

**PROCESSO** - A. I. N° 269193.0008/17-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA.  
**RECORRIDOS** - DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0126-03/19  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 13/09/2021

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0216-11/21-Vd**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM BENEFÍCIO FISCAL DO ICMS NÃO AUTORIZADO POR CONVÊNIO OU PROTOCOLO. Os valores lançados neste item do presente lançamento são considerados indevidos, em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos ou não, decorrentes do Decreto nº 12.413/2012. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas, através de levantamento quantitativo de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor de maior expressão monetária. Contribuinte comprovou parcialmente que não houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, remanescendo parcialmente a infração. Modificada a Decisão recorrida. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Contribuinte comprovou parcialmente não ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, remanescendo parcialmente a infração. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, contra a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/2017, o qual se refere à exigência de R\$453.247,76 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

*Infração 01 - 01.02.96. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$28.594,00, acrescido de multa de 60%;*

*Infração 04 - 04.05.05. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saída de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a da operação de entradas - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício fechado de 2013. Exigido o valor de R\$215.956,34, acrescido da multa de 100%.*

*Infração 05 - 04.05.08. Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no exercício fechado de 2013. Exigido o valor de R\$170.225,40, acrescido da multa de 100%;*

*Infração 06 - 05.08.09. Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela de tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadoria sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo do estoque, no exercício fechado de 2013. Exigido o valor de R\$32.618,72, acrescido da multa de 60%.*

Após a devida instrução processual, a 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência Parcial, com base nos fundamentos abaixo expostos:

#### VOTO

*De início, ao compulsar os autos, verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF-BA/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do sujeito passivo, além do enquadramento dos dispositivos da legislação infringidos.*

*Fica indeferido o pedido de diligência com base no art. 147, incisos I, do RPAF-BA/99, por se afigurar desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos ajustes e correções efetuadas pelo Autuante em sede de informação fiscal acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi identificada a existência de dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo Autuante.*

*No mérito, o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de seis infrações à legislação baiana do ICMS, conforme discriminação pormenorizada no preâmbulo do relatório.*

*As Infrações 02 e 03 foram consideradas procedentes pelo Impugnante, portanto, ante a inexistência de lide em torno desses dois itens da autuação, ficam mantidas a autuação*

*A Infração 01 trata da utilização de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75.*

*Em sede de defesa, o Impugnante asseverou que entendimento da fiscalização vai de encontro às normas do nosso ordenamento jurídico constitucional tributário. Sustentou que tal entendimento, viola o princípio constitucional da não cumulatividade do aludido tributo ferindo seu direito constitucional de realizar as suas operações, nos termos da legislação do ICMS, aproveitando todos os créditos em sua integralidade.*

*Ressaltou que o Autuante não atentou para as mudanças ocorridas na Lei Complementar 160/17, citou precedente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, quando do julgamento do Agravo de Instrumento 0005217-58.2013.8.05.0000, que reconheceu o direito a utilização dos créditos.*

*De início saliento que o Convênio ICMS 190/2017, dispõe, nos termos autorizados na Lei Complementar nº 160/17, sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g", do inciso XII, do §2º, do art. 155, da CF/88. O referido Convênio estabeleceu os procedimentos e prazos que as unidades*

federadas deveriam observar para remissão dos créditos tributários decorrentes do uso de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiros-fiscais instituídos. De acordo com a materialização pelas unidades Federadas da celebração do referido Convênio, o Estado da Bahia, o mencionado por meio do Dec. 18.219, de 26/01/2018, publicado no DOE de 27/01/2018, revogou o Dec. nº 14.213/2012, determinando a não exigência fiscal sobre as isenções relacionadas em seu Anexo Único, em alinhamento com a convalidação dos atos instituídos por todas as unidades Federadas, nos termos da Lei Complementar nº 160/2017 e do Convênio ICMS 190/2017.

A Cláusula Oitava, do referido Convênio ICMS 190/2017 torna remidos e anistiados os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes dos benefícios fiscais instituídos, por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155, da CF/88.

Neste caso, entendo que não devem ser exigidos os valores lançados neste item do presente lançamento, em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos ou não decorrentes do Dec. nº 12.413/2012.

Concluo pela insubsistência deste item da autuação.

As Infrações 04, 05 e 06 referem-se à falta de recolhimento do imposto, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em consideração para cálculo do imposto, a diferença de maior valor monetário, o das entradas tributáveis, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, no ano de 2013 - Infração 04; falta de recolhimento do ICMS na condição de responsável solidário, por ter dado entrada em mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária desacompanhadas de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, além da falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurada em função do valor acrescido de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem o respectivo documento fiscal, respectivamente, Infrações 05 e 06.

Em sua Impugnação o sujeito passivo alegou que o Autuante analisou “friamente” o estoque, constatando entradas e saídas “formais” sem constatar a natureza de suas atividades, em especial a reclassificação de mercadorias, principalmente em relação à padaria e ao açougue, por se assemelhar a um processo industrial, onde existe a matéria prima e produto acabado. Sustentou que o princípio da verdade real foi seriamente violado no lançamento, e que o auto de Infração deveria ser anulado, pois não representa a verdade dos fatos, devendo, se for o caso, posteriormente, sendo determinada a reclassificação, ser realizado novo Auto de Infração.

Assinalou que no açougue, por exemplo, inicialmente ocorre a entrada do traseiro ou do dianteiro do boi e, na saída, em razão dos cortes, a picanha, alcatra, filé, etc. De outro lado, no caso da padaria, teríamos a na entrada a farinha de trigo, ovos, manteiga, etc., e na saída, em razão do produto acabado, os pães, quindins, salgados, dentre outros.

Revelou que o Autuante não considerou a existência de diversos CFOPs de reclassificação de mercadorias, dentre os quais, os 5.926, 1.926, 1.922, 2.949, 5.949, 6.949 e 5.929 e que a utilização de tais códigos fiscais e operação deve ser adotada pela fiscalização, na medida em que a sua não observância acarreta em grave violação ao princípio da verdade material, acarretando, em consequência direta, na nulidade do lançamento.

Asseverou que, conforme consta no relatório específico constante do CD entregue pelo Autuante fica patente que os referidos CFOPs não foram levadas em consideração no levantamento fiscal que apurou as omissões de saídas objeto desses itens da autuação,

Em sua informação fiscal, depois de examinar as alegações da Defesa, o Autuante registrou que, sobre os itens de padaria, acatou a ponderação do sujeito passivo e, como consequência, promoveu a exclusão dos itens que são efetivamente de padaria no novo demonstrativo de apuração que acostou aos autos através do CD, fl. 162. Do mesmo modo, em relação aos produtos queijos, presuntos e mortadelas, fatiados, destacou que eliminou os itens que constavam entre parêntesis (“peso”).

No que diz respeito às mercadorias que seriam do açougue próprio frisou o Autuante que não procedem às alegações da defesa, uma vez que conforme extrato da EFD, conforme cópia que anexa no CD na pasta “Comprovações”, o Impugnante compra grande quantidade de “picanha” e “carne” de vários tipos. Destacou que, para não haver qualquer risco de cometimento de injustiça, eliminou do levantamento as “carnes moídas”. Em relação aos CFOPs apontados pelo Defendente como sendo os que registram as reclassificações das mercadorias por ele promovidas no processamento das carnes pelo açougue e que não tinham sido considerados no levantamento original, o Autuante informou expressamente, fl. 160, que os incluiu no novo demonstrativo elaborado na informação fiscal.

Em suas manifestações posteriores à informação fiscal prestada pelo Autuante, o Impugnante, sem fazer

qualquer menção à exclusão dos CFOPs informada pelo Autuante, insistiu em seu pleito para anulação das Infrações 04, 05 e 06 pela exclusão do lançamento as omissões de entradas e de saídas dos produtos que sofreram reclassificação com a mudança de CFOP, bem como dos produtos em que não houve a mudança do código, mas, de fato houve mudança do produto.

Depois de examinar os elementos que compõem esses três itens da autuação, constato que as intervenções efetuadas pelo Autuante, contemplou o saneamento das alegações da defesa com suporte nos esclarecimentos da natureza das operações realizadas pelo estabelecimento autuado, expurgando todos os óbices devidamente explicitados pelo Autuado e lastreados em documentação fiscal emitida no período fiscalizado, a exemplo da inclusão dos CFOPs específicos das operações do Autuado. Portanto, excluídas também as operações atinentes a padaria e com “carnes moídas”, entendo que o demonstrativo refeito pelo Autuante reflete a devida apuração da falta recolhimento do imposto no período fiscalizado.

No que concerne à alegação e pleito para exclusão dos produtos em que não ocorreu suposta mudança do código, mas, de fato houve mudança do produto, entendo que não se sustenta, ante a total ausência de comprovação documental dessas operações.

O Autuado também apresentou o entendimento de que o Auto de Infração exige imposto decorrente de omissão de saídas apurada sobre mercadorias isentas, sob o entendimento de que a isenção é uma das hipóteses de exclusão do crédito tributário constante do inciso I, do art. 175, do CTN.

Entendo não ter a menor possibilidade de prosperar a tese defensiva do Impugnante, uma vez que na presente autuação a omissão de saídas de mercadorias tributáveis originou-se de apuração estribada em presunção legal estatuída expressamente no art. 4º, inciso IV, §4º, da Lei 7.014/96. O que significa dizer que a cobrança não incide diretamente sobre as entradas omitidas, já que essas somente servem para materializar as receitas omitidas por vendas realizadas sem emissão de documento fiscal, cujos recursos serviram para aquisição dessas entradas.

Em suma, entendo que as alegações articuladas pela defesa foram corrigidas pelo Autuante ao promover os ajustes e correções, precipuamente a inclusão dos CFOP, 5.926, 1.926, 1.922, 2.949, 5.949, 6.949 e 5.929 absorvendo a reclassificação das mercadorias, fl. 160, no levantamento refeito e apresentado por ocasião da informação fiscal, fls. 158 e 161 e CD, fl. 162, cuja cópia foi entregue ao autuado, fl. 169.

Nos termos expendidos, acato o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante a apuração efetuada pelo autuante, conforme demonstrativos anexados aos autos, CD, fl. 162, e concluo pela procedência parcial das Infrações 04 - R\$33.716,22; 05 - R\$91.046,86 e 06 - R\$13.929,32.

Quanto à solicitação do Impugnante para que as intimações relativas ao presente processo, sejam realizadas em nome de LÍCIO BASTOS SILVA NETO, OAB/BA 17.392, com endereço profissional na Rua Frederico Simões, 125, Ed. Liz Empresarial, sala 601 - Caminho das Árvores, CEP 41.820-774 - Salvador - BA - Tel./Fax. (71) 3113-2707, saliento não haver impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF-BA/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Assim, concluo pela subsistência parcial da autuação, conforme discriminada no quadro abaixo.

INFRAÇÃO	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
1	IMPROCEDENTE	-	
2	PROCEDENTE	3.639,59	60%
3	PROCEDENTE	2.159,71	60%
4	PROC. EM PARTE	33.716,22	100%
5	PROC. EM PARTE	91.046,86	100%
6	PROC.EM PARTE	13.929,32	60%
	<b>T O T A L</b>	<b>144.491,70</b>	

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

Nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, a referida Junta de julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o presente recurso objetivando a reapreciação da decisão e piso em relação aos valores remanescentes, com base nos argumentos abaixo.

Inicialmente informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos. Salienta, ainda, que reconhece as infrações 02 e 03, insurgindo-se contra as demais.

A fiscalização, em sede de informação fiscal, procedeu com a revisão de parte da autuação, nos seguintes moldes:

*Sobre itens de padaria: acatamos e eliminamos do levantamento aqueles itens que são efetivamente de padaria;*

*Sobre as carnes que seriam de açougue próprio: não procede. Estamos anexando a esta informação fiscal, na pasta “comprovações”, extrato da EFD do contribuinte com a compra (quantidade enorme...) de “picanha” e “carne” de vários tipos. Para que não haja risco do cometimento de injustiça, eliminamos do levantamento as “carnes moídas”, estas, efetivamente, podem ser processadas no setor de vendas de carnes atacadistas;*

*Sobre queijos, presuntos e mortadelas fatiados: eliminamos o que constam entre parêntese (peso);*

*Sobre Omissão de entradas de produtos isentos: é irrelevante, já que a presunção é de que as entradas omitidas foram adquiridas com recursos provenientes de saídas realizadas anteriormente sem a devida contabilização;*

*Sobre CFOP’s: apesar de incomuns, incluímos aqueles alegados pelo litigante*

*Os novos valores são:*

*Infração 04 - De R\$ 215.956,34 para R\$ 33.716,22*

*Infração 05 - De R\$ 170.225,40 para R\$ 91.046,86*

*Infração 06 - De R\$ 36.618,72 para R\$ 13.929,32*

Ato contínuo, a recorrente pontou:

a) Que reiterava integralmente o pedido inicial da Impugnação para que fosse anulada a infração 01 do lançamento fiscal;

b) Que, no caso da carne, a reclassificação do CFOP ocorreu por existir um açougue dentro do estabelecimento comercial da Impugnante, que compra o boi inteiro e o “transforma” em diversas partes: picanha, filet, maminha, etc

c) Ficou demonstrado, em relação à carne bovina, que o relatório fiscal apontou omissão de entrada de 3.624 kg. Porém, através da documentação anexada aos autos, demonstrou-se que entradas NO SPED foram feitas em outro código de produto: 136875 PICANHA (PESO), que ficou com saldo positivo no estoque de 4.230kg no final do período, a despeito de tal nomenclatura, não está descrita na Nota Fiscal.

d) O mesmo ocorreu em relação a CARNE MOIDA (135796), esta reconhecida pelo agente, e CARNE DO SOL (136726) que não foram realizadas as entradas de transformação no período de 2013 devido a inexistência do processo interno. Contudo, não foi levado em consideração que a Impugnante ficou com um saldo de estoque elevado na CARNE PAULISTA (136730), CARNE CHÁ DE DENTRO (151019), CARNE CHÁ DE FORA (151020) e CARNE MÚSCULO DIANTEIRO (135787). Tais carnes são comumente transformadas em “carne moída” e “carne do sol”. O saldo de estoque destes itens, somados, se assemelha àquele supostamente tido como omitido no relatório do fiscal;

e) No caso, foi tributado produtos isentos, como a própria carne bovina, pois foi “constatada” suposta omissão de saída e/ou entrada de mercadorias que são isentas, mas, no caso, foram tributadas.

A JJF decidiu reconhecendo a nulidade da a infração 01 e improcedência parcial das infrações 04, 05 e 06 reduzido o lançamento de R\$453.247,76 para R\$144.491,70.

No mérito recursal, a recorrente insurge-se em relação à reclassificação das carnes, que, no entendimento do julgador, não houve a comprovação de tal mudança.

A recorrente entende que a documentação anexada e, principalmente, aquela existente em sua contabilidade, é suficientemente capaz de demonstrar a improcedência do lançamento, em relação às carnes.

Cita como exemplo 3 notas fiscais do período fiscalizado: 55374, 55421 e 55442, na qual percebe-se que, perceber que, em nenhum momento, está explicitada a palavra “PICANHA”.

Contudo, informa que, ao lançar no SPED, em relação a tais notas fiscais, a Recorrente, após a entrada no seu frigorífico, já desmembra o boi em todas as carnes, devidamente especificadas. Note, por exemplo, que na Nota Fiscal nº 55421 são 628 quilos de carne, sendo que, abaixo, esse peso é dividido, através de uma descrição complementar.

Diferentemente do quanto afirmado pelo Fiscal e confirmado pelo julgador de base, assevera a recorrente que não existe a entrada de PICANHA para justificar a saída como CARNE BOVINA. É justamente o inverso. Nos SPED’s relativos às demais notas anexadas por amostragem, a situação

narrada se repete.

Salienta que, no caso da carne, na nota fiscal somente está explicitado o boi casado, ou seja, inteiro. Contudo, explica a recorrente que reclassificou a mercadoria, quando da elaboração do SPED, pois existe um açougue dentro do seu estabelecimento comercial, como bem demonstrado na impugnação. Desta maneira, a recorrente compra o boi e o “transforma” em diversas partes: picanha, filet, maminha, tal qual foi demonstrado nos autos. Melhor explicando, a recorrente registrou na entrada todas as partes de carnes desmembradas, devidamente especificadas, ou seja, na prática, o boi inteiro era transformado nos cortes de carnes, para, depois, registrar a nota no SPED.

Diferentemente do quanto afirmado pelo Fiscal e, indiretamente, confirmado pelo julgador de base, assevera que, no caso específico da PICANHA, não existe a entrada de “picanha” para a saída de “carne bovina”. Em verdade, a Recorrente lançou no SPED a picanha (peso) e para a saída da CARNE BOVINA PICANHA. Dito em outras palavras, a picanha é lançada com o código 136875 PICANHA (PESO) e a saída se dá com o código de produto: 135667 - CARNE BOVINA PICANHA. Assim sendo, diferentemente do quanto afirmado, não existe omissão de entrada do produto 135667.

No caso, em relação à carne bovina, no relatório fiscal está apontado a omissão de entrada de 3.624 kg. Contudo, pode ser demonstrado que as entradas foram feitas em outro código de produto.

O mesmo ocorreu em relação à CARNE MOIDA (135796), reconhecida pelo Fiscal e acatada pelo julgador de base, bem como em relação a CARNE DO SOL (136726). Em relação a tais produtos, foram realizadas entradas de transformação no período de 2013 devido a inexistência do processo interno. No caso, ainda deve ser levado em consideração que não foi considerado no lançamento que a Recorrente ficou com um saldo de estoque elevado na CARNE PAULISTA (136730), CARNE CHÃ DE DENTRO (151019), CARNE CHÃ DE FORA (151020) e CARNE MÚSCULO DIANTEIRO (135787). Tais carnes são comumente transformadas em “carne moída” e “carne do sol”. O saldo de estoque destes itens, somados, se assemelha àquele supostamente tido como omitido no relatório do fiscal.

Pondera que, se a matéria-prima dos produtos de padaria estava no estoque e “saiu”, após serem destinados para a produção de outros produtos, tal qual decidiu o próprio julgador de primeira instância, tal entendimento deve ocorrer com relação à carne bovina, não só à carne moída. Isto porque, o procedimento contábil, como aqui demonstrado, é similar para as carnes (moída ou não), padaria e queijos e presuntos.

Em relação aos produtos isentos, defende que também merece ser reformada a decisão de base. Isto porque, a isenção é uma das formas de exclusão do crédito tributário, dispensando o Sujeito Passivo do pagamento do tributo. A regra jurídica da isenção não configura uma dispensa legal de tributo devido, mas uma exceção à regra jurídica de tributação. E exatamente por constituir uma exceção é que ela deve ser interpretada literalmente (CTN, art. 111). No caso, ainda que não fosse considerada a reclassificação da mercadoria, o que só admitimos por hipótese, o Fiscal tributou produtos isentos, como a carne bovina. Dito em outras palavras, no lançamento, houve suposta omissão de saída e/ou entrada de mercadorias que são isentas, mas, no caso, foram tributadas.

Por fim, requer o provimento do presente RECURSO VOLUNTÁRIO, para, reconsiderando a decisão de primeiro grau sejam INTEIRAMENTE ANULADAS as infrações 04, 05 e 06 do Auto de Infração nº 269193.0008-17-3, em decorrência da exclusão do lançamento das supostas omissões de entrada e saída das carnes que, manifestamente, sofreram reclassificação, com a mudança do CFOP ou, mesmo quando não houve a mudança do código, pois, de fato, houve a mudança do produto, prevalecendo o princípio da verdade real, além da exclusão dos itens abarcados pela isenção e, em consequência, a anulação destes itens do lançamento, o que será de INTEIRA JUSTIÇA.

Em 10/02/2021 a recorrente informou que desistiu formalmente de questionar a infração 01.

Em sessão de julgamento realizada em 11/02/2021, diante do quanto apresentado pela recorrente, esta 1<sup>a</sup> CJF decidiu converter o feito em diligência ao autuante para que este excluísse dos levantamentos os itens referentes a CARNES, sendo apresentados novos demonstrativos com os itens remanescentes.

A diligência foi realizada e os demonstrativos foram apresentados via mídia digital (fl. 286).

Intimados, a recorrente e o seu patrono não se manifestaram sobre a revisão realizada.

## VOTO

O presente Auto de Infração, imputa ao sujeito passivo o cometimento de 06 (seis) infrações, sendo por este reconhecidas as infrações 02 e 03, que não serão objeto de análise nesta oportunidade.

O Recurso de Ofício é oriundo das reduções realizadas nas infrações 04, 05 e 06, e no reconhecimento da improcedência da infração 01, relativa a convalidações dos créditos, em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos ou não decorrentes do Decreto nº 14.213/2012.

No pertinente às reduções realizadas pelo autuante e referendadas pelo julgador de piso das infrações 04, 05 e 06, observa-se que estas se deram pelo reconhecimento de que: existiam itens de padaria que não foram inicialmente considerados; queijos, presuntos e mortadelas fatiados, utilizados no estabelecimento para produção de lanches e retirada de carnes moídas, pela possibilidade de serem efetivamente processadas no setor de vendas do atacadista, e a consideração pelo autuante de CFOPS de reclassificação de mercadorias (5926, 1926, 1922, 2949, 5949, 6949 e 5929).

De fato, as reduções ocorridas refletem a adequação do auto à verdade material dos fatos, razão pela qual, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício. Saliento que o contribuinte preencheu o requisito de se manifestar acerca da desistência de questionamento relativa à infração 01, para a confirmação de sua insubsistência, reconhecida pela decisão de piso (pg. 274).

No mérito, o contribuinte seguiu insurgindo-se contra a manutenção na autuação dos itens de carne nos levantamentos, trazendo sua contabilidade, e questionando também a manutenção de itens isentos, sob o entendimento de que a isenção é uma das formas de exclusão do crédito tributário, dispensando o Sujeito Passivo do pagamento do tributo.

Quanto ao primeiro ponto, após analisar a contabilidade e as razões recursais de que:

1. No estabelecimento autuado ocorre a aquisição de carnes adquiridas de frigoríficos industriais, as quais já vêm embaladas, e como tal são vendidas, bem como as decorrentes da desossa das peças adquiridas de abatedouros, as quais não possuem marca e são comercializadas no balcão da recorrente.
2. Em se tratando da desossa de peças, há diferença de peso, tendo em vista as perdas ocasionadas pela retirada do sebo, da gordura, das aparas, dos ossos, etc., o que determina uma substancial diferença nos pesos, quando comparados.
3. Com o desmembramento das peças, o contribuinte dá entrada em seu estoque, através dos CFOPS de transformação, ocorrendo a duplicidade de identificação do produto: PICANHA x CARNE BOVINA PICANHA. Ademais, o estoque final de Carne Chã de Dentro, Carne Chã de Fora e Carne Músculo Dianteiro são aproximados do que é identificado como omitido pela fiscalização.

Esta 1<sup>a</sup> CJF decidiu converter o feito em diligência, para que o autuante excluísse os itens “carne” dos levantamentos, intimando a recorrente para se manifestar no prazo de 10 dias após a realização dos trabalhos.

Com a exclusão realizada, as infrações passaram a valorar em: infração 04: R\$11.227,71; infração 05 R\$12.739,51 e infração 06 R\$5.994,04, conforme planilha e resumo apresentado pelo autuante em mídia anexada à fl. 286.

Devidamente intimado na sede da empresa e endereço dos patronos (via DTE), estes não se manifestaram, o que nos leva ao entendimento de que houve a confirmação/aceitação dos valores revisados.

Quanto à questão dos itens isentos, corroboro com o argumento da Junta, de que na presente autuação, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis originou-se de apuração estribada em presunção legal estatuída expressamente no art. 4º, inciso IV, §4º da Lei nº 7.014/96, o que significa dizer, que a cobrança não incide diretamente sobre as entradas omitidas, já que essas somente servem para materializar as receitas omitidas por vendas realizadas sem emissão de documento fiscal, cujos recursos serviram para aquisição dessas entradas.

Deste modo, e por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, confirmando os valores revisados na diligência realizada pelo autuante:

INFRAÇÃO	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
1	IMPROCEDENTE	0,00	-----
2	PROCEDENTE	3.639,59	60%
3	PROCEDENTE	2.159,71	60%
4	PROC. EM PARTE	11.227,71	100%
5	PROC. EM PARTE	12.739,51	100%
6	PROC.EM PARTE	5.994,04	60%
TOTAL		<b>35.760,56</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 PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269193.0008/17-3, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$35.760,56**, acrescido das multas de 60% sobre R\$11.793,34, e 100% sobre R\$23.967,22, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, III e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS