

**PROCESSO** - A. I. Nº 232954.0001/12-9  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0076-05/16A  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 07/10/2019

### **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO CJF Nº 0232-11/19**

**EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO NOMINAL DA ALÍQUOTA DA CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA, EM BASE DE CÁLCULO JÁ REDUZIDA.** O fato de as notas fiscais de aquisição de mistura alimentar, com base no leite em pó e também as alterações efetuadas nos itens comumente chamados de “margarina”, indicar as NCM como sendo produtos compatíveis com a redução de base de cálculo, não absolve o impugnante de ter que aplicar o tratamento tributário adequado, não se aplicando ao caso o princípio da boa fé, e também o julgamento do STJ, que diz respeito ao aproveitamento de crédito em notas fiscais inidôneas, não sendo este o caso em lide. O informante reconheceu que alguns itens realmente se tratava de produtos sujeitos à redução de base de cálculo, por serem efetivamente margarina, e não creme vegetal, corrigindo o demonstrativo. **Infração 1 procedente em parte. 2. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE MERCADORIA ADQUIRIDA DE PRODUTOR NÃO INSCRITO.** O autuante considerou como aquisições de produtor rural ou extrator não inscritos, CFOP 1102, os produtos originários de transformação na própria padaria, CFOP 1949. Comprovadas as aquisições de não inscritos que teve recolhimento devidamente comprovados assim como as saídas internas para padaria. **Infração 2 improcedente. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Na informação fiscal, foi confirmado o equívoco, referente a produtos como bolo de aipim, feijão e andu, e outros que são sujeitos à tributação Normal. No entanto restaram produtos outros com substituição tributária, cujo crédito fiscal foi apropriado, conforme demonstra a planilha corrigida. **Infração 3 procedente em parte. b). FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO RELATIVO A MERCADORIAS CUJAS OPERAÇÕES SUBSEQÜENTES FORAM EFETUADAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.** A impugnação trouxe notas fiscais, e apresenta cálculo na impugnação, apresentando comparativo com o do autuante, demonstrando erros que foram acatados pelo informante e confirmadas por este julgador. **Infração 4 improcedente. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS**

DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. Na impugnação foram apresentados diversos comprovantes de pagamento. Os DAEs comprobatórios foram prontamente reconhecidos na informação fiscal, e referendados por este Julgador. Infração 5 improcedente. **b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** O impugnante apresenta diversas comprovações de recolhimentos dizendo restar, apenas, o valor devido de R\$526,48, ratificado na informação fiscal e também verificado por este Julgador. Infração 6 procedente em parte. **5. DOCUMENTOS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. a) OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS.** O impugnante apresenta diversas notas fiscais comprovando que o ICMS foi devidamente destacado, sem que tenha havido qualquer sonegação. Os valores ora remanescentes alusivos às espécies supracitadas, devem-se à condição de Tributação Normal pelo ICMS, a exemplo de Alecrim, Erva-Doce, Folha de Boldo, e algodão de uso geral, diverso daquele de uso medicinal; foi elaborado uma nova planilha. Em sua nova manifestação o impugnante não apresenta nenhuma contestação. Infração 8 procedente em parte. **b) OPERAÇÕES ESCRITURADAS POR MEIO DE ECF.** Não observado por parte do Autuante, dispositivos legais de redução, antecipação ou isenção de ICMS dos diversos produtos, relacionados em sua planilha. O informante altera a planilha, fazendo expurgo das mercadorias impropriamente cobradas, por conta dos seus enquadramentos nas situações tributárias de isentas, no Regime de Antecipação Tributária e até mesmo, alcançadas pela Imunidade Tributária. Desse modo, produziu uma nova planilha corrigindo os valores. Diante do exposto, remanesceu ainda um débito de ICMS para com a Fazenda Pública Estadual. Na manifestação o impugnante repete os argumentos da inicial, não constituindo nenhuma outra prova incidente que venha alterar o lançamento já corrigido. Infração 9 procedente em parte. **6. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÕES REGULARMENTE ESCRITURADAS.** O impugnante apresenta notas onde se pode constatar os erros de cálculos cometidos pelo autuante, e diante disso, o informante reconhece como procedentes em sua totalidade as suas alegações, culminando assim, em total improcedência deste item. Infração 10 improcedente. **7. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) PRESUNÇÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS.** O autuante elabora novo demonstrativo Safa\_Demonstrativo-Infração - Corrigido, em substituição ao original, por conta de itens não defendidos, mas que por dever de ofício identificou produtos isentos ou não tributados, remanescendo

assim, um débito de ICMS; a nota fiscal em exame (assim como as demais) está duplamente equivocada para se considerar numa defesa. Primeiro, trata de mercadorias da substituição tributária, enquanto a infração se deu por saídas tributadas normais. Segundo, a **presunção da omissão de saída, por conta da ausência de registro de entradas jamais pode ser defendida com notas de saída**, pois sendo estas lançadas no levantamento, só aumentaria a diferença da omissão do registro de entradas, contribuindo para o aumento do valor lançado e não sua redução. Infração 11 procedente em parte. **b) FALTA DE REGISTRO, NA ESCRITA FISCAL, DA SAÍDA DE MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTÁVEIS.** O impugnante não logrou apresentar qualquer inconsistência no levantamento efetuado e as notas fiscais de saída, não servem para elidir a infração por omissão de entradas, mas tão somente para agravar a infração, fato impossível neste mesmo processo, restando a manutenção do *quantum* lançado. Infração 12 procedente. **c) DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** Embora tenha sido acatada a defesa, pelo responsável pela informação fiscal, o fato de haver mercadorias isentas lançadas na infração 11 e devidamente corrigidas na informação fiscal, não tem relação com o fato de que efetivamente houve diferença de estoque em itens que estavam sujeitos à isenção, não podendo ser lançado o imposto sobre mercadorias isentas, mas é perfeito o lançamento da multa por descumprimento de obrigação acessória. Infração 13 procedente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 5ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão JJF Nº 0076-05/16A, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 232954.0001/12-9, lavrado em 29/06/2012, para exigir ICMS no valor histórico de R\$206.072,34, relativos a treze infrações distintas, sendo objeto do presente recurso as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 06, 08, 09, 10, 11, 12 e 13, descritas a seguir.

*01 – Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível das saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo lançado o valor de R\$7.484,14 acrescido da multa de 60%.*

*02 – Deixou de recolher o ICMS referente à aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS na qualidade de responsável solidário, sendo lançado o valor de R\$8.137,43 acrescido da multa 60%.*

*03 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, sendo lançado o valor de R\$4.652,61 acrescido da multa de 60%.*

*04 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, sendo lançado o valor de R\$11.879,63 acrescido da multa de 60%.*

05 – Deixou de recolher o 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, sendo lançado o valor de R\$7.7412,77 acrescido da multa de 60%.

06 – Deixou de recolher o 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, sendo lançado o valor de R\$1.621,60 acrescido da multa de 60%.

07 – Utilizou a maior o crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação sendo lançado o valor de R\$2.707,22 acrescido da multa de 60%.

08 – Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, sendo lançado o valor de R\$16.942,89 acrescido da multa de 60%.

09 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas por meio do ECF, sendo lançado o valor de R\$33.581,65 acrescido da multa de 60%.

10 - Recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação de base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas em notas fiscais, sendo lançado o valor de R\$20.668,60 acrescido da multa de 60%.

11 – 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 mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$82.589,92, acrescido da multa de 70%.

12 – 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 mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$8.013,88 acrescido da multa de 60%.

13 – Omissão de saída de mercadorias isentas ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e conseqüentemente sem a respectiva escrituração apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo lançada multa fixa de R\$50,00.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 28/04/2015 (fls. 3.599 a 3.622) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

**“VOTO:**

*Trata-se de novo julgamento, em razão da 2ª CJF anular o julgamento anterior da 3ª JJF por considerar que quanto às infrações 11 e 12, não houve manifestação específica dos documentos fiscais de fls. 3553/3584 refutando-se ou acatando-se os referidos documentos, e que também teria havido cerceamento de defesa pelo fato do impugnante não ter apreciado os autos após modificação quase total do lançamento da infração 11.*

*Assim, este julgamento se repete no que diz respeito a todos os demais itens, já que inclusive está sendo julgado em outra junta, com nova composição de membros, mas integralmente apreciado para convalidação ou refutação dos outros demais itens, sendo em princípio mantido e relatado todo o voto anterior, exceto quanto à parte dos itens que foram objetivamente impugnados pela 2ª câmara. Para melhor efeito de identificação da parte que foi alterada neste novo julgamento, os trechos que dizem respeito às infrações 11 e 12 estão em negrito neste Voto.*

*Trata-se de Auto de Infração, em que foram lançados imposto e multa decorrentes de 13 infrações à legislação do ICMS, sendo que a impugnante, reconheceu integralmente a infração 7, e foram acatadas na informação fiscal a defesa das infrações 2, 3, 4, 5, 6, 10; houve também conhecimento parcial pelo informante, da defesa nas infrações 1, 8, 9, 11 e mantida integralmente pelo responsável pela informação fiscal, as infrações 12 e 13.*

*Descarto inicialmente o pedido de diligência, visto o impugnante não ter apresentado após as correções efetuadas, erros materiais passíveis de correções, havendo tão somente questões de direito a serem apreciadas.*

*Em preliminar de nulidade, diz o impugnante: “insiste que o Auto de Infração não apontou o dispositivos ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação, apenas de forma genérica indicou a artigo de lei supostamente infringido. Como se não bastasse tais vícios, consta ainda no combatido Auto de Infração grave omissão, pois não consta no Auto de Infração enumeração das situações de redução da multa, caso o contribuinte, ora Impugnante, escolhesse pelo recolhimento do tributo, antes do prazo para apresentação de defesa”.*

*Entendo que as infrações defendidas estão perfeitamente descritas, e o fato do dispositivo legal eventualmente não apresentar clareza, não é motivo de nulidade, conforme disposto no RPAF:*

Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Quanto ao fato de não haver enumeração das situações de redução de multa, tal situação em hipótese alguma pode ser motivo de nulidade, pois se trata de situação extrínseca ao lançamento, não havendo qualquer cerceamento à defesa. Os critérios de redução de multa estão na Lei 7.014/96, não sendo admissível alegar cerceamento de defesa por suposto desconhecimento de Lei que favorece o infrator, como é o caso.

O impugnante, desejando pagar o Auto de Infração antes do prazo de apresentação de defesa, e obter benefícios de redução de multa, pode se dirigir à repartição fiscal e pedir o parcelamento ou pagamento integral da infração ou então apenas tomar conhecimento das reduções de multa. A nulidade do lançamento está vinculada a vícios de natureza intrínseca, tais como descrição dos fatos de forma equivocada, falta de demonstrativos, etc, já que nem mesmo a indicação errada do dispositivo infringido implica nulidade, conforme dispõe o artigo retro mencionado do RPAF. Assim, denego a preliminar de nulidade e passo ao julgamento de mérito.

No mérito, a Infração 1 decorreu do recolhimento a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível das saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo lançado inicialmente, o valor de R\$7.484,14. O impugnante alega que foram incluídos indevidamente em seu demonstrativo, os produtos “leite em pó e margarina” reconhecendo uma pequena parcela do lançamento.

Cabe razão ao responsável pela informação fiscal, que sustenta que tais produtos têm base de cálculo reduzida de forma tal que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7%, conforme itens XXI e XXXI do art. 87 do RICMS”, mas que foi atribuído a qualidade de leite em pó a produtos diversos que se diferenciam de “leite”, isto porque embora sejam laticínios, são misturas alteradas em sua produção industrial, adicionando-se outros componentes, como é o caso de FÓRMULA INF NAN 1 450G, FÓRMULA INF NAN 1 PROBIOT 400G, FÓRMULA INF NAN 2 450G, FÓRMULA INF NAN S/LACTOSE 400G, FÓRMULA INF NESTOGENO 1 450G, etc, que são efetivamente classificadas pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, como “FÓRMULA INFANTIL” tratando-se de uma mistura alimentar diversa do leite em pó.

Da mesma forma, o produto MARGARINA quando sofre alterações que alteram a sua característica original, com adição de outras substâncias como o azeite de oliva ou o acréscimo de ômega 3, e outros aditivos, tais como a MARG BECEL AZ OLIVA 250G, MARG BECEL AZ OLIVA 500G, PROACTIV PT 250GR, MARG CYCLUS SAUDE C/SAL não são efetivamente Margarina e sim, CREME VEGETAL, logo, produto diverso de Margarina e assim sendo, não contemplado com o benefício da Redução da Base de Cálculo, prevista no Art. 87, XXXI do RICMS - Dec. 6.284/97.

Acertadamente o responsável pela informação fiscal reconhece a procedência das alegações da Autuada quanto à impropriedade da Autuação Fiscal sobre alguns itens, que se classificam como margarina, como MARG DORIANA VITAL C/SAL250G, MARG DORIANA YOFRESH 250gr, MARG SADIA VITA C/SAL 250G e MARG SADIA VITA C/SAL 500G, etc.

O fato das notas fiscais de aquisição de mistura alimentar com base no leite em pó e também as alterações efetuadas nos itens comumente chamados de “margarina” indicar as NCM como sendo produtos compatíveis com a redução de base de cálculo, não absolve o impugnante de ter que aplicar o tratamento tributário adequado, não se aplicando ao caso o princípio da boa fé, e também o julgamento do STJ, que diz respeito ao aproveitamento de crédito em notas fiscais inidôneas, não sendo este o caso em lide.

Uma vez que as reduções de base de cálculo estão em lei, não se pode desconhecer tal fato, e as notas fiscais não possuem inidoneidade por conta desse erro. Quanto ao Acórdão CJF nº 0289-13/13 da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal de 30/07/2013 que tratou de decisão acerca de que o composto lácteo não é o mesmo que leite em pó, o fato da decisão não ser unânime, não implica em alteração do entendimento ou cristalização de qualquer jurisprudência.

Por outro lado, a publicação do Decreto nº 14.898 de 27/12/2013, DOE de 28 e 29/12/2013, que alterou os dispositivos do Regulamento do ICMS e inclui o produto Composto Lácteo em Pó no Inciso XXV, autorizando a redução da Base de Cálculo para o mesmo, dando efeitos retroativos a partir de 01/08/2013, não faz retroagir os efeitos para o período autuado, dada a interpretação restritiva dos benefícios da isenção conforme art. 111 do CTN.

O informante reconheceu que alguns itens realmente se tratavam de produtos sujeitos à redução de base de cálculo, por serem efetivamente margarina, e não creme vegetal, e substituiu pela planilha “INFRAÇÃO 01 - CORRIGIDA”, fls. 2.613, restando um saldo remanescente alusivo à Infração 01 no valor de R\$7.306,80, acatado neste julgamento. Infração 1 procedente em parte.

Infração 1 após julgamento.

Mês/Ano	ICMS-Devido
01/2007	363,64
02/2007	406,77

03/2007	547,24
04/2007	504,71
05/2007	617,34
06/2007	695,99
07/2007	698,11
08/2007	484,64
09/2007	613,44
10/2007	738,58
11/2007	635,65
12/2007	881,15
01/2008	11,29
02/2008	4,13
03/2008	13,36
04/2008	13,46
05/2008	5,68
06/2008	6,61
07/2008	6,28
08/2008	1,99
09/2008	17,55
10/2008	8,40
11/2008	13,73
12/2008	17,05
<b>TOTAL</b>	<b>7.306,79</b>

Na infração 2, o contribuinte supostamente deixou de recolher o ICMS referente à aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS na qualidade de responsável solidário, sendo lançado o valor de R\$8.137,43. O autuante considerou como aquisições de produtor rural ou extrator não inscritos CFOP 1102, os produtos originários de transformação na própria padaria, CFOP 1949, e as demais aquisições de não inscritos tiveram recolhimentos devidamente comprovados e acatados na informação fiscal, conforme demonstram os anexos apresentados na defesa e conferidos no julgamento. Infração 2 improcedente.

A infração 3 decorreu da suposta utilização de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. O impugnante arguiu que os produtos tinham tributação normal, passível da utilização do crédito fiscal. Na informação fiscal, foi confirmado o equívoco, referente a produtos como bolo de aipim, feijão e andu, e outros que são sujeitos à tributação Normal.

No entanto restaram produtos outros com substituição tributária, cujo crédito fiscal foi apropriado, conforme demonstra a planilha corrigida "INFRAÇÃO 03 - CORRIGIDA" remanesce a cobrança do valor de R\$ 2.598,72 alusivo à Infração 03, já reconhecida pela Autuada à fl. 572 do PAF ora em lide. Infração 3 procedente em parte.

Infração 3 após julgamento

MÊS	ICMS DEVIDO
01/2007	14,02
02/2007	8,15
03/2007	20,93
04/2007	192,75
05/2007	239,13
06/2007	106,48
08/2007	44,31
09/2007	166,29
10/2007	89,64
11/2007	57,99
12/2007	27,17
01/2008	448,18
02/2008	352,84
03/2008	37,74
04/2008	47,60
05/2008	75,33
06/2008	81,28
07/2008	49,20
08/2008	58,42
09/2008	115,68
10/2008	59,53
11/2008	99,28
12/2008	206,79

TOTAL	2.598,73
-------	----------

A infração 4 decorreu pelo fato de deixar de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo. A impugnação trouxe notas fiscais, e apresenta cálculo na impugnação, apresentando comparativo com o do autuante, demonstrando erros que foram acatados pelo informante e confirmadas por este julgador. Infração 4 improcedente.

Na infração 5, há imputação de que o contribuinte deixou de recolher o 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. Na impugnação foram apresentados diversos comprovantes de pagamento. Os DAE comprobatórios foram prontamente reconhecidos na informação fiscal, e referendados por este Julgador. Infração 5 improcedente.

Na infração 6, por haver deixado de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. O impugnante apresenta diversas comprovações de recolhimentos dizendo restar, apenas, o valor devido de R\$ 526,48, ratificado na informação fiscal e também verificado por este Julgador. Infração 6 procedente em parte.

Infração 6 após julgamento:

MÊS	ICMS
01/2007	1,75
06/2007	44,73
08/2007	480
TOTAL	526,48

A infração 7 não faz parte da lide, pois foi reconhecida pelo impugnante.

Na infração 8, o autuante acusa o contribuinte de não recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas. O impugnante apresenta diversas notas fiscais comprovando que o ICMS foi devidamente destacado, sem que tenha havido qualquer sonegação.

Diante das provas documentais o informante elabora nova planilha INFRAÇÃO 08 - CORRIGIDA, onde foi inserida uma coluna auxiliar intitulada "Status da Informação Fiscal" na nova planilha, na qual é registrado o motivo do acatamento ou não, das alegações de defesa apresentadas, remanescendo um débito de ICMS referente à infração 08, no valor de R\$ 12.470,50.

Na manifestação, o impugnante contesta a planilha e diz que pode-se verificar diversas vendas do Produto "TEMPERO V MISTO que é um produto isento de ICMS e consta relacionado na nova planilha como tributado de ICMS, outros produtos como CREME DE MILHO, BRILHA MOVEIS DESTAC 500 ML também se encontram na nova planilha em diversas vendas tributadas, indicando pelo sucessor do Autuante que fora "Mantido – Falta de comprovação documental (NF)", além de 02 (duas) MOTOS CG 125CC tiveram suas saídas com as Notas Fiscais de nº 22033 e 25350 no ano de 2007, que também estão na nova planilha com o ICMS".

O informante diz que seriam pertinentes e justificáveis sob o ponto de vista lógico, se os seus Arquivos Magnéticos entregues, estivessem plenamente regulares e contemplassem integralmente todas as informações devidas, fato que não ocorreu.

Esclarece que os valores ora remanescentes alusivos às espécies supracitadas, devem-se à condição de tributação normal pelo ICMS, a exemplo de Alecrim Erva-Doce, Folha de Boldo, etc. (Produtos industrializados que adquirem nova identidade, por conta da alteração do seu estado seu natural originário); algodão de uso geral, diverso daquele de uso medicinal, estes sim! Inseridos no Regime de Antecipação Tributária; Bebida Láctea - Produto diverso de Iogurte e por tal, não inserido no Regime de Antecipação Tributária; Iogurte - Espécies: "Corpus", "Activia", "Molico Polpa Sabores" e "Ninho Sol 2 em 1".

Assim, diante do exposto e procedidos os necessários expurgos, foi elaborado uma nova planilha denominada INFRAÇÃO 08 - CORRIGIDA 2, em substituição à anterior INFRAÇÃO 08 - CORRIGIDA, remanescendo assim, um débito de ICMS referente à Infração 08, no valor de R\$ 467,47. Em sua nova manifestação o impugnante não apresenta nenhuma contestação quanto à segunda planilha. Infração 8 procedente em parte, de acordo com demonstrativo abaixo:

MÊS	ICMS DEVIDO
01/2007	19,46
02/2007	12,25
03/2007	9,94
04/2007	187,74
05/2007	15,42
06/2007	23,28
07/2007	6,08

08/2007	18,96
09/2007	30,02
10/2007	16,48
11/2007	16,87
12/2007	10,36
01/2008	12,18
02/2008	4,48
04/2008	16,45
05/2008	6,33
06/2008	9,31
07/2008	18,08
08/2008	3,31
09/2008	9,04
10/2008	4,30
11/2008	2,54
12/2008	14,60
TOTAL	467,48

Na infração 9, ao impugnante é imputado o fato de deixar de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas por meio do ECF. Nesta infração, o impugnante afirma que o valor devido é de R\$ 3.952,18 e que a diferença de R\$ 29.629,47, refere-se a não observação por parte do Autuante, de dispositivos legais de redução, antecipação ou isenção de ICMS dos diversos produtos, relacionados em sua planilha, de diversos itens conforme demonstra em sua defesa.

O informante diz que em parte cabe razão ao impugnante e elabora a planilha “INFRAÇÃO 09 - CORRIGIDA”, emitida em substituição àquela originariamente juntada ao processo, excluindo os produtos AMENDOIM, AMENDOIM YOKI, AMENDOIM CASCA, ERVILHA, FRITELLA, GRALHADITO’S, TORRONE, TORTA, TORTA VERONICA, e manteve itens tais como ALGODÃO, APERITIVO ST - ROUGE, BANANA PASSA, BEBIDA LÁCTEA, e parcialmente, o produto IOGURTE, tendo em vista que há variedades desse item que embora chamados de iogurte, se tratam de leite fermentado ou bebida láctea, cujas provas materiais representadas por rótulos das respectivas embalagens, bem como, de notas fiscais de fabricantes/fornecedores, foram juntados como elementos probantes.

O informante elaborou uma planilha (INFRAÇÃO 09 - CORRIGIDA), na qual é registrado o motivo do acatamento ou não, das alegações de defesa apresentadas quando remanesceu um débito de ICMS referente à Infração 09, no valor de R\$ 26.626,49.

Na manifestação, o impugnante contesta ainda outros itens, e o informante reconhece que houve mesmo a permanência de alguns produtos imprópriamente lançados, por conta dos seus enquadramentos nas situações tributárias de isentas, enquadradas no regime de antecipação tributária e até mesmo, alcançadas pela imunidade tributária, a exemplo dos produtos: Torta, Varsol, Pipoca, Mordedor, Mandioca Frita, Temp. V.Misto e Tabuada é um Amor (Livro Didático, descrito incorretamente pela suplicante, como “TABUABA”).

Desse modo, produziu uma nova planilha, intitulada como INFRAÇÃO 09 CORRIGIDA 2, reduzindo novamente o valor lançado, e na manifestação o impugnante repete os argumentos da inicial, sem trazer provas de quaisquer erros, sendo que em verdade as ditas notas fiscais estranhas ao processo são meramente exemplificativas, não constituindo nenhum incidente que venha prejudicar a defesa, e também não apontou qualquer outro item que efetivamente indique erro no demonstrativo modificado. Infração 9 procedente em parte, de acordo com demonstrativo abaixo:

Mês/Ano	ICMS Devido
01/2007 Total	2.403,11
02/2007 Total	2.107,62
03/2007 Total	2.640,56
04/2007 Total	2.084,59
05/2007 Total	1.917,64
06/2007 Total	2.371,65
07/2007 Total	2.182,75
08/2007 Total	2.735,03
09/2007 Total	2.500,47
10/2007 Total	1.163,99
11/2007 Total	1.551,01
12/2007 Total	1.000,59
01/2008 Total	163,56
02/2008 Total	69,49
03/2008 Total	109,85
04/2008 Total	121,96
05/2008 Total	119,01



06/2008 Total	164,39
07/2008 Total	130,99
08/2008 Total	127,31
09/2008 Total	127,25
10/2008 Total	142,00
11/2008 Total	135,85
12/2008 Total	138,77
Total geral	26.209,44

Na infração 10, o contribuinte supostamente recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação de base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas em notas fiscais. O impugnante apresenta notas onde se pode constatar os erros de cálculos cometidos pelo autuante, conforme anexos apresentados na impugnação, e diante disso, o informante reconhece como procedentes em sua totalidade as suas alegações, convalidado após exame das provas no julgamento, culminando assim, em total improcedência deste item do lançamento. Infração 10 improcedente.

Quanto à infração 11, esta decorre do levantamento quantitativo de estoque. Afirma a defesa, que o “autuante não incluiu as notas fiscais de transferência entre matriz e filial, em seu relatório, daí a grande divergência e que essas notas de saídas jamais poderiam integrar a base de cálculo da infundada infração”.

Questiona a incidência do imposto entre matriz e filial, já que imposto relativo Circulação de Mercadorias e Serviços tem sua fundamentação na Constituição Federal de 1988 e que a simples transferência de produtos da matriz para filial, não é fato gerador do ICMS. Que tal matéria está pacificada, inclusive, pelo Superior Tribunal de Justiça, tanto é verdade que foi editada a súmula 166.

O autuante elabora novo demonstrativo Sufa\_Demonstrativo Infração - Corrigido”, em substituição ao originariamente acostado, por conta de itens não defendidos, mas por dever de ofício identificou produtos isentos ou não tributados, remanesecendo assim, um débito de ICMS alusivo à Infração 11, no valor de R\$ 39.268,83.

Tem-se aqui o fato de que o impugnante deixou de lançar no arquivo magnético, notas fiscais de transferências por entender que não eram tributadas. O informante entendeu que tais notas não poderiam ser consideradas pois de fato não elidiria a infração, já que tais transferências nem sequer foram oferecidas à tributação.

Em suma, o impugnante simplesmente apontou a ausência destas notas fiscais no arquivo, e admite que não pagou o imposto da operação e faz defesa do seu ato com base na súmula 166 do STJ. Defende a inexistência de tributação em transferências de matriz e filial, ou seja, que seria irrelevante inclusive constar nos arquivos, pois não seria tributável. No entanto, tal argumento não é acatado pela legislação baiana, conforme o disposto na LEI 7.014/96:

Art. 2º O ICMS incide sobre:

I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, incluídos os serviços prestados;

§ 1º São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;

V - o resultado financeiro obtido com a operação ou com a prestação do serviço, exceto o de comunicação.

Feito um breve relato dos fatos, e passando ao novo julgamento deste item, inicialmente, devo apreciar o argumento do douto Relator da 2ª CJF, o de que o contribuinte teve ferido o seu direito à ampla defesa, uma vez que não teve apreciado documentos presentes aos autos, especialmente no presente caso em que quase que a totalidade do lançamento original foi modificado, inclusive a própria Infração 11.

De fato, entre outras infrações, a 11 foi modificada na informação fiscal, mas entendo não ter havido o alegado cerceamento de defesa entendido pelo nobre Relator da 2ª CJF, visto que a empresa tomou ciência das alterações e às fls. 2.619/30 se manifesta e reclama novamente “que as Notas Fiscais a título de Transferências não foram incluídas nos demonstrativos e está anexando novamente para que deixem de existir quaisquer impedimento para a aceitação de nosso pedido inicial”.

O autuante mais uma vez informa que numa demonstração inequívoca de boa fé objetiva e lealdade processual, foram analisados todos os produtos arrolados na Infração nº 11 e expurgadas, todas as cobranças indevidas, equivocadamente imputadas, envolvendo produtos isentos, enquadrados no Regime de Antecipação Tributária ou sujeitos a Redução da Base de Cálculo em 100%, e que tais exclusões, não foram postuladas pela Autuada, mas, decorreram da estrita obediência ao princípio da verdade material, do zelo do preposto fiscal Informante e, sobretudo, do elevado grau de respeito ao contribuinte.

Por outro lado, é irrelevante se algumas notas estavam ilegíveis, visto que a perfeita legibilidade em nada

*alteraria o curso do julgamento, por se tratar como alega o impugnante, de notas fiscais de transferência (saídas) sem débito do imposto, e sem comprovação de registro no arquivo magnético e em seus livros de registro de entradas. Conforme se observa as tais notas entre as fls. 3.301 e 3.473, embora parcialmente ilegíveis, verifica-se facilmente que são notas fiscais de saída, e as duas infrações do estoque (11 e 12) decorreram da falta de registro de entradas, no que se revela infrutífera qualquer análise mais aprofundada destas notas. Às fls. 3.551 o impugnante é intimado novamente a se manifestar, repete os mesmos argumentos de antes. Às fls. 3.588 o autuante se manifesta novamente, mas apenas diz que não há fatos novos e portanto nada mais a informar.*

*Assim, com a máxima vênia, entendo que não houve qualquer cerceamento de defesa, e muito pelo contrário, tendo o recorrente se manifestado no processo, inclusive depois que a infração 11 foi alterada não pelos argumentos propostos pelo Recorrente, mas por dever de ofício, o Auditor Substituto percebeu que houve cobranças de produtos isentos e também incluídos no regime da antecipação tributária, sem que o próprio impugnante tivesse percebido, e mesmo depois de informado das alterações, apenas propugnou pela exclusão das notas fiscais de transferência. Após estas alterações, o impugnante por 2 vezes tomou conhecimento das informações e alterações produzidas pelo informante.*

*Resta por fim, apreciar o outro argumento que justificou a anulação do julgamento de primeira instância, o que de que a 3ª JF nada tratou sobre os referidos documentos fiscais não apreciados pelo auditor substituto, e anexados pelo contribuinte às fls. 3553 a 3584, seja para converter o processo em diligência caso necessário, seja para proferir uma manifestação específica acatando ou refutando os referidos documentos.*

*Neste caso, embora não dito de forma expressa no julgamento, os documentos nas referidas páginas foram consultados por este Relator, que apenas verificou que se tratavam conforme alegado pelo impugnante e confirmados pelo Auditor que fez a informação fiscal, de notas fiscais de transferência sem o débito de imposto e que não foram consideradas pelo impugnante em seus registros por terem sido operações que considerava não tributadas. Conforme claramente expresso no primeiro julgamento, tais elementos introduzidos no levantamento de estoque não tem o condão de elidir o lançamento.*

*Tomando-se como exemplo a nota fiscal nº 029989 da fl. 3.564, trata-se de uma nota fiscal de transferência da matriz (nota fiscal de saída), e assim como as demais notas fiscais nas páginas subsequentes, o ICMS foi pago por substituição tributária, e a infração 11 se refere a presunção da omissão de saída de mercadorias de tributação normal, mediante a falta de registro de entradas. Assim, o argumento da defesa quanto a nota fiscal em exame (assim como as demais) está duplamente equivocado para se considerar numa impugnação. Primeiro, trata de mercadorias da substituição tributária, enquanto a infração se deu por saídas tributadas normais. Segundo, a presunção da omissão de saída, por conta da ausência de registro de entradas jamais pode ser defendida com notas de saída, pois sendo estas lançadas no levantamento, só aumentaria a diferença da omissão do registro de entradas, contribuindo para o aumento do valor lançado e não sua redução. Assim, tal nota se revela imprestável a elidir a infração 11.*

*Ora, o levantamento quantitativo de estoque é um procedimento que visa por meio indireto, identificar a ausência de saídas tributadas. Isto porque textualmente foi descrito um lançamento por presunção legal, conforme pode se verificar no Auto de Infração (item 11) – “falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas apurado mediante levantamento quantitativo de espécie de mercadoria em exercício fechado”. Infração 11, procedente em parte, no valor de R\$49.286,49.*

*Na infração 12, houve também lançamento por presunção pela omissão de entradas de mercadorias com obrigação de recolhimento por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, e embora tenha sido citada na anulação do julgamento, não teve qualquer alteração por parte do informante. O impugnante não logrou apresentar qualquer inconsistência no levantamento efetuado e as notas fiscais de saída apresentadas não servem para elidir a infração por omissão de entradas, uma vez que introduzindo-se no levantamento as citadas notas de saída, só aumentará a omissão das entradas, e assim serve tão somente para agravar a infração, e não para elidir. Assim, a considerar a mesma nota examinada na infração anterior, constata-se que sendo notas fiscais de saída, jamais poderiam servir para elidir a omissão de entradas, pois só notas fiscais de entrada (e não de saída) podem servir para elidir tais omissões. Infração 12 procedente.*

*Já a infração 13, embora tenha sido acatada a defesa pelo responsável pela informação fiscal, devo discordar. É que o fato de haver mercadorias isentas lançadas na infração 11 e devidamente corrigidas na informação fiscal, não tem relação com o fato de que efetivamente houve diferença de estoque em itens que estavam sujeitos à isenção, não podendo ser lançado o imposto, mas é perfeito o lançamento da multa por descumprimento de obrigação acessória. Infração 13 procedente.*

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

A 5ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do

Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 3.754 a 3.769, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Informa que são objetos do presente Recurso, as infrações de nºs 1, 8, 9, 11, 12 e 13.

Afirma que a 5ª JJF descartou de pronto o pedido de diligência, bem como não analisou da forma devida os documentos apresentados pela impugnante (fls. 3553 a 3584), apenas tomou como base a Nota Fiscal nº 029989 (fl. 3564), sem ao menos, destrinchar todos os documentos acostados à impugnação, limitando-se a apresentar, em negrito, os novos argumentos utilizados para manter a infração 11 e 12. Entende, portanto, que se mantém nula a decisão exarada, vez que o objetivo principal (retornar os autos para a fase de instrução a fim de analisar os documentos colacionados pela impugnante) não foi cumprido.

Preliminarmente, alega ser notória a fragilidade do Auto de Infração em epígrafe, uma vez que o RPAF determina, em seu art. 39 e seguintes, os requisitos essenciais do Auto de Infração que não estão presentes na situação em tela, pois o Auto de Infração não apontou o(s) dispositivo(s) da legislação tributária, relativamente a cada situação, mas, apenas de forma genérica, indicou o artigo de lei supostamente infringido.

Alega que há, ainda, uma grave omissão, pois não consta no Auto de Infração uma enumeração das situações de redução da multa, caso o contribuinte, escolhesse pelo recolhimento do tributo, antes do prazo para apresentação de defesa. Com isso, entende que o Auto de Infração encontra-se eivado de vício insanável, haja vista a violação à norma do RPAF indicada, constituindo-se em evidente infração a princípios fundamentais constitucionais, a saber: ampla defesa e contraditório, publicidade, isonomia, dentre outros. Argumenta que é obrigação inexorável, a indicação no Auto de Infração das situações, em que a multa aplicada poderá ser reduzida, vez que o contribuinte necessita ter conhecimento prévio das reduções pertinentes.

No mérito, quanto à Infração 01 (julgada parcialmente procedente), entende que não deve ser mantida, pois alega que o Auditor incluiu indevidamente, em seu demonstrativo, as mercadorias “leite em pó” e “margarina”, que têm base de cálculo reduzida de forma tal que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7%, conforme itens XXI e XXXI do art. 87 do RICMS. Explica que a soma do ICMS destes dois produtos apontados como recolhimento a menor, no relatório do autuante, é de R\$6.714,56, que abatido do total da infração, somente restaria o valor devido de R\$769,57. Todavia, a Junta de Julgamento Fiscal acatou a defesa somente no que tange à margarina, julgando procedente a infração sobre o recolhimento do ICMS sobre a circulação do “leite em pó”.

No tocante ao leite em pó, salienta que o Decreto nº 14.898/13 alterou os dispositivos do Regulamento do ICMS e incluiu o produto “Composto Lácteo em Pó” no inciso XXV do art. 268, autorizando a redução da base de cálculo para tal mercadoria. Informa que a Junta Julgadora, entretanto, afirmou que os efeitos do referido Decreto não retroagem para o período autuado, dada a interpretação restritiva dos benefícios da isenção, invocando o art. 111 do CTN. Argumenta, contudo, que o Código Tributário Nacional, em seu art. 106, dispõe que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa. Defende que o dispositivo legal é indubitavelmente interpretativo, na medida em que classifica o composto lácteo em pó como espécie similar ao leite em pó.

Acrescenta, ainda, que o caso em tela não consiste em isenção, mas sim redução de base de cálculo, em que se verifica a ocorrência do fato gerador, o nascimento da obrigação tributária e a constituição do crédito pelo Fisco, havendo apenas uma diminuição valorativa do montante a ser recolhido aos cofres públicos. A isenção, diferentemente, paralisa a atuação da Regra Matriz de Incidência Tributária e o crédito sequer é constituído, não devendo prosperar, portanto, o quanto aduzido pelos nobres julgadores.

Diante do exposto roga que o julgamento deste item dê-se pela total improcedência.

Quanto à infração nº 08, explica que foi mantida parcialmente pela Colenda Junta de Julgamento Fiscal Fiscal, entretanto, entende que tal infração não deve ser mantida. Explica que o sucessor do

Autuante elaborou a planilha INFRAÇÃO 08 – CORRIGIDA e, posteriormente, a planilha INFRAÇÃO 08 – CORRIGIDA 2, em substituição às duas primeiras, e após os expurgos, apurou um débito de R\$ 467,47, que foi erroneamente acolhido pela Junta Julgadora, segundo garante.

Afirma que o nobre Auditor substituto insistiu na acusação de que foram efetuadas saídas dos produtos relacionados em sua nova planilha sem o destaque do ICMS. Assegura, porém, que os documentos fiscais de saídas foram emitidos com a tributação do ICMS destacados corretamente.

Quanto à nova planilha afirma que ocorreu, novamente, a manutenção de produtos que não podem ter o destaque do ICMS, como por exemplo, o produto “Iogurte” e “Algodão”, mercadorias que já foram mencionadas, quando da impugnação da Infração nº 09. Devido a isso, afirma manter-se todo o argumento de defesa nesta fase recursal, visto que os documentos fiscais carreados ao processo provam de forma inexorável, que o ICMS foi devidamente destacado e recolhido. Pugna, portanto, que o julgamento deste item dê-se pela total improcedência.

Quanto à infração nº 09, explica que foi mantida parcialmente pela Colenda Junta de Julgamento Fiscal. Defende, entretanto, que tal item não deve prosperar. Explica que, ao acolher algumas alegações da Recorrente, o Autuante elaborou a planilha INFRAÇÃO 09 – CORRIGIDA e, posteriormente, INFRAÇÃO 09 CORRIGIDA 2. Informa que apresentou nova impugnação à última planilha, entretanto a C. Junta Julgadora não acolheu os argumentos expostos naquela ocasião.

Informa que, relativamente ao produto Algodão, o nobre Auditor substituto insistiu em afirmar que se trata de mercadoria tributada de ICMS e que nas saídas da empresa Recorrente o imposto deveria ter sido destacado. Quanto aos produtos Aperitivo ST-Rouge e Banana Passa, os nobres julgadores afirmaram que a Recorrente não aduz fatos novos nem prova as suas alegações. Salienta, todavia, que existe, nesses autos, defesa e provas anexadas na mesma ocasião, sem falar que a Recorrente se encontra à luz do que determina a legislação, principalmente dos dispositivos citados.

Já quanto aos produtos Bebida Láctea e Iogurte, repete que não foi retirada, como deveria, de sua nova planilha, a totalização dos produtos Iogurte, visto que, desde o início, o procedimento fiscal tem sido bastante controverso, prova disso são as inúmeras modificações que este PAF vem tendo por conta de erros e de equívocos nas interpretações, que contraria a legislação, gerando transtornos incalculáveis para a empresa.

Ademais, alega que o entendimento de que as notas fiscais estranhas ao PAF são meramente exemplificativas não merece prosperar, eis que as referidas notas podem perfeitamente conter erros de interpretação da legislação e posterior destaque indevido de ICMS, e serviram para sustentar as supostas denúncias perpetradas contra a Recorrente.

Por fim, pugna pela total improcedência desde item e reitera todos os fundamentos apresentadas anteriormente em suas defesas.

Quanto à Infração 11, informa que foi mantida parcialmente pela Junta de Julgamento Fiscal. Já as infrações de nº 12 e 13 foram totalmente mantidas, em que pese o sucessor do autuante ter acatado a defesa da Recorrente. Explica que as referidas infrações tiveram origem no levantamento quantitativo de estoque. Alega, todavia, que os valores de omissão de saídas apurados pelo Autuante estão totalmente equivocados, em função de erros nos seus demonstrativos elaborados durante a fiscalização.

Para comprovar esta afirmação, explica que foram anexados relatórios demonstrativos, apenas com valores de omissão superiores a R\$500,00 em função da relevância numerária, tendo em vista minuciosa apuração realizada pela contabilidade da empresa. Alega que, no relatório comparativo entre o levantamento da Recorrente e o do Auditor, foi detectado que as entradas dos itens relacionados estão iguais, porém quanto às saídas há uma grande diferença, tanto que o resultado final destes itens gera uma omissão de saídas no valor de R\$437.782,76 enquanto o resultado da Recorrente é de omissão de saídas no valor de R\$7.506,95, conforme planilha que informa ter sido anexada anteriormente.

Afirma, ainda, que o Auditor substituto não incluiu as Notas Fiscais da Recorrente a título de Transferências em seu novo demonstrativo, conforme se pode verificar da sua Segunda Informação Fiscal. Sem a devida inclusão dos documentos fiscais, afirma ser impossível chegar ao valor correto da auditoria do estoque, configurando, assim, negação da vigência ao princípio da verdade material.

Ademais, em análise minuciosa dos documentos anexados, afirma que foi detectado que o autuante não incluiu as notas fiscais de transferência entre matriz e filial, em seu relatório, daí a grande divergência. Alega que essas notas de saídas jamais poderiam integrar a base de cálculo da infundada infração, entretanto este não foi o entendimento da Colenda Turma de Julgamento, que, entende, deve ser reformado. Neste ponto, destaca que a transferência de mercadoria da matriz para filial, dentro do mesmo Estado, não configura fato gerador de ICMS.

No mérito, alega que esta Infração não foi devidamente analisada pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, haja vista que a evidencia crucial da questão consiste na falta da inclusão de operações de mercadorias que deveriam constar nos levantamentos de estoques apurados pelo Autuante, e que não foram. Afirma ter apresentado os documentos comprobatórios referentes às suas alegações e o que não entendeu o silêncio desta Junta quanto ao alegado em Informação Fiscal. Em suma, refuta a falta de percepção ao fato apresentado ao longo do PAF da falta de existência das Notas Fiscais de Transferências de mercadorias, ainda mais que o presente Auto de Infração mostrou-se ao longo de sua existência estar cheio de erros e vícios na modalidade de autuação, desprezando enorme esforço e grandes custos para a requerente.

Transcreve a Súmula nº 166 para apoiar a idéia de que não incide imposto na mera transferência física de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Conclui, assim, que Acórdão proferido pela Colenda Junta de Julgamento Fiscal merece ser reformado e as infrações nº 11, 12, 13, julgadas totalmente improcedentes.

Apenas por amor ao debate, pois entende que o quanto exposto já se mostra suficiente para justificar a reforma do v. Acórdão, acrescenta que o Auto de Infração vem impondo o rechaçado instituto do *bis in idem*. Explica que, na substituição para frente, a lei indica a pessoa responsável pelo recolhimento do tributo relacionada a um fato futuro e incerto, não passando de uma técnica para antecipar a arrecadação do tributo de incidência plurifásica, como é o caso do ICMS. Ocorre que o Fisco não quer aguardar o momento da ocorrência do fato gerador em cada etapa de circulação da mercadoria. Quer recolher tudo logo na primeira etapa de circulação. Depois de encurtar o prazo de recolhimento do imposto apurado em cada mês, parte-se para a arrecadação antes da apuração mensal e antes da ocorrência do fato gerador.

Afirma que ocorre o *bis in idem* (duas vezes sobre a mesma coisa) quando o mesmo ente tributante edita diversas leis instituindo múltiplas exigências tributárias, decorrentes do mesmo fato gerador. Dessa forma, o Auto de Infração, ao exigir da Recorrente o recolhimento do ICMS sobre produtos com entrada de Substituição Tributária, conforme notas fiscais já anexadas, está, em verdade, tributando produtos que já tiveram recolhimento do tributo, sendo que, a Recorrente, de forma correta, apura seus tributos pelo regime não-cumulativo.

Ademais, no caso em julgamento, entende ser imperioso reconhecer que a Recorrente agiu com boa-fé, eis que não há qualquer fraude, dolo ou simulação. Verifica-se, no caso posto, a regra esculpida nos arts. 158 e 159 do RPAF, destarte, as multas aplicadas devem ser reduzidas pelo Colendo Conselho de Fazenda Estadual.

Por fim, ensina que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fator gerador e a constituição do crédito tributário. Deve, portanto, o julgador, exaustivamente, pesquisar se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado, sendo o administrador obrigado a buscar não só a verdade posta no processo como também a verdade de todas as formas possíveis. A própria administração deve produzir provas a favor do contribuinte, não podendo ficar restrito somente ao que consta no processo.

Assim, em nome do princípio da verdade material, roga pela improcedência da autuação.

Ante o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do Auto de Infração em epígrafe, requer que sejam reconhecidas as preliminares suscitadas para anular o Auto de Infração.

Outrossim, em razão do princípio da eventualidade, requer que seja utilizado a busca da verdade material, a fim de que seja realizada perícia e/ou o julgamento convertido em diligência.

Na remotíssima hipótese de não serem acolhidas as preliminares, no mérito, requer que seja reformado o Acórdão Nº 0087-03/15 em relação às infrações de nº 1, 8, 9, 11, 12 e 13, sendo reconhecida a boa-fé da Recorrente, bem como a total improcedência de tal infração.

Nestes Termos, pede deferimento.

Às folhas 3774/3777, a 2ª CJF deliberou por converter o feito em diligência, à INFAZ de origem, para que estranho ao feito adotasse as seguintes providências.

Quanto às infrações 08 e 09, que sejam esclarecidos os motivos que levaram o diligente a desconsiderar a classificação feita pelos fornecedores do autuado, relativamente a algodão, iogurte, aperitivo St-Rouge, banana passa e bebida láctea.

Quanto às infrações 11, 12 e 13, que seja esclarecido se foram incluídas, no levantamento de estoques, todas as notas fiscais que espelham movimentações físicas de mercadorias, ainda que decorrente de transferências entre filiais. Em caso negativo, incluir os documentos fiscais citados.

Às folhas 3782/3786, foi cumprida a diligência, tendo o auditor feito as considerações a seguir.

Explica que, em virtude da Aposentadoria do Diligente anterior, outro auditor, em conformidade com o que dispõe os Artigos 148 e 149 do Decreto nº 7629/99 – RPAF-Ba, foi designado para cumprir a Diligência Fiscal determinada.

Quanto às infrações 8 e 9, esclarece que as mercadorias arroladas nas infrações em comento, não se encontram submetidas ao regime de Antecipação Tributária e sim, sujeitas à Tributação Normal pelo ICMS. Nesse diapasão, promoveu não somente a informação das NCM's dos produtos, como também, o acostamento de provas materiais, expostas através do quadro sinótico acompanhado da documentação comprobatória, conforme folhas nºs 3787/3862.

Com o fito de complementar as informações sobre produtos não listados no quadro citado, acostado às fls. 3774 a 3775 do PAF, informa a seguir, as mercadorias e as suas NCM's correspondentes, quais sejam.

- “Aperitivo St Rouge” – Através de pesquisas realizadas através da rede de computadores (Internet), constatamos que a nomeação do produto em comento, encerra um equívoco, na especificação adotada pela Suplicante, haja vista, que o produto efetivamente, seria “Aperitivo St Raphael”, Rouge”, pelo fato de possuir a predominância da cor Vermelho em seu rótulo, que no idioma francês corresponde a “Rouge”. Nesse passo, informa que a mercadoria em questão, se trata de uma Bebida Alcolólica, com NCM – 2208.00.00, figurando no Item 5.2 do Anexo 01 do Dec. 6.284/97 – RICMS-Ba. Essa classificação fiscal, consta no site Blue Soft endereço eletrônico [www.cosmos.bluesoft.com.br](http://www.cosmos.bluesoft.com.br), cuja cópia física, do extrato de pesquisa, acosta ao presente processo como meio de prova;
- Banana Passa – Através do mesmo método de pesquisa, utilizado no item imediatamente anterior. Nesse diapasão, informa que a mercadoria em tela, trata-se de produto industrializado, submetido ao Regime Normal de Tributação pelo ICMS e classificado fiscalmente com a NCM – 0803.90.00. Para fins de comprovação material do quanto informado, acosta ao presente Processo, cópia da NF-e nº 000.649.083 emitida em 17/04/2017 por “PLANETA NATURAL EIRELI” CNPJ: 03.427.129/0001-79 que comprova a natureza fiscal da mercadoria. Outrossim, complementando o rol de elementos probantes da informação fiscal, aduz que a classificação fiscal supra indicada, coincide com a adotada pelo site analisador tributário “Blue Soft” cujo endereço eletrônico na rede de computadores (Internet) é o seguinte: [www.cosmos.bluesoft.com.br](http://www.cosmos.bluesoft.com.br), cuja cópia física, do extrato de pesquisa, acostamos ao presente

processo como meio de prova.

Quanto às infrações 11, 12 e 13, informa que originariamente não haviam sido incluídas as operações de Transferências (entradas e saídas), quando da efetivação do Levantamento de Estoques. Nesse passo, e em cumprimento ao que determina a Diligência Fiscal, promove as competentes inclusões das Entradas e Saídas das mercadorias alusivas às transferências, à luz das informações contidas nos arquivos magnéticos – SINTEGRA, entregues preteritamente pela autuada.

Explica que, em decorrência das inclusões efetuadas (Transferências), foram produzidos os Anexos 04 e Anexo 05, ambos juntados ao PAF sob a forma de Mídia Gravada (CD), refletindo respectivamente, as movimentações de Entradas e Saídas.

Após efetuadas as inclusões das notas fiscais de transferências (Entradas e Saídas), constantes analiticamente nos supracitados Anexos 04 e 05, produziu um novo Demonstrativo de Débito intitulado SAFA\_DEMONSTRATIVO\_INFRAÇÃO\_- CORRIGIDO 3, ora juntado ao PAF, sob a forma de Mídia Gravada (CD), em substituição ao anterior, (SAFA\_DEMONSTRATIVO\_INFRAÇÃO\_- CORRIGIDO 2).

Salienta que os valores apurados, que em princípio, impactariam as omissões de saídas, apuradas através do demonstrativo de débito anterior, ensejando a cobrança das diferenças em processo apartado, ficam prejudicados, em face do instituto da Decadência prevista no Art. 173, I do CTN – (Lei nº 5.172/1966), tendo em vista que os fatos geradores remontam ao exercício de 2008.

Cientificado do teor da diligência fiscal, o Sujeito Passivo se manifesta às folhas 3868/3872, aduzindo o que segue.

Alega que a nulidade do Auto de Infração é patente, visto que o próprio Agente fiscalizador reconhece diversas equívocos, desse modo, os confessados erros maculam todo o Auto de Infração. Entende que não há porque compartimentar e dividir o lançamento, posto que, os vícios apontados maculam de forma cabal *in totum* o Auto de Infração.

Destaca que o ilustre Auditor Fiscal, reconhece e aponta diversos equívocos, inclusive agora trata-se da terceira informação fiscal, porém não reconheceu alguns. Assegura, contudo, que o nobre agente continua laborando em erro, já que, não há como dividir o Auto de Infração.

Argumenta que, segundo o art. 142 do CTN, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Assevera que o erro na construção do lançamento acarreta vício insanável, razão pela qual devem ser cancelada a presente exigência fiscal, com fundamento no art. 142 do CTN. Transcreve julgado do CARF em apoio aos seus argumentos.

Narra que, no dia 15/03/2018 foi decidido, pelo Autuante, o cumprimento da Diligência Fiscal determinada, tendo como objeto, o esclarecimento quanto à verdadeira natureza relacionada com as infrações 8 e 9, incluindo as Notas Fiscais de transferências originalmente não abrangidas no levantamento quantitativo de estoque de mercadorias e esclarecimento sobre a verdadeira natureza das mercadorias elencadas nas fls. 3774 a 3776.

Quanto às infrações 08 e 09, citadas, afirma que foram mantidas, entretanto, entende que não procede, ainda que diante dos fatos expostos nos resultados da diligência. Argumenta que, em relação a alguns produtos, o autuante se apropria de dados disponíveis em sites com bases não confiáveis, sustentando sua versão de forma irreversível. Acontece que as informações contidas nas buscas na rede mundial de computadores não demonstram a realidade fática, motivo pelo qual mantém tudo o quanto já exposto.

Explica que a autuação acusa a Recorrente de não recolher o ICMS ao ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. No entanto, assegura já ter demonstrado que os documentos fiscais de saídas foram emitidos com a tributação do ICMS

destacada corretamente.

Quanto às supostas evidências, aponta, novamente, para a existência de produtos que não podem ter o destaque do ICMS, como por exemplo, os produtos Iogurte e Algodão, que já foram mencionados, anteriormente, na impugnação. De acordo com as imagens impressas e anexadas nesta informação fiscal, entende tratar-se de produtos relacionados com a bebida láctea, porém, as operações abrangentes e objeto desta infração é iogurte, a mesma expressa no Anexo 88 em vigor no período.

Devido a isso, afirma manter-se todo o argumento de defesa nesta fase recursal, inclusive o Aperitivo ST-Rouge e a Banana Passa no qual o Fisco elenca documento fiscal emitido em 2017, desprezando as alterações da legislação pertinente em 2007 e 2008 quando ocorreu efetivamente o fato gerador.

Reitera que os documentos fiscais carreados ao processo provam de forma explícita, que o ICMS devidamente destacado foi recolhido.

Quanto às infrações nº 11, 12 e 13, afirma que o auditor reconhece que houve o equívoco no levantamento quantitativo de estoque, haja vista que as Notas Fiscais de transferência de mercadorias foram desprezadas no Auto de Infração original, e, conseqüentemente, elidiu a suposta irregularidade. No entanto, de acordo com as conclusões expressas nesta informação fiscal, foram elaborados novos demonstrativos de débitos, corrigindo pela terceira vez, o que torna fragilizada a veracidade das informações apontadas.

Pugna, portanto, que o julgamento deste item dê-se pela total improcedência.

Nestes Termos, pede deferimento.

## VOTO

Antes de adentrar na abordagem do mérito dos Recursos de Ofício e Voluntário, enfrento as questões preliminares suscitadas, conforme segue.

Quanto à preliminar de nulidade relativa à falta de indicação dos dispositivos da legislação infringidos, entendo que não merece prosperar, pois o exame da peça inaugural do lançamento revela que, ao final do quadro demonstrativo de cada uma das infrações, consta o enquadramento legal da infração e a capitulação legal da multa aplicada (vide folhas 01/07). Além disso, o erro na indicação do dispositivo regulamentar não implica nulidade, desde que, pela descrição dos fatos, seja possível compreender o enquadramento legal, conforme art. 19 do RPAF, abaixo reproduzido.

*“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”*

Ainda em sede de preliminar, quanto à alegação de omissão da enumeração das situações em que a multa pode ser reduzida, não pode prosperar, pois consta, ao final da peça constitutiva do presente Auto de Infração (folha 24), a indicação de que o débito lançado está sujeito, dentre outras coisas, à redução da multa, de acordo com a legislação vigente e em função da data de quitação do valor reclamado.

Ora, sabendo da possibilidade de redução da multa aplicada, e tendo interesse em desfrutar de tal benefício, deveria, o Sujeito Passivo, ter consultado a legislação aplicável, cujas regras se encontram dispostas nos artigos 45 e 45-B da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzidos.

*“Art. 45. O valor das multas previstas nos incisos II, III e VII e na alínea “a” do inciso V do caput do art. 42 desta Lei, será reduzido de:*

*I - 70% (setenta por cento), se for pago antes do encerramento do prazo para impugnação do Auto de Infração ou da notificação fiscal;*

*II - 35% (trinta e cinco por cento), se for pago antes da inscrição em dívida ativa;*

*III - 25% (vinte e cinco por cento), se for pago antes do ajuizamento da ação de execução do crédito*



tributário.

§ 1º A redução do valor da multa será de 90% (noventa por cento) se, antes do encerramento do prazo para impugnação, o pagamento ocorrer de forma integral.

§ 2º Em caso de parcelamento, ocorrendo a interrupção do pagamento, deverão ser restabelecidos os percentuais de multa originários, relativamente ao saldo remanescente do débito.

Art. 45-A. Revogado

Art. 45-B. O valor da multa referente à infração de que trata o inciso I do art. 42 desta Lei, será reduzido em:

I - 90 % (noventa por cento), se o pagamento do valor do imposto declarado for efetuado até o último dia útil do segundo mês subsequente ao do vencimento;

II - revogado;

III - 25% (vinte e cinco por cento), se for pago antes do ajuizamento da ação de execução do crédito tributário.”

Se não o fez, foi, certamente, porque não o quis, já que a ninguém é dado o direito de desconhecer a lei, conforme prevê o art. 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), aprovado pelo Decreto-Lei nº 4.657/42, abaixo reproduzido.

“Art. 3º - Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.”

Assim, denego o pedido de nulidade suscitado.

Denego pedido de nulidade por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da minha convicção.

No mérito, no pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 5ª JF (Acórdão Nº 0076-05/16A) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$206.072,34 para o montante de R\$87.148,85, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso à luz da legislação vigente em 02/06/2016, data do julgado.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a redução do valor lançado decorreu da decretação de improcedência das infrações 02, 04, 05 e 10, bem como da Procedência Parcial das infrações 01, 03, 06, 08, 09 e 11, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível das saídas de mercadorias regularmente escrituradas, ...”. Trata-se de operações em relação às quais o Contribuinte aplicou a alíquota de 7%, ao invés de 17%.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado, dentre outras coisas, que parte das operações se refere a saídas de “margarina”, com previsão de carga tributária de 7% na legislação do ICMS. Em sua informação fiscal, o estranho ao feito (dado o falecimento do auditor fiscal) acolheu a alegação recursal nesse ponto e refez o demonstrativo de débito reduzindo o valor lançado de R\$7.484,14 para R\$7.306,79, conforme consta à folha 2466 do processo.

Examinando a legislação, é forçoso reconhecer que existe previsão de redução da carga tributária com as operações relativas a “margarina”, conforme art. 87, inciso XXI do RICMS/97, então vigente, abaixo reproduzido.

“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

...  
XXXI - das operações internas com vinagre, charque e margarina, de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7% (sete por cento).  
...”

Assim, entendo que não merece reparo a Decisão recorrida, pois decidiu com base no exame dos documentos fiscais, efetuado por auditor estranho ao feito, o qual contatou tratar-se de margarina. Mantida a decisão neste ponto.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como “Deixou de recolher o ICMS referente à

*aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS na qualidade de responsável solidário, ...*. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado erro no preenchimento da planilha demonstrativa pelo auditor fiscal, que incluía, indevidamente, junto com as aquisições de produtor rural ou extrator não inscritos CFOP 1102, os produtos originários de transformação em sua padaria interna, CFOP 1949. Aponta notas fiscais para comprovação do quanto alega.

Em sua informação fiscal, o estranho ao feito acolheu as alegações recursais, informando que a infração foi elidida em sua totalidade, conforme folha 2467. A 5ª JJF acompanhou o entendimento manifestado pelo auditor e julgou Improcedente a presente infração.

O exame do demonstrativo de débito relativo à Infração 02 revela que as mercadorias autuadas foram descritas como “sonho”, “boliviano”, “bolinho de bacalhau”, “farinha de rosca”, “kibe” e outros, itens tipicamente da atividade de panificação, não tendo relação com mercadorias originárias de produtor rural. Mantida a decisão recorrida neste ponto.

Quanto à Infração 03, a conduta autuada foi descrita como *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, ...”*. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que parte das mercadorias adquiridas se sujeitam a regime de tributação normal, o que lhe confere direito ao creditamento.

Em sua informação fiscal, o auditor estranho ao feito acolhe a alegação recursal naquilo que se refere a bala de genipapo, biscoito Brasília, bolo de aipim, feijão andu, filé de sardinha e massa pastel pasticrem, tendo refeito o demonstrativo de débito e reduzido o valor lançado de R\$4.652,61 para R\$2.598,73, conforme folhas 2467/68. A JJF acolheu o opinativo do auditor e julgou Procedente em Parte este item.

Assim, considerando que a decisão estribou-se no exame dos documentos fiscais perpetrado pelo próprio auditor, entendo que não merece reparo neste ponto.

Quanto à Infração 04, a conduta autuada foi descrita como *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, ...”*. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que as planilhas fiscais demonstrativas apresentadas contêm inúmeros erros na base de cálculo, que não condizem com a realidade das notas fiscais e do Livro Registro de Entradas. Aponta documentos e apresenta cálculos para comprovação do quanto alega.

Em sua informação fiscal o estranho ao feito acolheu as alegações recursais e opinou pela decretação de improcedência do lançamento, conforme folha 2468. A 5ª JJF acolheu o opinativo fiscal e julgou Improcedente esta infração, não merecendo reparo, pois se baseou no exame das notas efetuado pelo auditor. Mantida decisão de piso.

Quanto à Infração 05, a conduta autuada foi descrita como *“Deixou de recolher o 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, ...”*. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que o imposto devido sobre as operações listadas foi devidamente recolhido. Faz relação das notas fiscais e do respectivo pagamento, indicando o mês em que houve o recolhimento e apresentando o respectivo comprovante de pagamento.

Em sua informação fiscal, o auditor acolheu integralmente as alegações recursais e entendeu que se encontra elidida a imputação. A JJF acolheu o opinativo do auditor e julgou improcedente a infração, não merecendo reparo, pois decorreu do exame dos comprovantes de pagamento, feito pela autoridade fiscal. Mantida a Decisão recorrida.

Quanto à Infração 06, a conduta autuada foi descrita como *“Deixou de recolher o 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, ...”*. O

Sujeito Passivo se opôs parcialmente ao lançamento, tendo alegado que a maior parte dos valores lançados já se encontravam quitados. Apresenta comprovantes de suas alegações.

Em sua informação fiscal, o auditor designado acolheu os comprovantes de pagamento apresentados e refez o demonstrativo de débito, reduzindo o valor lançado de R\$1.621,60 para R\$526,48, conforme folha 2469. A 5ª JJF acolheu o opinativo do Autuante e decretou a Procedência Parcial da presente exigência.

Considerando que o Sujeito Passivo apresentou os comprovantes de pagamento que foram examinados pelo Autuante, entendo que não há reparo a ser feito à decisão de piso, que fica mantida, também aqui.

Quanto à Infração 08, a conduta autuada foi descrita como *“Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, ...”*. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que os produtos indicados por ter saída sem tributação, estão com o imposto devidamente destacados nas respectivas notas fiscais. Alega também que, embora constem em sua planilha itens com alíquotas de 7% e 12%, estes foram calculados a 17%. Anexou cópias de notas fiscais para comprovar o quanto alega.

Em sua informação fiscal, o auditor acolheu parcialmente as razões recursais e refaz o demonstrativo de débito, reduzindo o valor lançado de R\$16.942,89 para R\$12.470,50, conforme folha 2471. Noto que o auditor designado apresentou um novo demonstrativo de débito denominado *“INFRAÇÃO 08 – CORRIGIDA”*, na qual registra o motivo do acatamento de cada um dos documentos citados pela defesa.

A JJF acolheu o novo demonstrativo de débito e julgou Procedente em Parte esta infração, no que não merece qualquer reparo. Mantida a Decisão recorrida.

Quanto à Infração 09, a conduta autuada foi descrita como *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas por meio do ECF, ...”*. Refere-se a saídas através de ECF, conforme esclarece o Auto de Infração.

O Sujeito Passivo se opôs, tendo alegado que o valor devido é de apenas R\$3.952,18 e que a diferença de R\$29.629,47, refere-se a não observação por parte do Autuante, de dispositivos legais de redução, antecipação ou isenção de ICMS dos diversos produtos, relacionados em sua planilha. Faz a indicação em sua peça impugnatória.

Em sua informação, estranho ao feito acolhe parcialmente as razões defensivas, tendo refeito o demonstrativo de débito e reduzido o valor lançado de R\$33.581, 65 para R\$26.209,44, conforme folha 2472.

Noto que o auditor designado apresentou um novo demonstrativo de débito denominado *“INFRAÇÃO 09 – CORRIGIDA”*, na qual registra o motivo do acatamento de cada um dos documentos citados pela defesa, explicitando, na última coluna, cada situação.

Examinando os autos, é possível notar que foram excluídos, do lançamento, os valores relativos às mercadorias descritas como AMENDOIM, AMENDOIM YOKI, AMENDOIM CASCA, ERVILHA, FRITELLA, GRALHADITO'S, TORRONE, TORTA, TORTA VERONICA, TORTA, VARSOL, PIPOCA e MORDEDOR, todos enquadrados no regime de substituição tributária. Foram também excluídas as mercadorias MANDIOCA FRITA, e TEMP. V.MISTO, isentos, além do livro TABUADA É UM AMOR, imune à incidência do tributo estadual.

Assim, entendo que não merece reparo a decisão de piso, devendo ser mantida.

Quanto à Infração 10, a conduta autuada foi decrita como *“Recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação de base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas em notas fiscais, ...”*. Refere-se a saídas através das Notas Fiscais, conforme esclarece o Auto de Infração.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que o Autuante deixou de considerar as reduções de base de cálculo para diversos produtos, prevista no art. 87, além de erros na

informação da base de cálculo dos produtos não sujeitos as reduções. Anexou cópias de notas fiscais, juntamente com as planilhas demonstrativas do Autuante, para comprovação do quanto alega.

O auditor estranho ao feito acolhe integralmente as alegações empresariais, após exame das provas acostadas. A 5ª JJF acolheu o opinativo do estranho ao feito e julgou totalmente Improcedente a presente infração (folha 2473).

Considerando que a decisão se baseou nas provas acostadas ao processo, examinadas pelo Autuante, entendo que não merece reparo.

Quanto à Infração 11, a conduta autuada foi decrita como *“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 mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ...”*. Refere-se a saídas através das Notas Fiscais, conforme esclarece o Auto de Infração.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo deduzido várias alegações, nenhuma delas acolhida pelo auditor diligente. Embora não tenha acolhido as alegações recursais, o auditor designado excluiu, de ofício, determinadas notas fiscais, indicadas à folha 2476, por ter constatado que se trata de mercadorias isentas, com redução da base de cálculo ou sujeitos à antecipação tributária, as quais foram excluídas do levantamento fiscal, conforme códigos 360334, 360267 e 360236.

Propugnou pela redução do valor lançado para R\$49.286,49.

A 5ª JJF acolheu o opinativo do estranho ao feito e julgou Procedente em Parte a presente infração (folha 2476).

Considerando que a decisão se baseou nas provas acostadas ao processo, examinadas pelo Autuante, entendo que não merece reparo.

Do exposto, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo ataca a decisão de piso naquilo que se refere às infrações 01, 08, 09, 11, 12 e 13, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 01, trata de recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível das saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Embora a 5ª JJF tenha acolhido as razões recursais naquilo que se refere à mercadoria margarina, não o fez relativamente ao composto lácteo, mercadoria que foi tributada a 7%, ao invés de 17%.

A Recorrente pede que seja aplicada retroativamente a norma que prevê a redução da base de cálculo para o composto lácteo, cuja vigência somente se deu a partir de 01/08/2013.

Primeiramente, é importante destacar que, dentre as mercadorias autuadas, não há registro de leite em pó, mas de substâncias cuja composição é completamente distinta, as quais se caracterizam como composto lácteo, como destaca o auditor em sua informação fiscal.

É importante destacar que a função do aplicador do direito é atribuir um (dentre outros) sentido válido à norma, devendo, por conseguinte, pautar a sua interpretação no texto da lei, do qual parte e no qual deságua, ao final de sua incursão hermenêutica.

Assim, cabe pontuar que o texto do RICMS/97, vigente à época dos fatos objetos da presente autuação, não fazia qualquer menção à mercadoria “composto lácteo”, conforme se depreende da leitura do art. 87, inciso XXI, abaixo transcrito.

*“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*...*

*XXI - das operações internas com leite em pó em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento).*

*...”*

Como bem se pode ver, a previsão de redução da base de cálculo, contida no dispositivo regulamentar citado, restringia-se às operações com “leite em pó”, mercadoria distinta do “composto lácteo”, não somente em sua denominação e na rotulagem, mas, sobretudo, em sua composição, aspecto que levou o órgão consumerista a exigir que a embalagem do produto evidenciasse essa distinção, com fins de respeitar o direito à informação, previsto no Código de Defesa do Consumidor.

A distinção está evidenciada ademais pela alteração promovida na legislação estadual, pois a partir de agosto de 2013 o texto regulamentar vigente (RICMS/12) passou a prever o composto lácteo, acréscimo que não se faria necessário se se tratasse de “espécies do gênero leite em pó”, como sustenta a Recorrente.

Ora, a alíquota reduzida para o leite em pó é regra que materializa uma política tributária seletiva, que está relacionada à menor carga tributária incidente sobre as mercadorias componentes da cesta básica, com viés eminentemente social. Não seria seguro que se pudesse, sem qualquer critério, estender tal tratamento aos demais produtos feitos a partir do leite, pois a agregação de aditivos pode desnaturar completamente o uso e fins do produto, fazendo-o, eventualmente, perder o caráter de essencialidade alimentar. Assim, até mesmo a teleologia da regra interpretanda requer uma visão conservadora do seu conteúdo.

Além disso, a tentativa de alargar o alcance do texto normativo citado não se compatibiliza com o disposto no inciso II do art. 111 do CTN, o qual impõe a interpretação restritiva de norma que outorga isenção, conforme abaixo.

*“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

...  
*II – outorga de isenção;*  
...”

Essa tem sido a jurisprudência deste CONSEF, o qual possui julgados reiterados consagrando o entendimento de que o produto “composto lácteo” não foi contemplado pelo benefício fiscal de redução de base de cálculo previsto no artigo 268, Inciso XXV do RICMS/12 (então vigente), conforme Acórdãos JJF nº 0132-02/15 e 0112-05/15, confirmados, em segunda instância, pelos Acórdãos CJF nº 0347-11/15 e 0408-12/15.

Não é possível, igualmente, aplicar-se o texto posterior (conforme pede a empresa), ao argumento de retroatividade benígna, pois o art. 106 do CTN somente o admite para exclusão de sanções, não alcançando dispensa de tributos, em face de uma redução posterior de carga tributária, conforme abaixo.

*“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

...  
*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*  
*a) quando deixe de defini-lo como infração;*  
*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*  
*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”*

Entendo, por isso, que não merece reparo a Decisão recorrida neste ponto.

Quanto à Infração 08, a conduta autuada foi descrita como “Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, ...”. Embora a fiscalização tenha acatado as razões defensivas e reduzido o débito, o Sujeito Passivo afirma que foram mantidos itens como iogurte e algodão, os quais entende que se sujeitam ao regime de substituição tributária e que, portanto, não deveriam fazer parte do levantamento.

Quanto ao algodão, o exame dos autos revela que o auditor somente manteve o lançamento naquilo que se refere às mercadorias com a NCM 5601.21.10, conforme se pode constatar pela leitura das informações constantes da planilha acostada à folha 3783.

Embora a legislação atual contemple com o regime ST as operações com algodão destinado à higiene pessoal (NCM 5601), tal previsão não existia à época dos fatos geradores (2007/2008), pois o texto regulamentar somente impunha o recolhimento antecipado para o algodão com finalidade hospitalar (NCM 3005), conforme art. 353, inciso II, item “13.3”, abaixo reproduzido.

*“Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

...  
*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

...  
*13 - os produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário a seguir especificados (Conv. ICMS 76/94 e Prot. ICMS 105/09):*

...  
*13.3 - Algodão, atadura, esparadrapo, haste flexível ou não, com uma ou ambas extremidades de algodão, gazes, pensos, sinapismos, e outros, impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas ou acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos ou dentários - NBM 3005;*  
...”

Quanto ao iogurte, somente há previsão de substituição tributária para as mercadorias cujo NCM seja igual a 0403.10.00, conforme se lê no art. 353, inciso II, item “3.3”, abaixo reproduzido.

*“Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

...  
*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

...  
*3 - bebidas não alcoólicas, a saber:*

...  
*3.3 - iogurtes - NCM 0403.10.00;*  
...”

O exame dos autos revela que, dentre as mercadorias autuadas, não há notícia de nenhuma que se enquadre na situação acima, conforme se pode constatar pelo exame da folha 3783. Na folha citada, embora haja mercadorias denominadas de iogurte, não possuem o NCM 0403.10.00, o que afasta o enquadramento do regime de substituição tributária, uma vez que se exige o requisito da “dupla identidade”, qual seja mesma descrição e mesmo NCM.

Assim, entendo que não merece guarida a alegação recursal neste ponto. Mantida a Infração 08.

Quanto à Infração 09, a conduta autuada foi descrita como “09 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas por meio do ECF, ...”. Da mesma forma que ocorrera em relação à infração anterior, aqui a fiscalização acatou parcialmente as razões defensivas e reduziu o débito lançado. Ainda assim, o Sujeito Passivo mantém-se insatisfeito, alegando que foram mantidos itens como “iogurte”, “algodão”, “aperitivo St-Rouge”, “banana passa” e “bebida láctea”, os quais entende que se sujeitam ao regime de substituição tributária, não devendo ser tributados na saída.

Quanto às mercadorias “iogurte” e “algodão” não estão enquadradas no regime de substituição tributária, pelos motivos já explicitados quando do exame da infração anterior.

Quanto ao aperitivo ST-Rouge, trata-se, como reconhece o auditor, de um tipo de bebida alcoólica, cujo NCM é 2208.00.00, o que enquadra essa mercadoria no Regime de Substituição Tributária, conforme art. 353, inciso II, item “2.6” (redação vigente), abaixo reproduzido.

*“Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por*

*substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

...

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

...

*2 - bebidas, a saber:*

...

*2.6 - aguardentes simples (caninha, cachaça e tequila) e compostos, licores e outras bebidas espirituosas (alcoólicas), tais como: conhaque, uísque, rum, gim, genebra, batidas, licores, vodca e outras – NCM 2208;*

*...”*

Assim, assiste razão ao Sujeito Passivo naquilo que se refere à mercadoria “aperitivo ST-Rouge”, cujas saídas não devem ser tributadas, pois já o foram nas etapas anteriores.

Quanto à mercadoria “banana passa”, o exame do demonstrativo de débito “Codical\_Plans\_CORRIGIDAS – 2” revela que já haviam sido excluídas pelo auditor diligente, nada mais havendo a ser retirado do levantamento.

Por fim, quanto à “bebida láctea” (NCM 0403 ou 0404), não há previsão de enquadramento no Regime de Substituição Tributária, devendo as operações de saída ser tributadas normalmente.

Assim, na Infração 09, devem ser excluídas as operações com “aperitivo ST-Rouge”, ficando reduzido o valor lançado para R\$26.191,42, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jan/07	2.400,86
fev/07	2.107,62
mar/07	2.640,56
abr/07	2.082,34
mai/07	1.913,13
jun/07	2.367,15
jul/07	2.182,75
ago/07	2.732,78
set/07	2.498,21
out/07	1.163,99
nov/07	1.551,01
dez/07	1.000,59
jan/08	163,56
fev/08	69,49
mar/08	109,85
abr/08	121,96
mai/08	119,01
jun/08	164,39
jul/08	130,99
ago/08	127,31
set/08	127,25
out/08	142,00
nov/08	135,85
dez/08	138,77
<b>TOTAL</b>	<b>26.191,42</b>

Quanto às infrações 11, 12 e 13, foram atacadas conjuntamente pelo Sujeito Passivo, o que recomenda que sejam julgadas, igualmente, de forma global. É o que passo a fazer nas linhas que seguem.

As infrações citadas decorreram, todas, de um roteiro único de auditoria, qual seja, o levantamento quantitativo de estoques. A Infração 11 foi descrita como “*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 mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ...". Já a Infração 12 foi descrita como "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 mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, ...". A Infração 13, por sua vez, descreveu a conduta autuada como "Omissão de saída de mercadorias isentas ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente sem a respectiva escrituração apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, ...".*

Embora o auditor designado já tivesse reduzido o valor lançado, a Recorrente mantém-se irredutível, tendo deduzido duas alegações: 1) afirma que não foram incluídas as notas fiscais de transferência, relativamente à Infração 11; e 2) afirma que houve duplicidade de exigência de ICMS, relativamente às mercadorias enquadradas no regime de antecipação tributária, relativamente à Infração 12.

Baixado o feito em diligência, o auditor refez o levantamento de estoque relativo à Infração 11, incluindo as entradas e saídas por transferência, o que resultou na redução do valor lançado para R\$38.426,13, conforme demonstrativo "Safa\_Dem\_Infracao\_CORRIGIDO\_3", gravado em mídia à folha 3863.

Cientificado do resultado da diligência, o Sujeito Passivo não apontou nenhuma objeção, concretamente, apenas referindo-se à fragilidade do lançamento e renovando o pedido de nulidade.

Sendo assim, entendo que a Infração 11 se encontra parcialmente caracterizada, no montante de R\$38.426,13. Acolho o demonstrativo à folha 3863.

Quanto a Infração 12, não merece guarida a alegação de duplicidade de exigência, pois a cobrança do ICMS relativa às operações subsequentes decorre da aquisição de mercadorias sujeitas ao Regime de Antecipação Tributária, sem nota fiscal. Assim, tendo adquirido mercadorias sem nota fiscal, deixou, igualmente, de recolher o imposto que incidiria nas etapas subsequentes de comercialização, cuja base de cálculo se obtém mediante a aplicação da margem de valor agregado cabível.

Este é o procedimento disciplinado pela Portaria nº 445/98, cujo art. 10, inciso I, alínea "b" assim estabelece, conforme abaixo.

*"Art. 10. No caso de omissão de registro de entrada de mercadoria no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:*

*...*

*b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, "d").*

*..."*

Assim, entendo que a Infração 12 é Procedente, não merecendo reparo a Decisão recorrida.

Procedente é, também, a Infração 13, em relação à qual não foi deduzido qualquer argumento recursal.

Dou, portanto, Provimento Parcial ao Recurso Voluntário.

Do exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para reduzir o valor lançado em conformidade com o demonstrativo abaixo.



INFRAÇÃO	ICMS	MULTA	MULTA
1	7.306,79		60%
2	0,00		-----
3	2.598,73		60%
4	0,00		-----
5	0,00		-----
6	526,48		60%
7	2.707,22		60%
8	467,48		60%
9	26.191,42		60%
10	0,00		-----
11	38.426,13		70%
12	8.013,88		60%
13	0,00	50,00	-----
<b>TOTAL</b>	<b>86.238,13</b>	<b>50,00</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232954.0001/12-9** lavrado contra **CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do valor total de **R\$86.238,13**, acrescido das multas de 60% sobre R\$47.812,00 e 70% sobre R\$38.426,13, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e “b”, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no inciso XXII do mesmo artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de agosto de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS