

A.I. Nº - 206958.0009/18-0  
AUTUADO - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - LUCAS XAVIER PESSOA  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
PUBLICAÇÃO INTERNET – 07/07/2021

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0082-01/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Autuado realizou operações de saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis. Excluída a exigência fiscal sobre as saídas de bebidas alcóolicas no período de 01/01/2016 a 30/09/2016, sobre as operações com código CFOP 5152 e 5409, e sobre as operações com pera, pêssego, couve-flor e castanhas. Arguições de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime

**RELATÓRIO**

O auto de infração em lide, lavrado em 17/09/2018, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$764.394,77, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (02.01.03), ocorrido nos meses de janeiro de 2016 a dezembro de 2017, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou defesa das fls. 17 a 32. Requeru a nulidade do auto de infração sob a alegação de que a sua lavratura ocorreu fora do local da inspeção. Acrescentou que o auto lavrado fora do ambiente comercial não contém elementos fundamentais ao bom exercício do direito de defesa e do contraditório. Alegou que faltou discriminação das notas fiscais e respectivos valores que serviram de amparo para o levantamento fiscal.

Explicou que tem direito ao crédito do imposto em relação às mercadorias adquiridas com o imposto antecipado parcialmente. Ressaltou que as multas aplicadas ofendem o art. 150 da Constituição Federal, pois caracteriza confisco.

Argumentou que o procedimento fiscal correto seria o de levantamento quantitativo de estoque para detectar se houve omissão de saídas. Disse que o fiscal desprezou a base de cálculo constante no SPED que estava diferente do valor dos produtos e cobrou o ICMS sobre a diferença apurada, mas admitiu a ocorrência de falha em seus sistemas. Destacou que os fiscais presumiram que houve venda de mercadoria sem nota fiscal, não fazendo qualquer prova a respeito. Acrescentou que os documentos juntados ao auto de infração carecem de qualquer força probante, pois, além de se referirem a extratos bancários de terceiros, não comprovam a realização de circulação de mercadorias. Reiterou que as operações mercantis não estão provadas e que não é possível tributar de ICMS mero numerário sem prova de circulação.

Asseverou que não foram observados princípios constitucionais na modulação da multa aplicada. Concluiu que quando o tributo for superior ao lucro configura-se confisco da propriedade privada em favor do Estado.

O autuante apresentou informação fiscal das fls. 37 a 39. Lamentou que o autuado apenas abordou assuntos de forma teórica, sem contestar qualquer valor especificamente. Disse que no termo de encerramento de fiscalização consta que o presente auto de infração foi lavrado na repartição fiscal. Explicou que nos demonstrativos das fls. 07 a 19 e em CD à fl. 12 estão relacionadas as notas fiscais e seus valores.

Alegou que na apuração do imposto devido foi observado o princípio da não-cumulatividade.

Quanto à multa aplicada, ressaltou que cumpriu o que determina a Lei nº 7.014/96. Destacou que não há exigência de imposto com base em presunção.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência para que o autuante retirasse a exigência fiscal sobre as bebidas alcóolicas indicadas no item 2 do Anexo 1 do RICMS, referente ao período de 01/01/2016 a 30/09/2016.

O autuante cumpriu a diligência requerida, anexando novos demonstrativos das fls. 53 a 58 e em CD à fl. 50, ficando reduzida a exigência fiscal para R\$657.211,48.

O autuado voltou a se manifestar das fls. 64 a 78. Argumentou que inexiste documento se não estiverem presentes todos os elementos indispensáveis. Disse que o autuante suprimiu direitos fundamentais para o exercício do seu direito, como a falta de lavratura do termo de início de fiscalização, informando que estava sendo fiscalizada.

Alegou que não recebeu na íntegra os demonstrativos de saídas tributadas como não tributadas e a entrega em decorrência da diligência, concedendo prazo de apenas 10 dias, não supre a falha inicial. Reclamou, ainda, que a entrega dos demonstrativos em PDF, não editável, prejudicou a importação dos dados para fazer as conferências e cruzamentos. Lamentou que as informações também não estiveram em ordem alfabética na listagem das mercadorias.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em nova diligência para que fosse enviado ao autuado os demonstrativos produzidos por ocasião do cumprimento da diligência requerida à fl. 46 no formato excel que permitisse ao autuado realizar a importação de dados para conferências e cruzamentos de informações.

O autuado apresentou manifestação das fls. 120 a 135. Disse que teve suprimido seu direito de defesa, pois não tomou ciência que estava sendo fiscalizado, nem foi intimado a apresentar livros ou documentos. Citou o art. 26 do RPAF e destacou que não foi observado a realização de nenhum dos procedimentos estabelecidos nos incisos de I a III. Requeru a nulidade do auto de infração.

Destacou que no campo Descrição dos Fatos, o Autuante disse que o autuado deixou de recolher o ICMS no valor de R\$23.155,00, mas no demonstrativo da infração 01, o lançamento totaliza o montante de R\$764.394,77. Concluiu que ficou evidente a falta de elementos para se determinar, com segurança, o montante devido, devendo a infração ser julgada nula de pleno direito.

No mérito, ressaltou que em relação às transferências interna de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade não ocorre o fato gerador do ICMS, conforme entendimento já sumulado pelo STJ (Súmula 166) e pacificado na jurisprudência, pela inexistência de relação jurídico-tributária entre matriz e filial quanto à transferência de mercadorias. Lembrou que esse também é o entendimento do Conselho de Fazenda Estadual, conforme súmula 14.

Afirmou que diversas operações autuadas são transferências internas de mercadorias não tributadas pelo ICMS facilmente identificada pelos códigos fiscais de operações de transferências 5152, 5409 dentre outros, como por exemplo as notas fiscais 12605, 12658, 11903, 12104, 12296, 14197, 17591, dentre outras.

Frisou que diversas operações autuadas são de produtos isentos do ICMS, como pera, couve-flor, pêssego e coco seco, devendo ser excluídos do lançamento fiscal por não serem tributados pelo ICMS, conforme inciso I do art. 265 do RICMS.

Alegou, ainda, que foram incluídos produtos cuja fase de tributação encontrava-se encerrada por estarem sujeitos ao regime de antecipação tributária, tais como:

NCM	PRODUTO
19012000	MIST P/PAO
19041000	CEREAL MAT KELLOGGS SUCRILHOS ORIG 300
19041000	GRANOLA NESTLE NESCAU 250G
19012000	MIST P/ BOLO
	BALAS
20081900	CASTANHA CAJU

Explicou que as operações com CFOP 5949 foram operações de consumo interno, com a emissão da respectiva nota fiscal, que não representou um negócio jurídico, muito menos a circulação das mercadorias, não se tornando fato gerador do ICMS, conforme jurisprudência do STF sintetizada no RE 267.599-AgR-ED, da relatoria da Ministra Ellen Gracie, 2<sup>a</sup> Turma, DJe 30.04.2010 e AI 693.714-AgRJ, rel. Min. Ricardo Lewandowski, 1<sup>a</sup> Turma, DJe 21.08.2009.

Acrescentou que no mesmo sentido as operações com CFOP's 5411, devolução de compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, devem ser retiradas já que nestas operações a empresa não utilizou o crédito fiscal nas entradas, pois não houve destaque do ICMS nas entradas.

Registrhou que não pôde quantificar as exclusões, haja vista que não lhes foram apresentados os demonstrativos de forma editável (excel), cerceando o direito de defesa da autuada. Requeru a realização de diligências e perícias para se comprovar o erro do Fisco e provocar o refazimento do auto de infração, com a devida redução do presente auto de infração.

## VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Afasto toda discussão acerca da constitucionalidade da multa aplicada no presente auto de infração. De acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual, nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. A multa aplicada está prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Rejeito o pedido de nulidade do auto de infração, sob a argumentação de que foi lavrado fora do local da inspeção. O § 1º do art. 39 do RPAF, estabelece que o Auto de Infração poderá ser lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração. Consta na fl. 01 do auto de infração que a lavratura ocorreu na INFRAZ Itabuna, tendo sido, portanto, lavrado o auto de infração nos termos da legislação. O direito de defesa do autuado foi garantido com o oferecimento do prazo de 60 dias estabelecido na legislação para a sua apresentação, tendo sido, inclusive, ofertado em outra oportunidade de forma a analisar o arquivo em versão editável do demonstrativo na planilha excel, conforme documentos às fls. 115 e 116.

Também rejeito o pedido de nulidade, sob a alegação de falta de emissão do termo de início de fiscalização. O Termo de Início de Fiscalização serve como marco que retira a espontaneidade para eventuais recolhimentos de impostos pelo contribuinte. A sua emissão, não visa garantir ao autuado o direito ao contraditório, pois em nada auxilia na produção de qualquer argumentação ou levantamento de provas, pois de nada foi acusado e nada poderá fazer em termos de defesa, enquanto não receber formalmente uma reclamação de ofício acerca do descumprimento de obrigações principais ou acessórias.

Ademais, o inciso IV do art. 26 do RPAF, estabelece que a lavratura do auto de infração é uma das formas de início do procedimento fiscal. Assim, a inexistência do Termo de Início de Fiscalização não pode ser motivo para nulidade do auto de infração, pois não acarreta em prejuízo ao direito de defesa do autuado.

No demonstrativo analítico do imposto exigido neste auto de infração, o autuante indicou, dentre outras informações, o número do documento fiscal de saída, a data de emissão, o CFOP, a descrição da mercadoria, seu valor e o imposto devido. De modo que não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. Todas as informações acerca do débito exigido foram fornecidas ao autuado e todas elas decorrem de documentos fiscais por ele emitidos.

A informação prestada pelo autuante no campo da descrição dos fatos, acerca de parte do valor exigido neste auto de infração, não prejudicou em nada o direito de defesa do autuado, pois no

demonstrativo analítico consta todo o detalhamento do imposto exigido e está em total consonância com os valores registrados no auto de infração.

O presente auto de infração, trata da exigência de ICMS em razão da realização de operações tributáveis como não tributáveis.

Não procedem as alegações do autuado, visando o afastamento da presente exigência fiscal, em relação a eventual direito a crédito fiscal decorrente do pagamento do imposto devido por antecipação parcial. Os créditos fiscais devem ser apropriados na escrituração, para serem compensados com os débitos fiscais nos prazos estabelecidos na legislação e não podem ser trazidos para compensação no julgamento decorrente de uma infração por falta de tributação nas operações realizadas pelo contribuinte.

No entanto, procede a alegação do autuado em relação às saídas registradas com CFOP 5152 e 5409, pois correspondem a saídas em transferência para outro estabelecimento da mesma empresa e não cabe a exigência do ICMS, conforme entendimento do CONSEF manifestado na Súmula nº 08.

Também procede a alegação do autuado em relação à isenção do ICMS nas saídas de pera, couve-flor e pêssego em estado natural. O Convênio ICMS 44/75, recepcionado na alínea “a” do inciso I do art. 265 do RICMS, incluiu esses produtos no rol dos beneficiados pela isenção do ICMS nas operações internas. O mesmo, porém, não se pode afirmar em relação às operações internas com coco seco, que possui exceção expressa para o tratamento da isenção, conforme disposto no § 4º da cláusula primeira do citado convênio.

Também procede a alegação do autuado em relação às saídas de castanhas, pois estavam incluídas no regime de substituição tributária, e a tributação não deveria ocorrer pelo regime de conta corrente. Porém, não procedem as alegações em relação aos seguintes produtos:

1 – mistura para pão – a inclusão no § 2º do art. 373 do RICMS, acrescentando esse produto no rol daqueles cuja antecipação alcançaria as subsequentes neste estado, apenas ocorreu a partir de 01/02/2017 e não há registro dessas operações neste auto de infração nesse período;

2 – cerel mat kelloggs sucrilhos orig 300 – não consta na planilha do demonstrativo de débito;

3 – granola nestle nescau 250 g – não estava sujeito ao regime de substituição tributária;

4 – mistura para bolo – somente entrou no regime de substituição tributária a partir de 01/04/2017, mas não alcançava os produtos apresentados em embalagens a partir de 5 kgs, que foram as registradas na planilha do demonstrativo de débito;

5 – balas – somente estavam sujeitas ao regime de substituição tributária as que continham cacau em sua composição e as relacionadas não planilha não possuíam essa característica.

Também não procede a alegação do autuado em relação aos documentos fiscais emitidos para registro de consumo de mercadorias inicialmente recebidas para comercialização. Os documentos fiscais deviam ser emitidos com débito do ICMS, para compensação do valor do ICMS apropriado como crédito fiscal quando da escrituração na entrada, e para pagamento do imposto correspondente à diferença de alíquotas em relação às mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação.

Também não procede a alegação do autuado, de que as operações com CFOP 5411 deveriam ser excluídas do demonstrativo. Esse código corresponde à devolução de compra de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária e o procedimento estabelecido nos arts. 299 e seguintes do RICMS, preveem o lançamento do ICMS nas notas de devolução, além de outros visando o resarcimento do imposto.

Indefiro o pedido de realização de diligência formulado pelo autuado, para constatação dos erros apontados. Todas as alegações foram verificadas com base no demonstrativo de débito acostado aos autos, e excluídas as exigências consideradas indevidas sem a necessidade de novo envio em diligência.

Desse modo, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, ficando reduzida a exigência fiscal para R\$653.413,25, com a exclusão das operações com código CFOP 5152 e 5409 e das operações com pera, pêssego, couve-flor e castanhas, conforme demonstrativo analítico anexado em CD à fl. 137 e nos termos do demonstrativo sintético a seguir:

DATA DE OCORRÊNCIA	VALOR HISTÓRICO
31/01/2016	34.400,37
29/02/2016	34.084,46
31/03/2016	33.391,75
30/04/2016	29.257,71
31/05/2016	26.536,05
30/06/2016	24.714,31
31/07/2016	24.538,39
31/08/2016	23.757,82
30/09/2016	27.968,78
31/10/2016	41.856,19
30/11/2016	33.273,02
31/12/2016	63.262,33
31/01/2017	36.483,97
28/02/2017	22.439,47
31/03/2017	26.429,07
30/04/2017	25.374,07
31/05/2017	28.122,45
30/06/2017	25.796,01
31/07/2017	24.703,50
31/08/2017	23.869,38
30/09/2017	23.855,04
31/10/2017	18.215,05
30/11/2017	849,92
31/12/2017	234,14
<b>TOTAL</b>	<b>653.413,25</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206958.0009/18-0, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento de ICMS no valor de **R\$653.413,25**, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais previstos na Lei nº 3.956/81.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA – JULGADOR