indevido de ICMS, conforme memória de cálculo que apresentou à fl. 112, para melhor transparência dos fatos.

Diante do demonstrativo apresentado, afirma ter evidenciado que sua escrituração fiscal está correta e a utilização do crédito fiscal está em conformidade com a legislação em vigência.

Infrações 4 e 5: Afirmas que não houve em momento algum, recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, bem como erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias. Diz que o RICMS-BA institui redução para a base de cálculo de alguns produtos, conforme art. 87 do RICMS-BA/97, artigos 266 e 268 do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012, expressando claramente que as operações internas com determinados produtos, poderão ser reduzidos de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% ou a 12% (de acordo com a mercadoria contida em seus incisos). Com relação às

alíquotas, diz que os artigos 15 e 16 da Lei 7.014/96, dispõem do tratamento tributário com as incidências de alíquotas diferenciadas (7% e 12%), e, portanto, as operações abrangendo as mercadorias auditadas, estão embasadas no dispositivo supracitado.

Infrações 6 e 7: Preliminarmente, ressalta que em nenhum momento emitiu Notas Fiscais de entradas utilizando CFOP 1949 com a finalidade de regularização de estoque e/ou da suposta omissão de entrada. Diante das operações que realizou, ressalta que atua no segmento de fabricação de produtos de padaria e confeitaria com predominância de produção própria, e consequentemente, em cumprimento da obrigação acessória, emite Nota Fiscal dos produtos utilizados no processo de elaboração dos mesmos, visto que foram transformados e suas respectivas entradas nos estoques foram devidamente registradas.

Informa que emitiu as referidas Notas Fiscais sinalizadas pelo autuante, tão somente para este fim, contudo, a informação contida no campo de “informações complementares” refere-se a uma falha de parametrização do sistema, e para tal, sugere a elaboração de uma carta de correção eletrônica com base no artigo 42 do RICMS-BA, visto que o erro não está relacionado com as variáveis que determinam o valor do imposto tais como base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação, correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário e a data de emissão ou de saída.

Quanto à alegação do autuante, referente ao imposto por solidariedade de mercadorias supostamente amparadas pela Substituição Tributária, mais uma vez diz que não é procedente. Alega que nos termos do inciso VII no artigo 355 do RICMS, não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas e nas aquisições de outra unidade da Federação, quando a mercadoria se destinar a consumidor final, e com o efeito da norma supracitada, a não aplicabilidade do recolhimento da substituição tributária em virtude de circunstâncias fáticas específicas, é suficiente para justificar o enquadramento de determinada mercadoria no referido regime de tributação. Com a finalidade de comprovar a veracidade de suas informações, e validar que as operações foram efetuadas em conformidade com a legislação em vigor, anexa em pasta, Notas Fiscais e demonstrativos que evidenciam tais operações.

Infrações 8, 9, 10 e 11: Alega que em nenhum momento deixou de efetuar o recolhimento do ICMS na condição de responsável solidário, e todas aquisições de mercadorias são efetivadas mediante documento fiscal de origem. Informa que conforme mencionado na infração 04.05.05, nos exercícios de 2011 e 2012, realizou operações abrangendo fabricação de produtos de padaria e confeitaria com predominância própria. Para o desempenho das atividades mencionadas, adquiriu produtos para utilização no processo de produção. Consequentemente, as mercadorias foram consumidas e não deveriam compor mais o estoque, e para tal, emitiu Notas Fiscais com fim específico de retirá-los do estoque justificando seu uso como insumo efetivamente apropriado.

Afirma que após a transformação dos insumos em produtos acabados, emitiu uma Nota Fiscal, com CFOP 1949, fundamentando sua respectiva entrada no estoque de mercadorias e disponibilizando para saídas subsequentes. De forma semelhante ocorre com as mercadorias revendidas no açougue do seu estabelecimento, uma vez que seu recebimento não referencia as partes (cupim, patinho, peito, picanha, acém entre outros), emitiu as saídas das partes conforme recebimento da NF-e de aquisição e posteriormente, uma entrada específica das partes como são revendidas.

Quanto à expressão colocada no campo de “informações complementares” do documento fiscal emitido, diz que está sendo interpretado equivocadamente, visto que não deixa de ser uma contagem de estoque específico das mercadorias que produziu, contudo, objetivando total clareza diante de suas operações, para tal fato, existe ainda a hipótese da realização de uma Carta de Correção Eletrônica, conforme prevê o § 1º do art. 231 G do Decreto 6.284/1997 e art. 42 do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012, apenas para alterar a informação contida no campo, porém, não descaracteriza o fato de as operações estarem amparadas pela legislação em vigor.

Além das circunstâncias mencionadas, alega que houve situações, que emitiu nota fiscal com objetivo de anular determinada operação, uma vez que não houve a circulação da mercadoria e o prazo para o cancelamento regular havia expirado. Como exemplo, cita a Nota Fiscal nº 12191, emitida erroneamente com a quantidade de 8.047,00 kg sendo que o correto seria 8,47 kg, e ao perceber o ocorrido, consequentemente emitiu a NF-e 12359, com a finalidade de anular a operação, visto que o tempo para cancelamento ultrapassou 24hs, porém, o autuante não considerou o procedimento adotado.

Diz que realizou a operação mencionada, nos termos do art. 92 do RICMS-BA/2012, o qual determina que o emitente poderá cancelar o respectivo documento eletrônico em prazo não superior a 24 (vinte e quatro) horas, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e e desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria. Visto que o prazo estabelecido, excedeu-se, adotou o procedimento previsto no § 1º da norma supracitada, a qual estabelece que após o prazo máximo referido no caput e desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria, fica admitida a emissão de Nota Fiscal de entrada ou saída para regularização do quantitativo da mercadoria em estoque, com destaque do imposto, se for o caso.

Salienta ainda, que em diversas situações, o preposto fiscal não considerou o saldo das mercadorias em estoque final e inicial, a exemplo dos produtos denominados “leite em pó”, “cerveja”, “linguiça” e demais, visto o montante excessivo, foram relacionados em “planilha de omissões - 2012 - diversos A” anexo à impugnação.

Buscando melhorias nos processos realizados pela empresa, informa que a partir da competência 11/2011, passou pelo processo de transição do sistema operacional, e decorrente dessa mudança, houve alterações nos códigos dos produtos, pois o novo sistema não integrou as mercadorias do estoque coincidindo com os códigos do software utilizado até 10/2011, ou seja, os produtos foram reclassificados com novos códigos. Em virtude do fato mencionado constatou que no levantamento de dados apurados pelo preposto, não foi considerado as mercadorias cujo o cadastro sofreu alterações em seus respectivos códigos, e decorrente desse acontecimento, o autuante redundou a suposta diferença nos saldos do estoque.

Para melhores evidências, anexa em pasta, planilhas A e B dos exercícios 2011 e 2012 junto aos demonstrativos que elaborou e relação das Notas Fiscais envolvidas no processo.

Infração 12: Assegura que todas as mercadorias foram efetivamente escrituradas com base na legislação em vigor, bem como o devido cálculo e recolhimento. Em meio às inovações do estabelecimento, surgiu a necessidade da aquisição de bens destinados ao Ativo Imobilizado, entretanto, alguns fornecedores bonificaram e presentearam a empresa visando à fidelização das operações mencionadas, contudo, nos termos do artigo 388 do RICMS-BA, o qual relata expressamente que se considera brinde ou presente a mercadoria que, não constitui objeto normal da atividade, e consequentemente, a respectiva escrituração foi realizada sob o Código Fiscal de Operação referente entrada de bonificação, doação ou brinde e outras entradas não especificadas.

Afirma que o imposto pertinente à Diferença de Alíquota foi recolhido, com base no § 4º do artigo 267 do RICMS-BA/2012, e inciso XV do artigo 4 da Lei 7.014/96, sendo possível evidenciar a comprovação dos cálculos no campo de “débito do imposto” expresso no livro Registro de Apuração do ICMS, e seus respectivos recolhimentos junto com o DAE ICMS Normal Comércio, receita 0759, pago no dia 09 do mês subsequente ao da efetiva escrituração fiscal. Para maior transparência, elabora às fls. 116/117, tabela com relação das Notas Fiscais e os dados sobre a competência do registro.

Ainda com a finalidade de melhores esclarecimentos sobre o devido procedimento adotado pela empresa, anexa cópias dos DANFES e os livros Registro de Apuração do ICMS, constando expressamente o número dos documentos fiscais e os valores dos respectivos cálculos. Entende que ficou evidenciado que em nenhum momento, deixou de recolher o imposto decorrente das operações supracitadas.

Infração 13: Afirma que todos os recolhimentos de ICMS são efetuados de forma devida, seguindo os prazos regulamentares estabelecidos no art. 332 do RICMS - Bahia. Diante dos levantamentos apurados pelo fisco, entende ser possível evidenciar que suas aquisições provenientes de outros estados, cumpriram rigorosamente os prazos para recolhimento do imposto, haja vista, o devido cálculo, e quando sujeito ao respectivo recolhimento, ainda que na qualidade de sujeito passivo por substituição, não hesitou ao cumprimento da obrigação. Sendo assim, ao analisar os demonstrativos fornecidos pelo autuante, constatou um possível equívoco, visto que, não existe qualquer imposto a recolher decorrente da operação mencionada, e, portanto, não procede a suposta infração.

Afirma ter comprovado que houve equívocos na confecção dos anexos do autuante, e assim como as demais operações, não existem diferenças de ICMS a recolher. Desta maneira, não reconhece as infrações imputadas pelo autuante.

Comenta sobre o princípio da verdade material, afirmando que no processo administrativo, há uma maior liberdade na busca das provas necessárias a formação da convicção do julgador sobre os fatos alegados no processo. Essa maior liberdade no processo administrativo decorre do próprio fim visado como controle administrativo da legalidade, uma vez que, não havendo interesse subjetivo da Administração na solução do litígio, é possível o cancelamento do lançamento baseado em evidências trazidas aos autos após a inicial.

Quanto ao princípio da boa-fé objetiva, cita os artigos 113, 187 e 442 trazidos pela reforma do Código Civil, artigos estes que consagraram expressamente o referido princípio. Diz que o RPAF/BA estabelece a presunção de boa-fé, bem como a possibilidade de redução de multas. Entende que no caso em julgamento imperioso reconhecer que o Impugnante agiu com boa-fé, eis que não há qualquer fraude, dolo ou simulação.

O defendente evoca o § 3º do art.123 do RPAF, afirmando que, diante da complexidade, considerando a quantidade de produtos objetos de análise pelo auditor fiscal, e diante da quantidade de infrações aplicadas no presente auto de infração, mister se faz a conversão do julgamento em diligência, eis que é preciso apurar e verificar com precisão os argumentos ora articulados pelo impugnante.

Informa que diante da quantidade de produtos autuados, junta como prova documentos por amostragem, sendo que, se fossem juntados todos os documentos demandaria mais tempo e o processo administrativo fiscal tornar-se-ia volumoso demasiadamente, assim sendo prejudicaria, inclusive que os julgadores do CONSEF pudessem avaliar com exatidão todas as provas carreadas.

Diante deste cenário, a fim de se buscar a verdade material e a eficiência requer que seja determinada a realização de diligência, para que o autuante realize levantamento na documentação contábil/fiscal da empresa.

Pede que seja julgado improcedente o presente Auto de Infração. Pleiteia a intimação da autoridade Autuante para apresentar informações no prazo legal, bem como que realize um novo levantamento, haja vista as incongruências elencadas na peça defensiva. Aliado a isso, que seja concedido novo prazo para apresentação de manifestação, vez que muitos dos documentos ora acostados o foram por amostragem.

O autuante presta informação fiscal às fls. 1419 a 1422 dos autos. Quanto à infração 01, diz que a defesa alega que as mercadorias elencadas nos demonstrativos anexados a este PAF não fazem parte da Substituição Tributária. Informa que tais produtos foram vendidos pelo próprio contribuinte com CFOP 5.405, sem destaque de ICMS. É o que se pode perceber examinando-se a EFD do defendente. Traz o “print” das saídas constantes em tal EFD, de dois produtos, a título de ilustração. Pede a manutenção total deste item de infração.

Infração 02: Diz que o defendente alega que os créditos glosados referem-se a arroz preparado ou arroz para cães, cujas saídas se deram com destaque de ICMS. Pugna pela aceitação dos argumentos da defesa quanto a este item.

Infração 03: Reproduz as alegações defensivas e afirma que, pela materialidade demonstrada do ilícito, ratifica a imputação contida neste item.

Infrações 04 e 05: Afirma que o defendente não ataca diretamente os itens, nem os fatos e claros demonstrativos apresentados neste PAF. Quanto à infração 05, que trata de erro na determinação da Base de Cálculo, chama a atenção para a observação constante no corpo do Auto: “É digno de nota o fato de, para alguns produtos onde é cabida a redução da Base de Cálculo, o contribuinte tê-la feito e, concomitantemente, ter reduzido, também, a alíquota”. Entende que a acusação fiscal está fartamente demonstrada, mas não houve contestação específica.

Infrações 06 e 07: Informa que se trata de omissão decorrente da Auditoria de Estoques em exercícios fechados, sendo importante ler a observação contida no corpo do Auto.

Reproduz as alegações defensivas e informa que em relação ao argumento de se tratar tão somente de produtos utilizados no processo de elaboração da produção própria, informa que anexou a este PAF (Anexos B da infração) algumas dessas Notas Fiscais, fl. 56, encontrando-se, por exemplo, 118+6+212+72 unidades de PEDRA SANIT...Confeitaria. Padaria. Sobre a informação complementar ser uma falha de parametrização do sistema, afirma não querer ser descortês com o contribuinte, mas, não precisava subestimar a inteligência do autuante e dos julgadores.

Diz que o defendente não apresenta qualquer argumento ou documento, que esboce uma tentativa de defesa efetiva destes itens. Os demonstrativos contidos nos Arquivos Eletrônicos, elaborados a partir do aplicativo SIAF, fazem prova contundente das infrações imputadas, razão porque propomos suas manutenções.

Infrações 08, 09, 10 e 11: Diz que se trata de desdobramentos da auditoria de estoques, e o autuado traz praticamente as mesmas considerações da contestação aos itens 6 e 7. De acréscimo, o defendente afirmou que em diversas situações, o preposto fiscal não considerou o saldo das mercadorias em estoque no exercício final e inicial, a exemplo dos produtos denominados “leite em pó”, “cerveja”, “linguiça” e demais, visto o montante excessivo, foram relacionados em “planilha de omissões – 2012. Também afirma que o defendente alegou alterações nos códigos dos produtos, e que o novo sistema não integrou as mercadorias do estoque coincidindo com os códigos do software utilizado até 10/2011, ou seja, os produtos foram reclassificados com novos códigos; não foi considerado no levantamento fiscal mercadorias cujo cadastro sofreu alterações em seus respectivos códigos, e decorrente desse acontecimento, o autuante redundou a suposta diferença nos saldos do estoque.

Quanto ao argumento defensivo de que foram considerados estoques iniciais e finais zerados, informa que o aplicativo SIAF importou os dados da forma em que foram informados pela empresa em sua EFD. Sobre a mudança de código de alguns produtos, diz que isto também é levado em consideração; tais produtos são agrupados e formam um mesmo item, como se pode ver nos demonstrativos nominados “Lista Geral dos Grupos de Estoques”, nas pastas de Estoques (Arquivo Eletrônico), em cada ano. Pede a manutenção total destes itens do presente lançamento.

Infração 12: Reproduz o argumento defensivo de que todas as mercadorias foram efetivamente escrituradas com base na legislação em vigor, bem como o devido cálculo e recolhimento. Em meio às inovações do estabelecimento, surgiu a necessidade da aquisição de bens destinados ao Ativo Imobilizado, entretanto, alguns fornecedores bonificaram e presentearam a empresa visando à fidelização das operações mencionadas, contudo, nos termos do artigo 388 do RICMS-BA/2012, a respectiva escrituração foi realizada sob o Código Fiscal de Operação referente entrada de bonificação, doação ou brinde e outras entradas não especificadas. O autuante entende a alegação defensiva é, praticamente, uma admissão de culpa.

Infração 13: Informa que o autuado não se dignou apresentar contestação, de fato, contra este item, diante da narrativa clara contida no corpo do Auto de Infração e dos demonstrativos.

Por fim, pede a procedência parcial do presente Auto de Infração, afirmando que o valor da autuação passaria de R\$ 444.091,32 para R\$ 443.848,31.

Às fls. 1532/1533 esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que o autuante:

1. Quanto à infração 01, verificasse nos documentos fiscais originais se o produto alegado pelo defendente se refere a Salgados industrializados, NCM 1904.1, 1904.9, excluindo aqueles que não se enquadram nessa condição.

Em relação ao item Pão de Queijo Congelado, verificasse a alegação defensiva de que as características desse produto não condizem com os dados expressos na legislação. Observasse a NCM e descrição do produto.

Sobre a Mistura para Pão, apurasse a alegação defensiva de que a mistura auditada não é de farinha de trigo, sendo indevido a aplicabilidade da substituição tributária.
2. Quanto à infração 03, intimasse o defendente a comprovar a alegação de que a utilização do crédito foi menor que o documento fiscal de aquisição e proporcional com a tributação das mercadorias acondicionadas, logo, não houve qualquer aproveitamento maior ou indevido de ICMS, conforme memória de cálculo que apresentou à fl. 112 dos autos.
3. Sobre as infrações 04 e 05, apurasse a alegação do autuado de que os artigos 15 e 16 da Lei 7.014/96 dispõem sobre o tratamento tributário com as incidências de alíquotas diferenciadas (7% e 12%), e, portanto, suas operações abrangendo as mercadorias auditadas, estão embasadas no dispositivo citado. Se comprovado, fizesse os ajustes no levantamento fiscal.
4. Em relação ao levantamento quantitativo de estoques, intimasse o defendente para comprovar a alegação de que realizou operações abrangendo fabricação de produtos de padaria e confeitaria com predominância própria. Para o desempenho das atividades mencionadas, adquiriu produtos para utilização no processo de produção. Consequentemente, as mercadorias foram consumidas e não deveriam compor mais o estoque, e para tal, emitiu Notas Fiscais com fim específico de retirá-los do estoque justificando seu uso como insumo efetivamente apropriado. Se comprovado, fazer os necessários ajustes no levantamento fiscal.
5. Quanto à infração 12, verificasse se o imposto apurado foi lançado no livro RAICMS, conforme alegado pelo defendente, juntando aos autos a necessária comprovação.
6. Sobre a infração 13, intimasse o defendente para comprovar a alegação de que ao analisar o levantamento fiscal, constatou um possível equívoco, visto que, não existe qualquer imposto a recolher decorrente da operação mencionada. Solicitar a comprovação de recolhimento do imposto apurado neste item da autuação fiscal.

Após o atendimento das solicitações supra, a repartição fiscal intimasse o sujeito passivo quanto ao resultado desta diligência fiscal.

Atendendo à solicitação desta 3ª JJF, o autuante informou que o defendente foi intimado a comprovar vários itens alegados em sua defesa, conforme solicitado no encaminhamento da diligência e intimação que acostou aos autos.

Informa que o autuado absteve-se de apresentar quaisquer comprovações ou justificativas aos quesitos trazidos pelo relator, alegando que tudo o que tinha a dizer ou apresentar encontra-se em sua defesa inicial, afirmando ter ficado surpreso com a diligência.

O autuante apresentou as seguintes considerações a tudo quanto lhe foi inquirido:

1. Item 1 da diligência – Produtos alegados pela defesa como não sendo da ST e para os quais seriam devidos os créditos: a) amendoim (salgados industrializados) – à fl. 1420 do PAF (informação fiscal) fez constar um “*print*” das saídas constantes na EFD do contribuinte, onde se vê o CFOP 5.405, sem débito de ICMS; b) informa que fez o mesmo com o item “pão de queijo”, logo abaixo; c) quanto à mistura para pão, acatada a alegação da defesa e exclui este último item, o novo Resumo de débito que elaborou.

2. Item 3 da diligência – Ressalta que o defendente não ataca os demonstrativos apresentados neste PAF. Diz que os artigos 15 e 16 da Lei 7.014/96 tratam das alíquotas a serem aplicadas (Infração 4). Apesar dos demonstrativos anexados, a defesa não se dignou relatar um único item que estivesse equivocado, mas não há erro neles.
3. Apresenta um “print” com a 1ª. folha do demonstrativo, onde se vê chá com alíquota zero, óleo de soja com 7% etc.
4. Quanto à infração 05, que trata de erro na determinação da Base de Cálculo, chama a atenção para a observação constante no corpo do Auto: “É digno de nota o fato de, para alguns produtos onde é cabida a redução da B. de Cálculo, o contribuinte tê-la feito e, concomitantemente, ter reduzido, também, a alíquota”. Outra vez, traz um “print” da 1ª. folha do demonstrativo, onde se vê que foi reduzida a B. C. de Creme Vegetal, indevidamente, já que tal redução é permitida para Margarina e não para Creme Vegetal.
5. Item 5 da diligência – DIFAL. Informa que realizou nova análise da EFD do contribuinte, e constatou que, efetivamente, tais valores foram lançados nos ajustes, mesmo que de modo não usual. Pede que seja desconsiderado este item da autuação fiscal.

Por fim, o autuante pede que este Auto de Infração seja julgado procedente em parte. Neste caso, o valor da autuação passaria de R\$ 444.091,32 para R\$ 439.140,31.

Quanto à intimação para o cumprimento da diligência, o defendente apresentou manifestação às fls. 1543 a 1545, alegando que ficou surpreso com o pedido de diligência, afirmando que todos os documentos impressos e em mídia, pertinentes ao auto de Infração foram anexados ao processo juntamente com a defesa. Informa que apesar da conversão do PAF em diligência, não foi encaminhado aos cuidados do defendente qualquer demonstrativo elaborado pelo autuante comprovando as infrações ou que justifique a apresentação de novos documentos comprobatórios dos fatos.

Entende ser necessário analisar os dados argüídos na impugnação anterior, bem como, toda a documentação acostada ao processo para a diligência, e a partir de então, caso persista alguma divergência de informações ou qualquer saldo remanescente, que seja gerado novo demonstrativo pelo autuante, evidenciando os fatos. Pede que após a revisão pela autoridade autuante, que a empresa seja notificada para a necessária manifestação.

Sobre a última informação fiscal, o defendente se manifestou reafirmando que todos os documentos impressos e em mídia, pertinentes ao Auto de Infração foram devidamente anexados ao presente processo juntamente com a defesa. Diz que não recebeu qualquer demonstrativo elaborado pelo autuante comprovando as supostas infrações ou que justifique a apresentação de novos documentos comprobatórios dos fatos.

Entende ser necessário analisar os dados argüídos na impugnação anterior, bem como, toda a documentação acostada aos autos. Caso persista alguma divergência de informações, que seja gerado novo demonstrativo pelo autuante evidenciando os fatos e enviando ao contribuinte para as medidas cabíveis. Pede que após a revisão pela autoridade autuante, o defendente seja notificado para se pronunciar sobre a referida revisão.

Em nova manifestação à fl. 1556, o autuante afirmou que não houve contestação pelo autuado sobre o resultado da diligência. Pede que o PAF seja remetido ao CONSEF para julgamento.

Às fls. 1559/1560 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência à Infaz de origem solicitando que o Autuante ou Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade competente:

1. Quanto à Infração 01, que fosse efetuada revisão do lançamento tributário, permanecendo apenas os produtos que apresentam a mesma especificação e respectiva NCM, conforme previsto na legislação e levando em consideração quando o produto foi incluído no regime de substituição tributária.

2. Sobre a infração 03, verificasse na escrituração fiscal, e se comprovada a alegação defensiva, apurasse a existência de débito remanescente.
3. Quanto às infrações 04 e 05, verificasse a redução da carga tributária, se foi efetuada de acordo com o tipo de mercadoria e o respectivo dispositivo da legislação tributária, alegado pelo defendente, apurando se efetivamente existe débito de ICMS.
4. No que se refere às infrações 06 e 07, apurasse se o contribuinte emitiu notas fiscais para regularizar o estoque. Se confirmado, incluísse os referidos documentos no levantamento fiscal.
5. Quanto às infrações 08, 09, 10 e 11, verificasse a existência das notas fiscais alegadas, e considerasse os referidos documentos no levantamento fiscal. Se necessário, retificasse os códigos das mercadorias.
6. Quanto à infração 12, apurasse em relação às mercadorias alegadas, se foram observadas as regras estabelecidas no RICMS-BA quanto aos brindes. Se confirmado, excluísse as notas fiscais do levantamento fiscal.
7. Sobre a infração 13, solicitasse a comprovação do recolhimento alegado, excluindo do levantamento fiscal os pagamentos comprovados.

Após o atendimento das solicitações supra, a repartição fiscal intimasse o sujeito passivo quanto ao resultado desta diligência.

O defendente apresentou manifestação às fls. 1565 a 1569, informando que após análise do relatório de diligência fiscal não houve qualquer abstenção por parte da empresa em apresentar documentação comprobatória à versão originalmente apresentada, ressaltando que foram solicitados documentos já anexados anteriormente, e não foram argüidos pelo autuante ao contribuinte quaisquer demonstrativos fundamentando sua solicitação ou apresentação de novas comprovações.

Quanto ao item 1 da diligência, afirma que o argumento do autuante não condiz com a infração contida no Auto de Infração, haja vista que o mesmo relatório da diligência faz comparações com saídas de produtos elencados na Substituição Tributária, enquanto a suposta irregularidade está relacionada com a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS cujo NCM está previsto no anexo 1, porém sua menção não condiz com os critérios estabelecidos na norma e, portanto, não cabe aplicabilidade da Substituição Tributária.

Diz que o amendoim classificado na NCM 1904, de acordo com a TIPI, trata-se de produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação; cereais em grãos ou sob forma de flocos ou de outros grãos trabalhados. Entende que limitar-se na NCM 1904.1 e 1904.9, a TIPI expressa apenas os produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação. Partindo para averiguação da NCM 2005, de acordo com a TIPI, trata-se de outros produtos hortícolas preparados ou conservados, exceto em vinagre ou ácido acético, não congelados, com exceção dos produtos da posição 20.06.

Também comenta sobre os produtos com NCM 2008, sobre o pão de queijo – NCM 1902 e diz que o novo demonstrativo fornecido pelo autuante não evidencia as Notas Fiscais com as supostas irregularidades, promovendo o cerceamento de defesa.

Quanto ao produto denominado mistura para pão, diz que o autuante acatou os argumentos defensivos, e, desta maneira, não existe qualquer irregularidade decorrente das operações realizadas pelo estabelecimento autuado.

Sobre o item 3 da diligência, reitera que houve demonstrativo com menção aos documentos fiscais os quais fez o devido estorno. Cabe ao autuante verificar as informações constantes nas razões de defesa e, se necessário, refazer o levantamento fiscal.

Referente às infrações pertinentes ao levantamento quantitativo de estoques, diz que não houve a apresentação de novos demonstrativos pelo autuante e, desta forma, não há o que questionar, haja vista que todos os documentos comprobatórios foram anexados à defesa anteriormente apresentada.

Em relação ao item 5 da diligência, entende restar comprovado o equívoco da infração, uma vez que o autuante reconheceu que em nenhum momento houve falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, e que não existe ICMS remanescente a recolher.

Por fim, alega que, se persistir alguma divergência de informações ou qualquer saldo remanescente das supostas infrações, que seja gerado novo demonstrativo evidenciando os fatos e, consequentemente, enviado ao contribuinte para as medidas cabíveis. Pede que seja realizada nova revisão pelo autuante.

Em atendimento à diligência solicitada às fls. 1559/1560, o autuante prestou nova informação fiscal às fls. 1574 a 1576. Quanto à infração 01, diz que elaborou novos demonstrativos, que se encontram no CD em anexo. O produto considerado é Iogurte NCM 0403.1 e o valor da infração passa a ser R\$16.165,51.

Quanto ao item 2 da diligência (Infração 03), informa que elaborou novos demonstrativos e os itens alegados pela defesa, constantes da fl. 112 do PAF foram excluídos. O valor da infração passa a ser R\$7.098,88.

Sobre o item 3 da diligência (infrações 04 e 05), informa que a redução da carga tributária foi efetuada de acordo com o tipo de mercadoria. Os demonstrativos acostados ao PAF fazem prova disto, a exemplo de óleo de soja, que tem redução de Base de Cálculo de modo que a carga tributária seja 12%.

Quanto à infração 05, chama a atenção para a observação constante no corpo do Auto de Infração. Diz que outra vez, traz o *print* de primeira folha do demonstrativo, onde se vê que foi reduzida indevidamente a base de cálculo de creme vegetal, já que tal redução é permitida para margarina e não para creme vegetal. Afirma que nada foi contestado especificamente.

Itens 04 e 05 da diligência (infrações 06 a 11): Informa que para atender ao solicitado pela JJF, elaborou novos demonstrativos que se encontram no CD em anexo, na pasta “Estoque”. Foram excluídos todos os produtos de padaria e confeitaria que possam ter a possibilidade de ser “de fabricação própria”. Indica à fl. 1575 os novos valores apurados, e reproduz os esclarecimentos prestados na última informação fiscal, quanto às infrações 06 e 07.

Item 6 da diligência (infração 12): Informa que se trata de expositores e afins e os demonstrativos nominados Difal_lista de N. F._2011/12 anexados a este PAF, combinados com a cópia do DANFE à fl. 95 deste processo, fazem prova do quanto afirmado.

Item 7 da diligência (infração 13): Reproduz os arts. 142 e 143 do RPAF/BA e informa que o defendente foi intimado por e-mail e pelo DT-e sem, contudo, apresentar o elemento comprobatório solicitado.

Conforme “Recibo da Informação Fiscal” à fl. 1581, foi entregue ao defendente, cópia da informação fiscal e CD, constando o prazo de trinta dias para se manifestar. Decorrido o prazo concedido, o defendente não apresentou qualquer contestação.

VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e

a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

O defendente alegou que de acordo com a norma expressa no artigo 289 do RICMS/BA, é possível evidenciar que o item 21 do anexo 1, refere-se apenas a produtos denominados “iogurte”, cujo NCM é 0403.1. Contudo, apesar de as mercadorias auditadas indevidamente constarem a nomenclatura “iogurte”, a NCM diverge da norma supracitada, visto que se trata de “outros” que não abrange o regime da Substituição e/ou Antecipação tributária.

21 Iogurte – NCM 0403.1

Também alegou ser possível evidenciar que o item 38 do anexo 1 do RICMS-BA, refere-se somente aos produtos ali indicados, desde que, na condição de salgados, uma vez que a própria norma relata “salgados industrializados. Afirma que não é devido aplicar a Substituição Tributária para o produto auditado, haja vista, que as operações objeto da autuação fiscal abrangem amendoim “doce” e outros sem adição de sal.

38 Salgados industrializados: NCM 1904.1, 1904.9

Em relação ao item Pão de Queijo Congelado, alega que nos termos do item 33.1 do anexo 1, é possível evidenciar que a norma faz menção apenas a produtos derivados de farinha de trigo/mistura de farinha de trigo. Desta forma, entende ser incontestável que a NCM possui semelhança, no entanto, o produto não é abrangido, visto que suas características não condizem com os dados expressos na legislação supracitada.

33.1 Macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo; pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares; macarrão instantâneo - 1902.1; 1905; 1902.3

Sobre a Mistura para Pão, afirmou ser possível evidenciar que a mistura auditada não procede aos critérios determinados na norma, pois não é uma mistura de farinha de trigo. De acordo com os dados fornecidos pelo industrializador do produto, sua composição é feita de Fécula de mandioca, fécula de mandioca modificada, gordura vegetal hidrogenada, leite em pó, polvilho azedo, sal, açúcar, queijo em pó, antiumectante fosfato tricálcico e aromatizante, sendo desta forma, indevido aplicar a substituição tributária.

Em atendimento à última diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal às fls. 1559/1560, o autuante prestou informação fiscal às fls. 1574 a 1576, dizendo que elaborou novos demonstrativos, que se encontram no CD que acostou aos autos. O produto considerado é Iogurte NCM 0403.1, e o valor da infração passa a ser R\$16.165,51.

Observe que o item 21, do anexo 1 do RICMS-BA, refere-se ao produto “iogurte”, cujo NCM é 0403.1. *O iogurte é uma forma de leite em que o açúcar foi transformado em ácido láctico, por fermentação bacteriana. É um líquido espesso, branco e levemente ácido, muito nutritivo, por essa razão, muitas vezes é servido e mesmo vendido misturado com frutas, chocolate ou outro tipo de adoçante.*

Neste caso, entendo que assiste razão ao autuante, considerando as variadas formas em que o iogurte é apresentado, valendo a sua identificação pelo código de NCM, e o novo levantamento na revisão efetuada levou em consideração a nomenclatura do produto e o NCM indicado na legislação.

Considerando que se trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e o levantamento efetuado com a EFD do contribuinte, tendo sido excluídas aquelas mercadorias que não se enquadravam na Substituição Tributária, entendo que após a revisão efetuada pelo autuante está comprovado o cometimento da irregularidade apurada, sendo devido o imposto exigido neste item do presente lançamento, no valor total de R\$16.165,51, conforme demonstrativo de débito constante no CD à fl. 1579. Infração subsistente em parte.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

O autuado alegou que a alínea “c”, do inciso II, no artigo 265 do RICMS-BA, indica que são isentas de ICMS as saídas internas abrangendo o produto denominado “arroz”, bem como demais produtos que compõem a cesta básica. Diz que o autuante incluiu indevidamente “arroz p/ cães”, visto que se trata de um produto com nutrientes destinados especificamente a alimentação animal, e em nenhuma hipótese compõe a cesta básica, consequentemente, não existe qualquer previsão da aplicabilidade de isenção sobre o mesmo.

Também alegou que o autuante, de forma semelhante, exigiu imposto sobre o produto arroz, cuja sua composição é uma mistura alimentícia composta por ervilhas, uvas-passas, pimentão, cenoura, salsa, cebola e soja, perdendo sua característica natural, inclusive, a própria NCM 2104, prevista na TIPI, aplica ao tratamento de preparações alimentícias compostas homogeneizadas.

Na informação fiscal, o autuante reproduziu a alegação do defendente de que os créditos glosados referem-se a arroz preparado ou arroz para cães, cujas saídas se deram com destaque de ICMS. Aceitou os argumentos da defesa quanto a este item. Dessa forma, considerando as comprovações apresentadas pelo defendente, acato as informações prestadas pelo autuante e concluo pela insubsistência desta infração.

Infração 03: Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal, e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

O autuado alegou que o estorno do crédito referido pelo autuante não foi realizado em virtude da apropriação ser direta, ou seja, a utilização do crédito foi menor que o documento fiscal de aquisição e proporcional com a tributação das mercadorias acondicionadas, logo, não houve qualquer aproveitamento a mais ou indevido de ICMS, conforme memória de cálculo que apresentou à fl. 112, para melhor transparência dos fatos.

Alegou que diante das operações internas com mercadorias a serem acondicionadas, beneficiadas com isenção ou não-incidência, não há o que se falar em direito a fruição de crédito fiscal sobre o respectivo material de embalagem das mesmas. Diz que tem conhecimento de que o imposto cobrado relativo às suas aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos, constitui crédito proporcional para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes, assim como para fins de apuração do imposto a recolher, em conformidade com o disposto no RICMS-BA/2012, no artigo 309, inciso I, alínea “a”.

Em relação ao material de embalagem, a legislação prevê a possibilidade de utilização do crédito fiscal para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para apuração do imposto a recolher. Neste caso, entendo estar correta a apuração efetuada em relação ao estorno de crédito proporcional às saídas de mercadorias tributadas.

Em atendimento à última diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal às fls. 1559/1560, o autuante prestou informação fiscal às fls. 1574 a 1576, dizendo que elaborou novos demonstrativos e os itens alegados pela defesa, constantes da fl. 112 do PAF, foram excluídos. O valor da infração passa a ser R\$7.098,88. Dessa forma, acolho os novos demonstrativos do autuante que se encontra no CD à fl. 1579, e concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$7.098,88.

As infrações 04 e 05 serão analisadas conjuntamente, considerando que o defendente apresentou impugnação tratando dessas infrações, relativamente à aplicação da alíquota e redução de base de cálculo.

Infração 04: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

O defendente alegou que não houve, em momento algum, recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, bem como erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias. Disse que o RICMS-BA institui redução para a base de cálculo de alguns produtos, conforme art. 87 do RICMS-BA/97, artigos 266 e 268 do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012, expressando claramente que nas operações internas com determinados produtos, a base de cálculo poderá ser reduzida, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% ou a 12% (de acordo com a mercadoria contida em seus incisos). Com relação às alíquotas, diz que os artigos 15 e 16 da Lei 7.014/96, dispõem do tratamento tributário com as incidências de alíquotas diferenciadas (7% e 12%), e, portanto, as operações abrangendo mercadorias auditadas, estão embasadas no dispositivo supracitado.

Na informação fiscal, o autuante disse que a infração 05 trata de erro na determinação da Base de Cálculo, chamando a atenção para o fato de que, “para alguns produtos onde é cabida a redução da Base de Cálculo, o contribuinte tê-la feito e, concomitantemente, ter reduzido, também, a alíquota”.

Em atendimento à última diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal às fls. 1559/1560, o autuante prestou informação fiscal às fls. 1574 a 1576, dizendo que a redução da carga tributária foi efetuada de acordo com o tipo de mercadoria. Os demonstrativos acostados ao PAF fazem prova disto, a exemplo de óleo de soja, que tem redução de Base de Cálculo de modo que a carga tributária seja 12%.

Quanto à infração 05, chama a atenção para a informação de que foi reduzida a base de cálculo de creme vegetal indevidamente, já que tal redução é permitida para margarina e não para creme vegetal. Afirmou que nada foi contestado especificamente.

Quando se aplica a redução de base de cálculo não se utiliza, concomitantemente, a carga tributária. Constatou que os demonstrativos elaborados pelo autuante indicam a aplicação da carga tributária ou redução da base de cálculo para cada mercadoria, constando a informação de que o levantamento fiscal foi efetuado com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD, e o defendente não apresentou elementos suficientes para contrapor o levantamento fiscal. Assim, não restando comprovado que houve incorreção no levantamento fiscal, voto pela subsistência das infrações 04 e 05.

As infrações 06 a 11 serão analisadas conjuntamente, considerando que tratam de exigência de ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques.

Infração 06: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2011), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Infração 07: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior

expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2012.

O defendente alegou que em nenhum momento emitiu Notas Fiscais de entradas utilizando CFOP 1949, com a finalidade de regularização de estoque e/ou da suposta omissão de entrada. Diante das operações que realizou, ressalta que atua no segmento de fabricação de produtos de padaria e confeitaria com predominância de produção própria e, conseqüentemente, em cumprimento à obrigação acessória, emite Nota Fiscal dos produtos utilizados no processo de elaboração dos mesmos, visto que foram transformados, e suas respectivas entradas nos estoques foram devidamente registradas.

O autuante informou que em relação ao argumento de se tratar tão somente de produtos utilizados no processo de elaboração da produção própria, anexou a este PAF (Anexos B da infração) algumas dessas Notas Fiscais, fl. 56, encontrando-se, por exemplo, 118+6+212+72 unidades de PEDRA SANIT...Confeitaria. Padaria.

Infração 08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2011).

Infração 09: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2012).

Infração 10: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2012).

Infração 11: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2011).

O defendente alegou que em diversas situações, o preposto fiscal não considerou o saldo das mercadorias em estoque, final e inicial, a exemplo dos produtos denominados “leite em pó”, “cerveja”, “linguiça”. Visto o montante excessivo, foram relacionados em “planilha de omissões - 2012” anexo à impugnação.

Buscando melhorias nos processos realizados pela empresa, informa que a partir de novembro de 2011, passou pelo processo de transição do sistema operacional e, decorrente dessa mudança, houve alterações nos códigos dos produtos, pois o novo sistema não integrou as mercadorias do estoque, coincidindo com os códigos do *software* utilizado até 10/2011, ou seja, os produtos foram reclassificados com novos códigos. Em virtude do fato mencionado, constatou que no levantamento de dados apurados pelo preposto, não foram consideradas as mercadorias cujo cadastro sofreu alterações em seus respectivos códigos.

Quanto ao argumento do autuado de que constatou estoques iniciais e finais zerados, o autuante esclareceu que o aplicativo SIAF importou os dados da forma em que foram informados pela empresa em sua EFD. Sobre a mudança de código de alguns produtos, disse que isto também é levado em consideração; tais produtos são agrupados e formam um mesmo item, como se pode ver nos demonstrativos nominados “Lista Geral dos Grupos de Estoques”, nas pastas de Estoques (Arquivo Eletrônico), em cada ano.

Em atendimento à última diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal às fls. 1559/1560, o autuante prestou informação fiscal às fls. 1574 a 1576, dizendo que elaborou novos demonstrativos que se encontram no CD em anexo, na pasta “Estoque”. Foram excluídos todos os produtos de padaria e confeitaria que possam ter a possibilidade de ser “de fabricação própria”, e indicou à fl. 1575 os novos valores apurados. O defendente foi intimado quanto ao resultado da mencionada revisão e não apresentou qualquer contestação.

Acato as conclusões apresentadas pelo autuante e voto pela procedência parcial das infrações 06 a 11, nos valores apurados à fl. 1575 e CD fl. 1579, salientando que as mencionadas infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

- a) Conforme estabelece o art. 13, inciso I da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas (Infração 06).
- b) Constatando-se que houve omissão de entrada de mercadoria tributável superior à omissão de saída, é devido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte, sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que, o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações não contabilizadas, conforme art. 13, inciso II da Portaria 445/98. (Infração 07).
- c) Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infrações 8 e 9), conforme art. 15, inciso I, alínea “a” Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.
- d) É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97 relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda encontravam-se em estoque (Infrações 10 e 11), conforme art. 10, inciso I, alínea “b” Portaria 445/98.

Infração 12: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de maio, julho, agosto, outubro a dezembro de 2011; setembro e outubro de 2012.

O autuado afirmou que em meio às inovações do estabelecimento, surgiu à necessidade da aquisição de bens destinados ao Ativo Imobilizado, entretanto, alguns fornecedores bonificaram e presentearam a empresa, visando à fidelização das operações mencionadas, contudo, nos termos do artigo 388 do RICMS-BA, o qual relata expressamente que se considera brinde ou presente a mercadoria que não constitui objeto normal da atividade, e consequentemente, a respectiva escrituração foi realizada sob o Código Fiscal de Operação, referente à entrada de bonificação, doação ou brinde e outras entradas não especificadas.

Com a finalidade de melhores esclarecimentos sobre o procedimento adotado pela empresa, anexou cópias dos DANFES e os livros Registro de Apuração do ICMS, constando expressamente o número dos documentos fiscais e os valores dos respectivos cálculos. Entende que ficou

evidenciado que em nenhum momento, deixou de recolher o imposto decorrente das operações supracitadas.

Em atendimento à última diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal às fls. 1559/1560, o autuante prestou informação fiscal às fls. 1574 a 1576, dizendo que se trata de expositores e afins e os demonstrativos nominados “Difal_lista de N. F._2011/12” anexados a este PAF, combinados com a cópia do DANFE à fl. 95 deste processo, fazem prova do quanto afirmado.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

Observo que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas operações realizadas com não incidência ou isenção do imposto. Neste caso, considerando que não ficou comprovado existência de operações sem incidência do imposto, concluo que os documentos acostados aos autos fazem prova de que é devido o imposto nos valores apurados pelo autuante. Infração subsistente.

Infração 13: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, no mês de dezembro de 2012.

O autuado alegou que todos os recolhimentos de ICMS são efetuados de forma devida, seguindo os prazos regulamentares estabelecidos no art. 332 do RICMS - Bahia. Diante dos levantamentos apurados pelo fisco, entende ser possível evidenciar que suas aquisições provenientes de outros estados, cumpriram rigorosamente os prazos para recolhimento do imposto, haja vista, o devido cálculo, e quando sujeito ao respectivo recolhimento, ainda que na qualidade de sujeito passivo por substituição, não hesitou no cumprimento da obrigação. Afirmou que ao analisar os demonstrativos fornecidos pelo autuante, constatou um possível equívoco, afirmando que não existe qualquer imposto a recolher decorrente da operação mencionada, e, portanto, não procede a suposta infração.

O autuante informou que o autuado não se dignou apresentar contestação, de fato, contra este item, diante da narrativa clara contida no corpo do Auto de Infração e dos demonstrativos.

Em atendimento à última diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal às fls. 1559/1560, o autuante prestou informação fiscal às fls. 1574 a 1576, dizendo que o defendente foi intimado por e-mail e pelo DT-e sem, contudo, apresentar o elemento comprobatório solicitado.

Trata-se de comprovação que está na posse do autuado, e a fiscalização pode verificar, em qualquer época, enquanto não extinto o prazo decadencial. Portanto, não é acatada a alegação defensiva, e não é razoável que o órgão julgador fique aguardando o contribuinte comprovar o que alegou a qualquer tempo, inclusive, porque se deve cumprir os prazos processuais.

Neste caso, o impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento. Assim, concluo pela subsistência deste item da autuação fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	16.165,51
02	IMPROCEDENTE	

		-
03	PROCEDENTE EM PARTE	7.098,88
04	PROCEDENTE	17.521,79
05	PROCEDENTE	5.712,30
06	PROCEDENTE EM PARTE	86.113,80
07	PROCEDENTE EM PARTE	63.231,13
08	PROCEDENTE EM PARTE	31.753,64
09	PROCEDENTE EM PARTE	74.132,29
10	PROCEDENTE EM PARTE	39.710,60
11	PROCEDENTE EM PARTE	15.320,59
12	PROCEDENTE	4.615,47
13	PROCEDENTE	4.064,26
TOTAL	-	365.440,26

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269193.3014/16-6**, lavrado contra **CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$365.440,26**, acrescido das multas de 60% sobre R\$110.209,40 e de 100% sobre R\$255.230,86, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “d”, “f”, III, VII. “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2018

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA