

**PROCESSO** - A. I. N° 281077.0018/21-0  
**RECORRENTE** - BOM VAREJO SUPERMERCADO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JFF nº 0073-02/23-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/07/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0202-12/24-VD

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCVAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR APROPRIADO MAIOR QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL.** Para a compensação do ICMS, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento. A defesa não elidiu a acusação. Infração subsistente. Mantida a decisão deste item. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS ESCRITURADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS.** Em análise desta exação e das razões recursais, verifica-se que as notas fiscais acobertadas pelo CFOP 5.929 constam valores de diferença de ICMS, sendo que por se tratar de uma mera emissão de documento fiscal, já registrado em documento emissor de NFCe, com a tributação destacada, esta operação não está sujeita a cobrança do imposto. Infração parcialmente subsistente. Modificada a decisão deste item. **3. RECOLHIMENTO A MENOR. a) DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS (NF-E E NFC-E) E OS VALORES REGISTRADOS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL.** Nas operações de transferências internas entre estabelecimentos do mesmo titular, este Conselho tem como base a Súmula nº 8 do CONSEF, tem entendimento pelo não cabimento da cobrança do imposto corroborado com o Incidente de Uniformização emitido pela PGE/PROFIS nº 2016.194710-0, através do Ofício GAB/PROFIS/PGE nº 42/2016, além do entendimento da Súmula nº 116 do STJ. O sujeito passivo destacou o imposto nas notas fiscais com CFOP 5.152, escriturou de forma parcial este imposto na sua EFD e efetuou o pagamento da sua apuração. Apesar do destaque do imposto, não é razoável a cobrança da diferença de um imposto que não era devido nem o seu destaque em nota fiscal. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida; **b) ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA.** O art. 16, inc. I da Lei nº 7.014/96, exclui a alíquota de 18% para produtos da cesta básica, aplicando a alíquota de 7%. Excluídos itens da cesta básica. A exigência do ICMS das operações de transferências, ainda que tenham sido destacados o imposto com alíquota inferior à exigida é pela não incidência da cobrança sobre as estas movimentações, visto o entendimento da Súmula nº 8 deste CONSEF e do

Incidente de Uniformização emitido pela PGE/PROFIS nº 2016.194710-0, através do Ofício GAB/PROFIS/PGE nº 42/2016, de 22/11/2016, referente as operações com o CFOP 5.152. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão deste item. **4. OMISSÃO DE SAÍDAS. DOCUMENTOS FISCAIS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO.** O entendimento para as diferenças apuradas sobre as operações de transferências entre estabelecimentos no Estado da Bahia é insubsistente, pois não há incidência do imposto na circulação de mercadoria entre estabelecimentos da mesma empresa, conforme Súmula nº 8 deste CONSEF e do Incidente de Uniformização emitido pela PGE/PROFIS nº 2016.194710-0, através do Ofício GAB/PROFIS/PGE nº 42/2016, de 22/11/2016, conforme as operações do CFOP 5.152. Infração parcialmente subsistente. Modificada a decisão deste item. **5. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO ENQUADRADAS NO REGIME.** O recolhimento do ICMS antecipação tributária deve ser realizada antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, conforme art. 332, inc. II, alínea “b” do RICMS/2012. Infração subsistente. Mantida a decisão deste item. **6. MULTA. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS NA ESCRITA. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS.** A autuada tacitamente reconheceu o cometimento da infração e não apresentou os necessários e indispensáveis elementos de prova na forma prevista pelo art. 123 do RPAF/99. Infração subsistente. Mantida a decisão deste item. Afastada a preliminar de nulidade. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (art. 169, I, “b” do RPAF) em relação à Decisão recorrida proferida pela 2ª JF no presente Auto de Infração em lide, lavrado em 21/12/2021, julgado Procedente em Parte, refere-se à exigência de R\$ 106.982,43 de ICMS antecipação parcial, acrescido da multa de 60%, em decorrência de à onze irregularidades, sendo objeto do recurso a seguinte:

**INFRAÇÃO 03 – 001.002.040.** *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, fatos apurados em março a dezembro de 2018, janeiro a maio e julho de 2019. ICMS no valor de R\$ 20.983,54, mais multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.*

**Enquadramento legal:** Artigos 29 e 31 da Lei nº 7.014/96, c/com art. 309, § 6º do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 04 – 002.001.003.** *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, fatos apurados março de 2018 a dezembro de 2019. ICMS no valor de R\$ 11.088,62, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.*

**Enquadramento legal:** art. 2º e art. 32 da Lei nº 7.014/96 c/com art. 332, inc. I do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 05 - 003.001.004.** *O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, divergência entre o documento fiscal e a EFD, para fatos apurados em março a*

junho, agosto a dezembro de 2018 e janeiro a dezembro de 2019. ICMS no valor de R\$ 117.143,79, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

**Enquadramento legal:** Artigos 24 a 26, 32 e art. 34, inc. III da Lei nº 7.014/96 c/com os artigos 215, 248, 255, 257 a 259, 263, 304 e 332 do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 06 – 003.002.002.** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, fatos apurados em março de 2018 a dezembro de 2019. ICMS no valor de R\$ 2.205,39, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

**Enquadramento legal:** Artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 08 – 003.002.005.** Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Fatos ocorridos em março de 2018 a dezembro de 2019. ICMS no montante de R\$ 795,21, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

**Enquadramento legal:** Artigos 17 a 21 e art. 23 da Lei nº 7.014/96 (a depender da hipótese).

**INFRAÇÃO 09 – 005.005.003.** Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, apurada em abril a junho, agosto a dezembro de 2018 e janeiro a dezembro de 2019. ICMS no valor de R\$ 8.132, 53, acrescido de multa de 100% tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

**Enquadramento legal:** art. 2º, inc. I da Lei nº 7.014/96 c/com os artigos 215 e 216 do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 10 – 007.015.005.** Multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, para fatos apurados em março, maio, junho, agosto, outubro a dezembro de 2018 e fevereiro a dezembro de 2019. Multa de 60% sobre o imposto não recolhido no montante de R\$ R\$ 6.370,52, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

**Enquadramento legal:** art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 11 – 016.001.006.** Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa percentual de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada no montante de R\$ 3.322,07, prevista no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

**Enquadramento legal:** Artigos 217 e 247 do RICMS/2012.

O Autuado apresentou impugnação às fls. 24 a 58 do PAF. Informação Fiscal às fls. 72 a 83. Após as instruções processuais, a JJF proferiu decisão pela Procedência Parcial, conforme o voto condutor (fls. 71 a 77) abaixo:

### **VOTO**

*O Auto de Infração em análise imputou ao sujeito passivo a acusação de onze infrações tempestivamente impugnadas.*

*O sujeito passivo é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, estabelecido no município baiano de Amargosa exerce a atividade econômica principal de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, dentre outras secundárias como lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares.*

*O contribuinte foi notificado do início da ação fiscal em 09/11/2021 através do Termo de Início de Fiscalização recebido pelo seu representante, fl. 18, sendo posteriormente intimado a quitar o débito levantando no Auto de Infração ou apresentar defesa administrativa, através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fl. 21, cuja ciência ocorreu em 28/12/2021, oportunidade que recebeu os demonstrativos analíticos e sintéticos das onze infrações, em arquivos eletrônicos, cujas cópias estão gravadas no CD, fl. 19.*

*Os demonstrativos são claros, explícitos e contém todos os elementos necessários ao perfeito entendimento das infrações, assim como está demonstrada a metodologia de cálculo do valor apurado como devido.*

*Preliminarmente a autuada arguiu nulidade da infração 05 sob os seguintes argumentos:*

- i) Falta da prévia intimação para sanar as divergências nos arquivos magnéticos, em descumprimento da Instrução Normativa nº 55/2014, do art. 2º, art. 18 e art. 41 do RPAF/99;*
- ii) Foi utilizado na fundamentação da infração, um dispositivo legal já revogado, qual seja, o art. 259 do RICMS/2012, em 21/12/2018 pelo Decreto nº 18.801/2019, com efeitos a partir de 01/01/2019;*

*iii) Inadequação do enquadramento legal da multa aplicada à descrição da infração e incongruência entre a descrição da infração e o enquadramento legal da multa aplicada, cujo dispositivo traz uma situação diversa;*

*iv) Insubsistência da infração por insuficiência de elementos probatórios dos fatos, art. 42, inc. II, RPAF, pois a autuante não comprovou a existência de divergências nos arquivos.*

*Inicialmente esclareço que a Instrução Normativa nº 55/2014, se presta a orientar a fiscalização quanto aos procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos, previstas na Lei nº 7.014/96, referindo-se especificamente aos arquivos referentes a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados, não tratando de Escrituração Fiscal Digital – EFD, caso dos autos.*

*A infração 05, apurou divergência entre o valor do ICMS informado em documentos e livros fiscais, declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos e o imposto recolhido no mesmo período, sendo que no caso específico, foi constatada divergência entre os valores do imposto destacado no documento fiscal e aqueles registrados na EFD.*

*Neste caso, está caracterizado que a escrita fiscal transmitida pelo contribuinte, não contém as inconsistências a que se refere a instrução normativa, mas divergências entre os valores informados referentes aos documentos fiscais e os valores do imposto recolhido, repito.*

*Importante registrar que o Ajuste SINIEF nº 02/2009 que dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital – EFD, trata de consistência do leiaute do arquivo, conforme a cláusula décima, in verbis:*

**Cláusula décima** *O arquivo digital da EFD gerado pelo contribuinte deverá ser submetido à validação de consistência de leiaute efetuada pelo software denominado Programa de Validação e Assinatura da Escrituração Fiscal Digital - PVA-EFD que será disponibilizado na internet nos sítios das administrações tributárias das unidades federadas e da RFB.*

*§ 1º O PVA-EFD também deverá ser utilizado para a assinatura digital e o envio do arquivo por meio da internet.*

**§ 2º Considera-se validação de consistência de leiaute do arquivo:**

*I - a consonância da estrutura lógica do arquivo gerado pelo contribuinte com as orientações e especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD definidas em Ato COTEPE;*

*II - a consistência aritmética e lógica das informações prestadas.*

*§ 3º O procedimento de validação e assinatura deverá ser efetuado antes do envio do arquivo ao ambiente nacional do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.*

*§ 4º Fica vedada a geração e entrega do arquivo digital da EFD em meio ou forma diversa da prevista nesta cláusula. (Grifos do relator).*

*De todo o exposto, resta claro a inaplicabilidade da Instrução Normativa nº 55/2014 no caso da infração 05, tampouco cabe a expedição de intimação prévia para retificação do arquivo eletrônico da EFD transmitido, uma vez que o mesmo não apresentou as inconsistências que justificassem tal notificação do Fisco.*

*O art. 259 do RICMS/2012, citado como um dos fundamentos da infração, efetivamente foi revogado pelo Decreto nº 18.801/2018, com efeitos até 31/12/2018, tratava da obrigatoriedade do usuário de Emissão por Sistema Eletrônico de Processamento de Dados – SEPD de enviar o arquivo eletrônico à SEFAZ, atendendo as especificações técnicas estabelecidas no Convênio ICMS 57/95, e mantê-lo pelo prazo decadencial, contendo as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos fiscais recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no período de apuração.*

*Considera-se SEPD para fins fiscais a utilização de qualquer equipamento ou programa de informática para a emissão de livros e documentos fiscais ou formulários. O art. 71 do RICMS/2012 não permite o uso de SEPD para emissão de documentos fiscais, nas situações em que o contribuinte esteja obrigado à emissão de documento fiscal eletrônico, que é o caso da autuada.*

*Ou seja, o art. 259 do RICMS/2012, foi revogado por incompatibilidade com a obrigatoriedade do uso da EFD. Dessa forma não se observa nenhum vício na indicação de tal dispositivo, uma vez que o RPAF/99, no seu art. 19, assim prevê:*

*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.*

*Ressalto que a descrição da infração e dos fatos são claros o bastante para descaracterizar qualquer vício formal.*

*A multa sugerida pela autuante, 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente em decorrência de desconcontro entre o valor do imposto recolhido pelo contribuinte e o escriturado na apuração do imposto, prevista no art. 42, inc. II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, se mostra perfeitamente compatível com os fatos apurados e descritos, não existindo qualquer incongruência entre a multa e a infração apurada.*

*Também não existe falta de elementos probantes da infração, visto que a própria EFD serve de prova para o fato apurado.*

*Nesse sentido, lembro que o Código Civil – Lei nº 10.406/2002, assim estabelece no seu art. 226:*

*Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.*

*Já o Código de Processo Civil – Lei nº 13.105/2015, trata da matéria nos artigos 417 a 419, in verbis.*

*Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.*

*Art. 418. Os livros empresariais que preencham os requisitos exigidos por lei provam a favor de seu autor no litígio entre empresários.*

*Art. 419. A escrituração contábil é indivisível, e, se dos fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em conjunto, como unidade.*

*Assim, resta patente que a EFD, sendo os livros fiscais do contribuinte faz prova conta e a favou do mesmo.*

*O argumento se mostra totalmente desarrazoado, tendo em vista que a prova da infração está claramente demonstrada, que se constitui exatamente na escrita fiscal do contribuinte, por ele elaborada e transmitida, que reflete fielmente os fatos e ocorrências com repercussão fiscal, até prova em contrário.*

*Registro, por fim, que tendo o contribuinte identificado eventuais inconsistências ou divergências nos arquivos transmitidos da EFD, estes são passíveis de retificação, entretanto, deve-se necessariamente observar as determinações contidas no art. 251 do RICMS/2012, ou seja, “A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009”.*

*Ainda sobre as provas, a defesa aduziu que a autuante não as apresentou, deixando de comprovar a existência de divergências entre a EFD e as notas fiscais e da insuficiência do recolhimento do ICMS, o que no seu entendimento comprometeria a validade e a segurança do lançamento, lhe impondo indevidamente o dever da prova negativa, acarretando também óbice ao justo julgamento da lide à luz do art. 153 do RPAF.*

*Quanto ao ônus probatório, a regra vigente no direito sobre a distribuição, é de que o ônus cabe as partes, conforme art. 373, do Código de Processo Civil:*

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*Assim, o CPC atribui, ao autor, o ônus da prova do fato constitutivo de seu direito e ao acusado o ônus da prova dos fatos extintivos, impeditivos ou modificativos deste mesmo direito.*

*Considerando as hipóteses das presunções legais, o Fisco passa a ser dispensado da prova do fato gerador do tributo, exigindo-se, apenas a prova de indícios dos quais poderá ser deduzida a existência do fato gerador. Contudo, a regra legal de presunção não elimina o ônus probatório, não cabendo falar em inversão do ônus da prova, mas na sua distribuição.*

*Não basta o simples relato do Fisco constante no Auto de Infração, para caracterizar a ocorrência do fato gerador do imposto, assim como não é cabível exigir do contribuinte a apresentação de prova que possa elidir uma acusação fiscal fincada em um simples relato da autoridade Fiscal.*

*No caso em análise, a Fiscal trouxe aos autos, como prova, os registros da EFD e os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, que conforme posto linhas acima, são fontes suficientemente seguras e com suporte legal para serem admitidas como prova lícita e satisfatória da ocorrência da infração.*

*Nessa esteira, caberia ao sujeito passivo o ônus da prova quanto aos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos que alegar. No caso de fatos constitutivos do direito do Fisco, se não houver prova da efetiva ocorrência do fato gerador, a alegação do contribuinte da sua não ocorrência seria suficiente para elidir a acusação e não poderia lhe ser atribuída o ônus da prova. O que não é o caso em apreço, tendo em vista que a*

infração foi provada pelo Fisco, cabendo, assim ao contribuinte apresentar a contraprova capaz de elidir a infração, o que não ocorreu.

Ressalto por fim, que nos termos do § 2º, do art. 373, do Código de Processo Civil de 2015, a distribuição do ônus da prova “não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil”, ou seja, a distribuição não pode gerar uma prova negativa, conhecida como prova diabólica para a outra parte, o que definitivamente não ocorre na lide em discussão.

Ademais, constato que o lançamento atende a todas as exigências legais e regulamentares previstas no Código Tributário Nacional, na Lei nº 3.956/81 – COTEB e no RPAF/99, uma vez que foi constituído por autoridade administrativa competente, consta determinada a matéria tributável, calculado o montante do tributo devido, identificado o sujeito passivo e a proposta da aplicação da penalidade com base na Lei nº 7.014/96.

O devido processo legal foi observado, não existindo qualquer violação aos princípios da ampla defesa e contraditório do contribuinte, de forma que o processo administrativo fiscal, encontra-se apto a surtir os efeitos legais pretendidos, isento de quaisquer máculas que o possa inquirar de nulidades.

Indefiro o pedido de diligência, com base no art. 147 inc. I, alínea “a” do RPAF/99, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos e também o pedido de perícia técnica, com base no mesmo artigo, inc. II, alínea “b” uma vez que se tal providência se mostra desnecessária em vista de outras provas produzidas.

No mérito, passo a analisar cada infração separadamente para melhor entendimento.

A **infração 01**, acusa o contribuinte de uso indevido do crédito fiscal decorrente das aquisições de mercadorias com o pagamento do ICMS por substituição tributária.

A defesa alegou que no levantamento há mercadorias que não estavam incluídas na substituição tributária, portanto, teria direito ao crédito apropriado, listando a título exemplificativo os itens: algodão em bolas, pão de queijo e hastes flexíveis que, segundo afirmou, não estavam na substituição tributária em 2019.

A autuante, em sede de informação fiscal, declarou que não constam, no levantamento fiscal de 2019, as mercadorias hastes flexíveis e pão de queijo. Porém a mercadoria algodão em bolas, NCM 5601.21.10, deve ser retirada do levantamento fiscal, o que fez, resultando na revisão da infração e sua retificação.

Preliminarmente à análise, registro que acato o entendimento da Administração Tributária, já pacificado neste CONSEF, de que para se considerar a inclusão de um produto no regime da substituição tributária, é necessária, a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição.

Assim, foi a decisão exposta no Parecer da DITRI 25452/2012: “ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária quando possuir, cumulativamente, NCM e descrição de acordo com a norma vigente”.

Idêntico entendimento foi manifestado no Parecer 11219/2010, o qual traz o seguinte posicionamento: “Há de se informar, inicialmente, que, para a inclusão de um produto na Substituição Tributária, é necessário que haja a sua identidade não só com uma das definições contidas nos diversos itens do inciso II do art. 353 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, RICMS, como com a classificação na NCM prevista no mesmo item”.

Isto posto, passo a examinar a revisão procedida pela autuante e constato que em 2018, consta o item pão de queijo com a NCM 1901.20.00.

O Anexo 1 ao RICMS/2012 no item 11.14.0, consta a NCM 1901.2 a seguinte descrição: “Misturas e preparações para pães com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior ou igual a 25 Kg. “, que não corresponde ao produto arrolado no levantamento: PÃO DE QUEIJO TRADICIONAL, o que justifica a exclusão do levantamento.

De ofício, procedi ao ajuste do demonstrativo já revisado pela autuante, gravado no CD, fl. 102, e tenho a infração como parcialmente subsistente na forma do demonstrativo a seguir.

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
31/03/2018	09/04/2018	712,94	18,00	60,00	128,33
30/04/2018	09/05/2018	520,83	18,00	60,00	93,75
31/05/2018	09/06/2018	109,06	18,00	60,00	19,63
30/06/2018	09/07/2018	109,06	18,00	60,00	19,63
31/07/2018	09/08/2018	543,61	18,00	60,00	97,85
31/08/2018	09/09/2018	218,11	18,00	60,00	39,26
31/12/2018	09/01/2019	479,28	18,00	60,00	86,27
31/01/2019	09/02/2019	704,00	18,00	60,00	126,72
30/04/2019	09/05/2019	314,50	18,00	60,00	56,61
30/06/2019	09/07/2019	152,00	18,00	60,00	27,36

31/07/2019	09/08/2019	73,28	18,00	60,00	13,19
31/10/2019	09/11/2019	13,00	18,00	60,00	2,34
30/11/2019	09/12/2019	203,94	18,00	60,00	36,71
31/12/2019	09/01/2020	4,94	18,00	60,00	0,89
<b>Total</b>					<b>748,54</b>

A defesa não contestou a **infração 02**, cabendo aplicar o disposto no art. 140 do RPAF/99, ou seja, “O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. “ Assim, tenho a infração como subsistente.

A **infração 03** acusa o contribuinte de utilizar crédito fiscal a maior que o imposto destacado no documento fiscal.

A defesa contestou a infração valendo-se do princípio da não cumulatividade do ICMS, alegando a glosa equivocada dos créditos fiscais decorrentes da inclusão no levantamento de operações com mercadorias **(i)** sujeitas à base reduzida previstas no art. 268, inc. LII, alínea “r” do RICMS/2012; **(ii)** objeto de transferência entre os estabelecimentos do mesmo titular, CFOP 5.152, sem o destaque do imposto; **(iii)** outras não sujeitas à substituição tributária na época dos fatos; e **(iv)** recebidas de atacadistas beneficiados pelo regime do Decreto nº 7.799/2000.

A autuante, refutou as arguições justificando que:

- i)** O direito ao crédito fiscal foi assegurado no levantamento fiscal, porém a autuada se creditou do ICMS em valor maior que o destacado, sem considerar a redução da base de cálculo; como ocorreu na nota fiscal eletrônica nº 019.250 onde a autuada se creditou de R\$ 37,80 quando o valor do crédito é R\$ 25,20;
- ii)** Segundo os artigos 28, 29 e 31 da Lei nº 7.014/96, o ICMS é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, se não foi cobrado o imposto na operação de transferência, não houve recolhimento aos cofres públicos do imposto devido na operação anterior, portanto, sem direito ao crédito fiscal;
- iii)** Em relação a inclusão de mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária, esclareceu que as operações a que se refere a defesa, correspondem às notas fiscais números: 002.567, 002.521, 002.513 e 002.648, que acobertaram operações de transferências da matriz, sem o destaque do imposto;
- iv)** Quanto as mercadorias recebidas de atacadistas beneficiados com a redução da base de cálculo, constatou que a autuada aproveitou o crédito de ICMS em valor superior ao destacado na nota fiscal, desconsiderou o imposto anteriormente cobrado destacado no documento fiscal.

Compulsando os demonstrativos verifico totalmente pertinentes as razões expostas pela autoridade fiscal, que glosou os créditos apropriados de forma indevida por inobservância ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

A infração 03 é subsistente.

A **infração 04** reporta-se a acusação de falta de recolhimento do ICMS em razão ter sido praticadas operações tributadas como se fossem não tributadas, sobre a qual a defesa alaga ser improcedente sob os argumentos de que **(i)** a maior parte das operações arroladas não são tributáveis, como as operações decorrentes de perda, roubo ou extravio (NF-e nº: 104, 106, 129, 138, 150, 162, 718, 743, 753, 755, 777, 806 e 979; e **(ii)** foram incluídas operações isentas ou com fase de tributação encerrada: CFOP 5.929 – mercadorias já tributadas (NF-e nº 160, 224 e 990) e mercadorias isentas (NFC-e nº 002.018 e 002.019).

A autuante não acatou a arguição referente as notas fiscais referentes as operações de perda, roubo e extravio, vez que a autuada não efetuou o estorno dos correspondentes crédito das mercadorias objeto destas ocorrências, contrariando o previsto no art. 30 da Lei nº 7.014/96 e acatou em parte a alegação da inclusão de mercadorias com fase de tributação encerrada ou beneficiadas com isenção.

Quanto as notas fiscais emitidas pela autuada para baixa do estoque por perdas decorrentes de roubo, deterioração ou extravio, ressalto o que determina o art. 30, inc. IV da Lei nº 7.014/96:

Art. 30. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento: (...)

IV - vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

O contribuinte deverá também observar o que prescreve o art. 312, § 2º e o art. 313, incisos I e II do RICMS/2012, verbis:

Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento: (...)

§ 2º A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de crédito”, explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Débito do Imposto - Estornos de Créditos”.

裂...)

Art. 313. Em decorrência de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência, tendo a ocorrência sido verificada no trânsito, além das demais disposições regulamentares, observará, especialmente, o seguinte:

I - sendo venda com cláusula CIF, o remetente:

- a) lançará normalmente no Registro de Saídas a nota fiscal que acobertava o transporte;
- b) emitirá nota fiscal (entrada) para retorno simbólico e anulação do débito fiscal decorrente da saída;
- c) emitirá nota fiscal para estorno do crédito relativo à entrada da mercadoria e baixa no estoque;

II - sendo venda com cláusula FOB:

- a) a nota fiscal que acobertava o transporte será lançada normalmente no registro de saída pelo remetente e no Registro de Entradas pelo destinatário;
- b) será emitida pelo destinatário nota fiscal para baixa no estoque e estorno do crédito fiscal relativo à entrada ou aquisição das mercadorias, ou para desincorporação do bem, conforme o caso.

Ao consultar algumas notas fiscais eletrônicas citadas pela defesa, constato, a exemplo da NF-e nº 000.104, emitida em 17/04/2018, natureza da operação: PERDA ROUBO OU DETERIORACAO, CFOP 5.927, valor total dos produtos: R\$ 29,77 e ICMS destacado: R\$ 1,70, foi registrada na EFD como saída a título de estorno do crédito:

REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS														
CONTRIBUINTE BOM VAREJO SUPERMERCADO LTDA										PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/04/2018 a 30/04/2018				
CNPJ/CPF: 11.001.980/0002-44		INSCRIÇÃO ESTADUAL: 146772157				UF: BA		MUNICÍPIO: Amargosa - BA						
Data emissão	Data Saída	Nr. Doc.		Modelo	Nº caixa	ECFISAT	Série	Subsérie	Situação	CNPJ/CPF	IE	UF	Município	Razão social
		Inicial	Final											
		CST/ICMS		CFOP	Alíquota ICMS	Valor Operação	Base de Cálculo ICMS		Valor ICMS	Base de Cálculo ICMS ST		Valor ICMS ST	Valor IPI	
17/04/2018	17/04/2018	106		55			001	00	11.001.980/0002-44	146772157	BA	2901007	Bom Varejo Supermercado LTDA	
			000		5927	7,00		3,36		3,36		0,24	0,00	0,00
			000		5927	18,00		8,10		8,10		1,46	0,00	0,00
			040		5927	0,00		6,16		0,00		0,00	0,00	0,00

O mesmo ocorreu com a NF-e nº 000.777, emitida em 07/02/2019, natureza da operação: PERDA ROUBO OU DETERIORAÇÃO, CFOP 5.927; valor total dos produtos: R\$ 423,37 e ICMS destacado: R\$ 46,48, consta registrada na EFD, com débito do imposto:

REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS														
CONTRIBUINTE Bom Varejo Supermercado Ltda										PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/02/2019 a 28/02/2019				
CNPJ/CPF: 11.001.980/0002-44		INSCRIÇÃO ESTADUAL: 146772157				UF: BA		MUNICÍPIO: Amargosa - BA						
Data emissão	Data Saída	Nr. Doc.		Modelo	Nº caixa	ECFISAT	Série	Subsérie	Situação	CNPJ/CPF	IE	UF	Município	Razão social
		Inicial	Final											
		CST/ICMS		CFOP	Alíquota ICMS	Valor Operação	Base de Cálculo ICMS		Valor ICMS	Base de Cálculo ICMS ST		Valor ICMS ST	Valor IPI	
07/02/2019	07/02/2019	777		55			001	00	11.001.980/0002-44	146772157	BA	2901007	Bom Varejo Supermercado LTDA	
			000		5927	18,00		258,26		258,26		46,48	0,00	0,00
			040		5927	0,00		70,20		0,00		0,00	0,00	0,00
			060		5949	0,00		94,91		0,00		0,00	0,00	0,00
<b>Observações do Lançamento Fiscal:</b>														
BCR 74,90 ICMSR 0,00 BCR: 74,90 ICMSR: 0,00														

Dessas análises, constato que o contribuinte corretamente cumpriu o que determina a legislação quanto ao estorno do crédito de ICMS referente às perdas.

Assim devem ser excluídas do levantamento todas as notas fiscais com o CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Constato que as notas fiscais referentes a estorno de crédito emitidas com o CFOP 5.927, constam relacionadas no demonstrativo com o CFOP 5.929 - Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo à operação ou prestação também acobertada por documento fiscal do varejo.

O contribuinte também alegou a inclusão de mercadorias isentas como: polpa de cacau, açafraão, alecrim, cominho, folha de louro, orégano, erva doce, manjerona e manjeriço.

A polpa de cacau efetivamente é isenta do ICMS conforme art. 265, inc. I, alínea “c” do RICMS/2012 e Convênio ICMS 39/91. Assim, esse item deve ser excluído do levantamento.

O citado dispositivo do RICMS/2012 no seu inc. I, alínea “a”, assim dispõe:

Art. 265. São isentas do ICMS:

- I – as saídas internas e interestaduais:

a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da Europa e nozes (Conv. ICM 07/80);

Por outro lado, o Convênio ICM 44/75, contempla: alecrim (inc. I, alínea “a” da Cláusula primeira); cominho (inc. I, alínea “c” da Cláusula primeira); erva doce (inc. I, alínea “d” da Cláusula primeira); manjerona e manjerição (inc. I, alínea “g” da Cláusula primeira), desde que em estado natural.

Os produtos arrolados nas notas fiscais incluídas no levantamento são decorrentes de processo industrial de desidratação e acondicionamento, o que lhe retira a condição “hortifrutícolas em estado natural”, portanto, não tributados normalmente, devendo ser mantidos no levantamento.

Quanto ao sal, verifico que consta no levantamento o SAL PARA CHURRASCO IODADO da marca DIA em embalagens de 1 Kg. A isenção prevista no art. 265, inc. II, alínea “d” do RICMS/2012 é o sal de cozinha, conforme Convênio ICMS 224/2017, ou seja, a isenção contempla as operações internas com produtos essenciais ao consumo popular, que compõem a cesta básica. O sal iodado para churrasco se constitui em uma mistura de sal grosso tipo I, iodato de potássio e antiuementante e ferrocianeto de sódio. Portanto, trata-se de produto normalmente tributado, devendo ser mantido no levantamento.

Em relação ao fubá de milho, tem razão a defesa, vez que se trata de mercadoria que goza da isenção prevista no art. 265, inc. II, alínea “d” do RICMS/2012.

Já a canjiquinha, trata-se produto normalmente tributado, conforme parecer da DITRI nº 20235/2018, cujo trecho transcrevo: “O produto ‘canjiquinha de milho’ não está sujeito ao regime de substituição tributária nem é isento do ICMS. Os produtos de milho que são albergados pela isenção do imposto nas operações internas são o fubá de milho e a farinha de milho (RICMS, art. 266, inciso II, alínea ‘d’”. “ Portanto, deve ser mantido no levantamento.

A autuada também argumenta que foram incluídas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada, a exemplo: BISCOITOS CREAM CRACKER – NCM 1905.31; BISCOITOS MAIZENA INTEGRAL – NCM 1905.31.00; PITU COLA LATA – NCM 2208.90.00; TALHARIM BOLONHESA – NCM 1902.30.00; ACHOCOLATADO PRONTO – NCM 1806.90.00; BEB MISTA CITRUS LATA – NCM 2202.10.11; CHOCOLATE WAFER – NCM 1905.32.00; MISTURA PARA BOLO – LARANJA, BAUNILHA, MILHO VERDE, TRADICIONAL, CHOCOLATE, CHOCOLATE MOUSE, COCO, AIPIM - DIA 400 g – NCM 1901.20.00, 1901.90.90.

BISCOITOS CREAM CRACKER – NCM 1905.31 e BISCOITOS MAIZENA INTEGRAL – NCM 1905.31.00. O Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2018 traz a NCM 1905.31 nos itens com as respectivas redações: **11.21.0**: “Biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo; (exceto dos tipos ‘cream cracker’, ‘água e sal’, ‘maisena’, ‘maria’ e outros de consumo popular que não sejam adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial)”; **11.21.1**: “Biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo dos tipos ‘maisena’ e ‘maria’ e outros de consumo popular que não sejam adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial, exceto o CEST 17.053.02.”; **11.21.2**: “Biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo dos tipos ‘cream cracker’ e ‘água e sal’ de consumo popular.”; **11.22.0**: “Biscoitos e bolachas não derivados de farinha de trigo; (exceto dos tipos ‘cream cracker’, ‘água e sal’, ‘maisena’ e ‘maria’ e outros de consumo popular que não sejam adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial).”; **11.22.1**: “Biscoitos e bolachas não derivados de farinha de trigo dos tipos ‘maisena’ e ‘maria’ e outros de consumo popular que não sejam adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial, exceto o CEST 17.054.02.”; **11.22.2**: “Biscoitos e bolachas não derivados de farinha de trigo dos tipos ‘cream cracker’ e ‘água e sal’.”; **11.23.0**: “Biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo dos tipos ‘cream cracker’ e ‘água e sal’.”; **11.23.1**: “Biscoitos e bolachas não derivados de farinha de trigo dos tipos ‘cream cracker’ e ‘água e sal’.”, mesma redação no anexo vigente em 2019.

Portanto, dos itens BISCOITOS CREAM CRACKER – NCM 1905.31 e BISCOITOS MAIZENA INTEGRAL, o primeiro está sujeito a substituição tributária, devendo ser excluído do levantamento, enquanto o segundo não, devendo ser mantido no levantamento.

PITU COLA LATA – NCM 2208.90.00. No site da fabricante (<https://loja.pitu.com.br/kit-pitu-cola/p#>), consta a seguinte informação sobre a mercadoria: “Elaborada a partir da mistura de aguardente de cana com refrigerante à base de cola, a Pitú Cola é uma bebida gaseificada e refrescante, com teor alcoólico de 5%, ideal para ser consumida bem gelada”.

No Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2018, a NCM 2208.9, consta relacionada no item 3.17, com a seguinte descrição: “Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%.”, mesma situação para o anexo vigente em 2019 no item 3.19. Ou seja, trata-se de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, devendo ser excluída do levantamento.

*TALHARIM BOLONHESA – NCM 1902.30.00. No Anexo 1 ao RICMS/2012 a NCM 1902.3, consta relacionada no item 11.16, com a seguinte descrição “Massas alimentícias tipo instantânea. “, mesma situação para o anexo vigente em 2019 no item 11.6. O produto é uma massa tipo instantânea, portanto, sujeita a substituição tributária. Deve ser excluída do levantamento.*

*ACHOCOLATADO PRONTO – NCM 1806.90.00. No Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2018, consta a NCM 1806.9 no item 11.4 com a seguinte redação: “Chocolates e outras preparações alimentícias contendo cacau, em embalagens de conteúdo igual ou inferior a 1 kg, **excluídos os achocolatados em pó e ovos de Páscoa de chocolate.** “. No anexo vigente em 2019, não consta mais a NCM. Portanto a mercadoria esteve sujeita a substituição tributária apenas em 2018, devendo ser excluída do levantamento somente nesse período.*

*BEBEDIDA MISTA CITRUS LATA – NCM 2202.10.11. A NCM 2202, consta no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2018 no item 3.7 com a seguinte redação: “Refrigerante em garrafa com capacidade igual ou superior a 600 ml. “ e no item 3.8 para os “Demais refrigerantes. “. Em 2019, o anexo traz a NCM nos itens 3.9: “Refrigerantes em garrafa com capacidade igual ou superior a 600 ml, exceto os classificados no CEST 03.011.01. “ e 3.10 com a seguinte redação: “Demais refrigerantes, exceto os classificados no CEST 03.010.00 e 03.011.01. “. Ou seja, a mercadoria esteve sujeita a substituição tributária tanto em 2018 como em 2019, devendo ser excluídas do levantamento.*

*CHOCOLATE WAFER – NCM 1905.32.00. No Anexo 1 ao RICMS/2012, consta a NCM 1905.32 no item 11.24 com a seguinte descrição: “ ‘Waffles’ e ‘wafers’ - sem cobertura. “ e no anexo vigente em 2019 no item 11.14 com a mesma redação. Assim, trata-se de mercadoria sujeita a substituição tributária, devendo ser excluída do levantamento.*

*MISTURA PARA BOLO LARANJA, BAUNILHA, MILHO VERDE, TRADICIONAL, CHOCOLATE, CHOCOLATE MOUSE, COCO, AIPIM - DIA 400 g – NCM 1901.20.00, 1901.90.90.*

*As misturas para bolo, de forma ampla, constam no Anexo 1 ao RICMS/2012 relacionadas no item 11.14.3 com as NCM 1901.2 e 1901.90.9 associadas a seguinte redação “Misturas e preparações para bolo com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior a 5 Kg. “. No anexo vigente em 2019, não consta mais as citadas NCM, portanto, as misturas para bolos não estavam mais sujeitas a substituição tributária.*

*Ou seja, das mercadorias relacionadas no levantamento enquadradas como misturas para bolos, estão sujeitos ao regime de substituição tributária as MISTURA PARA BOLO DE AIPIM, MILHO VERDE e FUBA DE MILHO, somente em 2018. Portanto, somente serão excluídos do levantamento os itens com essas características.*

*Procedi então, de ofício, aos ajustes, restando devido o ICMS conforme demonstrativo:*

<i>Data Ocorrência</i>	<i>Data Vencimento</i>	<i>Base de Cálculo</i>	<i>Alíquota</i>	<i>Multa</i>	<i>Valor Histórico</i>
31/03/2018	09/04/2018	3.774,39	18,00	60,00	679,39
30/04/2018	09/05/2018	5.443,78	18,00	60,00	979,88
31/05/2018	09/06/2018	2.057,61	18,00	60,00	370,37
30/06/2018	09/07/2018	558,72	18,00	60,00	100,57
31/07/2018	09/08/2018	422,11	18,00	60,00	75,98
31/08/2018	09/09/2018	557,17	18,00	60,00	100,29
30/09/2018	09/10/2018	330,22	18,00	60,00	59,44
31/10/2018	09/11/2018	572,62	18,00	60,00	103,07
30/11/2018	09/12/2018	672,11	18,00	60,00	120,98
31/12/2018	09/01/2019	500,28	18,00	60,00	90,05
31/01/2019	09/02/2019	8.789,05	18,00	60,00	1.582,03
28/02/2019	09/03/2019	2.552,94	18,00	60,00	459,53
31/03/2019	09/04/2019	1.671,02	18,00	60,00	300,78
30/04/2019	09/05/2019	365,17	18,00	60,00	65,73
31/05/2019	09/06/2019	1.565,67	18,00	60,00	281,82
30/06/2019	09/07/2019	3.134,78	18,00	60,00	564,26
31/07/2019	09/08/2019	1.495,42	18,00	60,00	269,18
31/08/2019	09/09/2019	1.050,14	18,00	60,00	189,03
30/09/2019	09/10/2019	631,56	18,00	60,00	113,68
31/10/2019	09/11/2019	1.465,67	18,00	60,00	263,82
30/11/2019	09/12/2019	3.864,39	18,00	60,00	695,59
31/12/2019	09/01/2020	18.226,83	18,00	60,00	3.280,83
<b>Total</b>					<b>10.746,30</b>

*A **infração 05**, decorreu do recolhimento do ICMS a menor identificado pela divergência entre os valores recolhidos e o informado na escrita fiscal, tendo a autuada, além das preliminares de nulidades, já analisadas, arguido que foram incluídas operações de baixa do estoque por perda e roubo, portanto, operações sem incidência do ICMS, conforme o art. 30 da Lei nº 7.014/96.*

A autuante refutou os argumentos, justificando como correta a cobrança, inclusive referente as notas fiscais números 000.910, 000.955 e 001.011 nas quais o imposto foi debitado e o contribuinte deveria estornar o débito na apuração, o que não aconteceu, conforme previsto nos artigos 307 e 308 do RICMS/2012.

Da análise do demonstrativo analítico em cotejo com os dados obtidos através de consulta ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica e os dados referentes às notas fiscais arroladas no levantamento na Escrituração Fiscal Digital – EFD, constato verdadeiras as apurações da auditoria, pois claramente foram declarados na EFD, valores de ICMS a ser debitado na apuração mensal do imposto em valores inferiores aos destacados nas notas fiscais.

A título de exemplo, trago três notas fiscais de consumidor eletrônica – NFC-e, observando os valores de ICMS destacado e aqueles registrados na EFD.

NFC-e nº 10.362, emitida em 23/05/2018, consta destacado o ICMS de R\$ 2,00, contudo, fora registrado na EFD o imposto a débito no valor de R\$ 1,34, restando a ser pago a diferença de R\$ 0,66, conforme calculado no “Demonstrativo 05”:

**Chave de Acesso:** 2918 0511 0019 8000 0244 6500 3000 0103 6210 9374 7033 **Número NFC-e:** 09374703  
**Data de Emissão:** 23/05/2018

**Dados da NFC-e**

Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data Saída/Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
65	3	10362	23/05/2018 18:28:33-03:00		16,74

**ICMS**

Base de Cálculo ICMS	Valor do ICMS	Valor do ICMS Desonerado	Base de Cálculo ICMS ST	Valor ICMS Substituição
11,16	2,00	0,00	0,00	0,00
Valor Total dos Produtos	Valor do Frete	Valor do Seguro		
16,74	0,00	0,00		

REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS																	
CONTRIBUINTE BOM VAREJO SUPERMERCADO LTDA												PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/05/2018 a 31/05/2018					
CNPJ/CPF: 11.001.980/0002-44												INSCRIÇÃO ESTADUAL: 146772157		UF: BA		MUNICÍPIO: Amargosa - BA	
Data emissão	Data Saída	Nr. Doc.		Modelo	Nº caixa	ECFIBAT	Série	Subsérie	Situação	CNPJ/CPF	IE	UF	Município	Razão social			
		Inicial	Final														
		CBTC/MS			CFOP	Alíquota ICMS	Valor Operação	Base de Cálculo ICMS	Valor ICMS	Base de Cálculo ICMS ST	Valor ICMS ST	Valor IPI					
23/05/2018	23/05/2018	10362		65			003	00									
				020	5102	12,00	16,74	11,16	1,34	0,00	0,00	0,00		0,00			

NFC-e nº 73010, emitida em 30/07/2019. Consta destacado o ICMS de R\$ 23,99, contudo, fora registrado na EFD o imposto a débito no valor de R\$ 0,00, restando a ser pago a diferença de R\$ 23,99, conforme calculado no demonstrativo analítico:

**Chave de Acesso:** 2919 0711 0019 8000 0244 6500 5000 0730 1090 0073 0100 **Número NFC-e:** 00073010  
**Data de Emissão:** 03/07/2019

**Dados da NFC-e**

Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data Saída/Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
65	5	73010	03/07/2019 09:41:12-03:00		133,20

**ICMS**

Base de Cálculo ICMS	Valor do ICMS	Valor do ICMS Desonerado	Base de Cálculo ICMS ST	Valor ICMS Substituição
133,20	23,99	0,00	0,00	0,00
Valor Total dos Produtos	Valor do Frete	Valor do Seguro		
133,20	0,00	0,00		

REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS																	
CONTRIBUINTE Bom Varejo Supermercado Ltda												PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/07/2019 a 31/07/2019					
CNPJ/CPF: 11.001.980/0002-44												INSCRIÇÃO ESTADUAL: 146772157		UF: BA		MUNICÍPIO: Amargosa - BA	
Data emissão	Data Saída	Nr. Doc.		Modelo	Nº caixa	ECFIBAT	Série	Subsérie	Situação	CNPJ/CPF	IE	UF	Município	Razão social			
		Inicial	Final														
		CBTC/MS			CFOP	Alíquota ICMS	Valor Operação	Base de Cálculo ICMS	Valor ICMS	Base de Cálculo ICMS ST	Valor ICMS ST	Valor IPI					
03/07/2019	03/07/2019	73010		65			005	00									
				090	5102	0,00	133,20	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00			

NFC-e nº 74302, emitida em 10/08/2019. Consta destacado o ICMS de R\$ 23,74, contudo, fora registrado na EFD o imposto a débito no valor de R\$ 3,57, restando a ser pago a diferença de R\$ 20,17, conforme calculado no “Demonstrativo 05”:

Chave de Acesso: 2919 0811 0019 8000 0244 6500 3000 0743 0215 5686 5544

Número NFC-e: 55686554

Data de Emissão: 10/08/2019

Dados da NFC-e

Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data Saída/Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
65	3	74302	10/08/2019 10:49:40-03:00		171,87

ICMS

Base de Cálculo ICMS	Valor do ICMS	Valor do ICMS Desonerado	Base de Cálculo ICMS ST	Valor ICMS Substituição
125,30	23,74	0,00	0,00	0,00
Valor Total dos Produtos	Valor do Frete	Valor do Seguro		
171,87	0,00	0,00		

REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS												
CONTRIBUINTE Bom Varejo Supermercado Ltda										PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/08/2019 a 31/08/2019		
CNPJ/CPF: 11.001.980/0002-44										INSCRIÇÃO ESTADUAL: 146772157		
										UF: BA MUNICÍPIO: Amargosa - BA		
Data emissão	Data Saída	Inicial	Final	Modelo	Nº caixa	ECFISAT	Série	Subsérie	Situação	CNPJ/CPF	Razão social	
				CST/ICMS	CFOP	Alíquota ICMS	Valor Operação	Base de Cálculo ICMS	Valor ICMS	Base de Cálculo ICMS ST	Valor ICMS ST	Valor IPI
10/08/2019	10/08/2019			74302	65		003	00				
				000	5102	27,00		13,25	13,25	3,57	0,00	0,00
				060	5405	0,00		46,57	0,00	0,00	0,00	0,00
				090	5102	0,00		112,05	0,00	0,00	0,00	0,00

Quanto as notas fiscais referentes as transferências entre os estabelecimentos da autuada, CFOP 5.152 - Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, lembro que o CONSEF já pacificou o entendimento que não incide o ICMS sobre tais operações, conforme Sumula do CONSEF nº 08 que assim se apresenta: "Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular".

Contudo, constato que nas notas fiscais referentes a estas operações foi destacado o ICMS. Portanto, como destacado deve ser registrado na EFD, o que ocorreu, porém, em valores inferiores, sendo também correta a exigência da diferença não registrada.

Em relação às notas fiscais de estorno de crédito por perdas, CFOP 5.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado, ou CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque, lembro que o propósito da emissão destes documentos é exatamente registrar a débito o valor do imposto anteriormente creditado para fins de estorno do crédito conforme exigido pela legislação.

Portanto, quanto ao trabalho da Auditora não há reparos. Tenho a infração como subsistente.

Na **infração 06** está se exigindo o imposto recolhido a menor, devido a aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação.

A defesa alegou ser indevida a cobrança em virtude da inclusão de operações **(I)** referente a baixa do estoque por perda e roubo, NF-e nº: 104, 287, 484, 532, 563, 643, 755, 806, 845, 855, 876, 919, 1.011, 1.063 e 1.113; **(II)** de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, notas fiscais números 391, 509, 535, 575, 603, 857, 867, 938, 997 e 1.000; e **(III)** com NFC-e, nas quais algumas mercadorias tiveram suas alíquotas majoradas indevidamente.

A autuante, mantém a infração sob as seguintes justificativas:

- i) Segundo a legislação, é fato gerador do imposto a saída de mercadoria do estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, art. 4º, inc. I, § 7º do RICMS/BA. Nas operações de transferências entre os estabelecimentos de mesma titularidade, mesmo não sendo tributadas nas entradas e nas saídas, a autuada utilizou o crédito pelas entradas, causando prejuízo aos cofres públicos;
- ii) Quanto as mercadorias: CANJICA AMARELA, MILHO PARA PIPOCA DIA 500 g, MILHO PARA PIPOCA YOKI, CANJICA e CANJICA BRANCA, não estão sob a égide do art. 16, inc. I da Lei nº 7.014/96 que prevê alíquota de 7%, pois são produtos que sofreram industrialização.

Após o exame do demonstrativo analítico da infração, constato que foi exigido o imposto decorrente da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, incluindo diversos produtos inclusive as canjicas, milho para canjica e para pipoca.

O art. 16, inc. I da Lei nº 7.014/96, exclui a alíquota de 18% para produtos da cesta básica, aplicando a alíquota de 7%, verbis.

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% (sete por cento) nas operações com:

- a) arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha, fubá de milho e farinha de mandioca;

No caso, é imprescindível para decidir a lide, analisar os produtos relacionados ao milho e saber se sobre estes se aplicariam a alíquota de 7% nas operações internas, como procedeu o contribuinte.

Sobre a matéria, tratando especificamente do item milho para canjica, compactuo com o entendimento da administração tributária conforme expressado no Parecer DITRI nº 3879/2021, cujo trecho segue transcrito.

“O milho ‘in natura’ é submetido a limpeza, despeliculização, degerminação, moagem, classificação e envase. O canjicamento é o processo através do qual se faz separação do gérmen de milho da canjica, sendo uma etapa para fazer produtos derivados do milho. O grão de canjica é usado para fazer flocados, fubás, farinhas e creme de milho. Também é usado para fazer prato culinária regional, que Nordeste recebe o nome de mungunzá, em Minas Gerais é chamado de pururuca e no Rio de Janeiro de canjiquinha.

Portanto, nas operações internas com o produto ‘milho para canjica’ em estado natural, sem qualquer adição de outros ingredientes e não se encontra de pré-cozido, apenas com o milho despeliculado, é tributado a alíquota de 7%, nos termos do art. 16, inciso I, alínea ‘a’ da Lei nº 7.014/96. “

Quanto ao milho para pipoca, existem diferenças entre este e o milho comum que segundo sítio da Universidade de Campinas – UNICAMP, assim pode ser caracterizada:

“No milho comum, a quantidade de amido duro é pequena e o embrião ocupa mais espaço dentro do grão. Já no milho pipoca, o embrião é reduzido e o grão é praticamente todo preenchido pelo amido duro.

Quando aquecemos o milho comum, o amido duro também se expande, mas como sua quantidade é pequena e a casca é muito resistente, ele não vira pipoca.

Já o milho pipoca (Zea mays everta), possui a casca mais resistente à pressão do calor e só rompe quando o endosperma do grão estoura. Isto acontece porque contém mais água (entre 12 e 16%) e tem casca mais resistente do que o milho comum. “

A Diretoria de Tributação da Bahia - DITRI tem posicionamento claro sobre a alíquota a ser aplicada no caso de operações com milho para pipoca, conforme Parecer nº 3451/2019, cuja ementa segue reproduzida.

“ICMS. ALÍQUOTA. A alíquota aplicada nas operações internas com produtos da cesta básica, incluindo-se o ‘milho de pipoca’ comum, por tratar-se de milho em estado natural, é 7%. Lei 7.014/96, art. 16, inciso I, ‘a’”.

Posso citar ainda o Parecer DITRI nº 3067/2008, cuja ementa, assim expressa: “ICMS. Consulta. As operações internas com milho (aí incluídos o milho para pipoca e o milho destinado ao preparo de mungunzá), são tributadas pela alíquota reduzida de 7% (sete por cento), na forma prevista no art. 51, inciso I, alínea ‘c’, do RICMS/Ba, visto que os mesmos se caracterizam como produtos da cesta básica”.

Ou seja, para as operações internas com milho para pipoca, milho comum, canjica ou milho para canjica, a alíquota a ser aplicada no cálculo do imposto é 7%.

Constato que no “Demonstrativo 06”, constam listadas diversas operações com os itens acima, onde está se exigindo o ICMS a alíquota de 18%, portanto, não cabe tal exigência, estando correto o entendimento do contribuinte quando tributou com a alíquota de 7%, devendo estes itens serem excluídos do levantamento.

Assim, procedi de ofício a revisão do levantamento, e tenho a infração como parcialmente subsistente conforme demonstrativo:

<b>Data Ocorrência</b>	<b>Data Vencimento</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>Alíquota</b>	<b>Multa</b>	<b>Valor Histórico</b>
31/03/2018	09/04/2018	41,61	18,00	60,00	7,49
30/04/2018	09/05/2018	70,17	18,00	60,00	12,63
31/05/2018	09/06/2018	111,17	18,00	60,00	20,01
30/06/2018	09/07/2018	172,72	18,00	60,00	31,09
31/07/2018	09/08/2018	75,33	18,00	60,00	13,56
31/08/2018	09/09/2018	71,53	18,00	60,00	12,87
30/09/2018	09/10/2018	113,26	18,00	60,00	20,39
31/10/2018	09/11/2018	313,71	18,00	60,00	56,47
30/11/2018	09/12/2018	135,81	18,00	60,00	24,45
31/12/2018	09/01/2019	123,66	18,00	60,00	22,26
31/01/2019	09/02/2019	37,00	18,00	60,00	6,66
28/02/2019	09/03/2019	37,06	18,00	60,00	6,67
31/03/2019	09/04/2019	130,45	18,00	60,00	23,48
30/04/2019	09/05/2019	46,17	18,00	60,00	8,31
31/05/2019	09/06/2019	665,26	18,00	60,00	119,75
30/06/2019	09/07/2019	1.420,22	18,00	60,00	255,64
31/07/2019	09/08/2019	322,72	18,00	60,00	58,09
31/08/2019	09/09/2019	69,61	18,00	60,00	12,53
30/09/2019	09/10/2019	4,28	18,00	60,00	0,77

31/10/2019	09/11/2019	84,94	18,00	60,00	15,29
30/11/2019	09/12/2019	18,67	18,00	60,00	3,36
31/12/2019	09/01/2020	706,07	18,00	60,00	127,09
<b>Total</b>					<b>858,86</b>

Por erro na apuração do imposto, está sendo exigido o ICMS recolhido a menor na **infração 07**, sobre a qual a defesa alegou ser indevida a cobrança por ter incluído mercadoria sujeita à substituição tributária em 2018 e outras isentas, conforme o art. 265, inc. I, alínea “c” do RICMS/2012, relacionando as mercadorias: NCM 1806.90.00 - ACHOCOLATADO SACHET, NCM 1901.20.00 – MISTURA PARA BOLO DE COCO 450 g e a NCM 2008.99.00 - POLPA DE FRUTA CACAU.

A autuante revisou o levantamento, acatando parte dos argumentos, excluindo as operações com POLPA DE CACAU, por ser produto isento conforme art. 265 do RICMS/BA e ACHOCOLATADO SACHÊ, por não ser mercadoria sujeita a substituição tributária.

Tendo verificado a correta revisão procedida pela autuante, a acolho e tenho a infração como parcialmente subsistente, conforme demonstrativo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
31/03/2018	09/04/2018	102,00	18,00	60,00	18,36
30/04/2018	09/05/2018	123,17	18,00	60,00	22,17
31/05/2018	09/06/2018	229,17	18,00	60,00	41,25
30/06/2018	09/07/2018	863,22	18,00	60,00	155,38
31/07/2018	09/08/2018	751,11	18,00	60,00	135,20
31/08/2018	09/09/2018	873,61	18,00	60,00	157,25
30/09/2018	09/10/2018	915,67	18,00	60,00	164,82
31/10/2018	09/11/2018	947,22	18,00	60,00	170,50
30/11/2018	09/12/2018	1.141,11	18,00	60,00	205,40
31/12/2018	09/01/2019	1.351,22	18,00	60,00	243,22
31/01/2019	09/02/2019	1.011,78	18,00	60,00	182,12
28/02/2019	09/03/2019	1.130,28	18,00	60,00	203,45
31/03/2019	09/04/2019	1.430,56	18,00	60,00	257,50
30/04/2019	09/05/2019	1.337,89	18,00	60,00	240,82
31/05/2019	09/06/2019	576,17	18,00	60,00	103,71
30/06/2019	09/07/2019	103,78	18,00	60,00	18,68
31/07/2019	09/08/2019	116,83	18,00	60,00	21,03
31/08/2019	09/09/2019	238,61	18,00	60,00	42,95
30/09/2019	09/10/2019	142,17	18,00	60,00	25,59
31/10/2019	09/11/2019	151,67	18,00	60,00	27,30
30/11/2019	09/12/2019	200,72	18,00	60,00	36,13
31/12/2019	09/01/2020	141,89	18,00	60,00	25,54
<b>Total</b>					<b>2.498,37</b>

Quanto a **infração 08**, onde está sendo exigido o ICMS recolhido a menor por erro na determinação da base de cálculo, a defesa alegou que parte das notas fiscais se referem a operações de baixa do estoque, sobre as quais, entende não incidir o ICMS, nos termos do art. 30 da Lei nº 7.014/96 e outra parte das notas trata de operações de transferência, CFOP 5152, sobre as quais deve ser assegurado o direito ao crédito nas entradas.

A autuante, corretamente manteve a exação original.

Considerando tudo já exposto em relação as operações cuja emissão da nota fiscal se refere a estorno de crédito, está equivocado o entendimento da defesa, o mesmo se aplica às operações de transferência.

A infração 08 é subsistente.

Na **infração 09** se exige o imposto decorrente da falta de registro de documento fiscal na escrita – EFD, tendo a defesa alegado apenas que a multa sugerida não “abarca a hipótese ventilada na infração”.

A autuante esclareceu que a multa se adequa a infração apurada, estando correta, com base no art. 42, inc. III, alínea “g” da Lei nº 7.014/96, verbis:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: (...)

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.

Tendo a autuada tacitamente admitido a infração, concordo com o entendimento da autuante e tenho a infração como subsistente.

*Em relação a **infração 10**, que exige o ICMS Antecipação Parcial, não recolhido, a defesa arguiu que não cabe exigir a antecipação tributária sobre mercadoria sujeita à substituição tributária no exercício de 2019, como é o caso das misturas para bolo, NCM 1901.*

*Alegou ainda que apura o imposto pelo regime da conta corrente fiscal, portanto, poderia recolher o ICMS antecipação, por ser credenciado, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal nos termos do art. 332 do RICMS/BA.*

*No caso das misturas para bolo, como já exposto linhas acima, em 2019 não mais havia previsão da substituição tributária para estas mercadorias.*

*Quanto ao prazo para recolhimento da antecipação parcial, deve-se observar o que prevê o art. 332, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012:*

*Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito: (...)*

*III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo: (...)*

*b) não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS.*

*Ou seja, o recolhimento do ICMS antecipação tributária deve ser realizada antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, sendo esta a regra geral aplicada a todos os contribuintes.*

*O prazo previsto no § 2º do citado dispositivo regulamentar, qual seja, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, corresponde a uma exceção à regra geral, concedida pela administração tributária para os contribuintes que atendam a alguma exigências, dentre as quais, que esteja adimplente com o recolhimento do ICMS, inc. III do § 2º do art. 332 do RICMS/2012, o que não se aplica ao presente caso.*

*Portanto, não há reparos a fazer ao lançamento. A infração é subsistente.*

*A **infração 11** versa sobre a multa percentual sobre o valor de cada documento fiscal não registrado na escrita fiscal.*

*A defesa não nega o cometimento do ilícito, apenas arguiu que arcou com prejuízo decorrente do fato de que muitas das notas relacionadas contêm crédito de imposto destacado que totalizam o valor R\$ 15.290,70, valor que não foi considerado para compensação, como deveria ter sido feito, em razão da não-cumulatividade do ICMS.*

*Indicou ainda a inclusão de diversas notas fiscais de devolução de vendas, em relação às quais entende ser também permitido o aproveitamento do crédito do imposto nos termos do art. 454 do RICMS/2012, fato também desconsiderado pela autuante.*

*Esclareço, por oportuno, da necessidade de o contribuinte proceder ao registro dos documentos fiscais na sua escrituração fiscal, por se tratar de uma obrigação acessória prevista em lei, que exige o registro em sua EFD de todas as entradas e saídas de mercadorias, bens ou serviços, ocorridas no seu estabelecimento.*

*Em relação ao argumento trazido pela defesa da falta de consideração de eventuais créditos fiscais, lembro que não se está cobrando imposto, tão somente a multa por descumprimento de obrigação acessória sem nenhuma relevância a situação tributária da operação ou da mercadoria tampouco o destaque do imposto. Portanto, inaplicável a consideração de eventuais valores do imposto como crédito.*

*Ressalto que a falta dos registros das notas fiscais no respectivo livro fiscal, conforme previsto nos artigos 217 e 247 do RICMS/2012, autoriza o Fisco aplicar a penalidade por descumprimento de obrigação acessória conforme o art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias adquiridas ou serviços prestados, que entraram no estabelecimento.*

*A lei não excepciona qualquer operação ou prestação, frente as dificuldades impostas à fiscalização decorrente desta falta de registro que se traduz em sério prejuízo ao Fisco, o que justifica e autoriza a imposição da sanção tributária.*

*Para elidir a acusação é necessário a apresentação de prova irrefutável do registro na EFD, prova não apresentada pela autuada, que sequer esclareceu as razões da falta de registro dos documentos fiscais arrolados no “Demonstrativo 11”.*

*Ademais, os documentos não registrados foram emitidos eletronicamente e estão armazenados nos registros de todos os entes tributantes, fato que dota o Fisco de pleno conhecimento e controle das operações realizadas entre os contribuintes.*

Assim, tenho tal infração como subsistente.

O resultado do julgamento segue assim resumido:

Infração		Valores -R\$		Resultado
		Lançado	Julgado	
Infração 01	001.002.006	1.121,12	748,54	PARCIALMENTE SUBSISTENTE
Infração 02	001.002.020	4,20	4,20	NÃO CONTESTADA
Infração 03	001.002.040	20.983,54	20.983,54	PROCEDENTE
Infração 04	002.001.003	11.088,62	10.746,30	PARCIALMENTE SUBSISTENTE
Infração 05	003.001.004	117.143,79	117.143,79	PROCEDENTE
Infração 06	003.002.002	2.205,39	858,86	PARCIALMENTE SUBSISTENTE
Infração 07	003.002.004	2.501,28	2.498,37	PARCIALMENTE SUBSISTENTE
Infração 08	003.002.005	795,21	795,21	PROCEDENTE
Infração 09	005.005.003	8.132,53	8.132,53	PROCEDENTE
Infração 10	007.015.005	6.370,52	6.370,52	PROCEDENTE
Infração 11	016.001.006	3.322,07	3.322,07	PROCEDENTE
<b>Totais</b>		<b>173.668,27</b>	<b>171.603,93</b>	

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração.

Não concordando com a decisão de piso, o recorrente, através do seu patrono, interpôs Recurso Voluntário. Inicia demonstrando a tempestividade do recurso e faz uma síntese do PAF e adentra nas razões recursais.

#### **Utilização de Dispositivo Revogado para fundamentar a infração 05**

Alega que a autuante utilizou um dispositivo de lei revogado para fundamentar a exigência fiscal, que é o art. 259 do RICMS/2012 que foi revogado pelo Decreto nº 18.801/2018, com efeitos a partir de 31/12/2018. Destaca que o art. 144 do Código Tributário Nacional permite a aplicação da lei vigente à época dos fatos geradores, desde que essa lei tenha sido revogada posteriormente.

Reitera que a utilização de um dispositivo revogado para fundamentar a exigência fiscal é uma afronta à legalidade, pois o dispositivo em questão já estava fora do ordenamento jurídico na época dos fatos geradores. Suscita preliminar de nulidade do auto de infração em virtude dessa irregularidade, garantindo assim o cumprimento dos requisitos legais e respeitando os princípios fundamentais do direito tributário.

#### **Insuficiência de elementos probatórios para comprovar a infração 05**

Destaca que os elementos apresentados pela Fiscalização, tomados isoladamente, não comprovam a ocorrência do fato gerador, mas apenas circunstâncias que, interpretadas de forma restrita pelo Fisco, poderiam levar à presunção de tal ocorrência.

Diz que a necessidade de o contribuinte apresentar provas que elidam uma acusação fiscal fñcada em indícios, e não em provas cabais, constitui ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, bem como ao princípio da legalidade, segundo o qual nenhuma penalidade pode ser imposta sem que a infração esteja devidamente comprovada.

Conclui o Recorrente que o lançamento não comprovou de maneira inequívoca a ocorrência do fato gerador, baseando-se apenas em indícios e presunções que, por si só, não são suficientes para a caracterização da infração fiscal.

#### **Da inadequação do enquadramento legal da multa aplicada à descrição da infração 05**

Aduz que as alegações no auto de infração, se deram pela escrituração e recolhimento do ICMS em valor menor do que aquele constante das notas fiscais. Porém, a situação descrita na alínea “b”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 não se aplica ao caso, uma vez que este dispositivo trata de situações em que houve uma apuração e um recolhimento a menor, não de divergência na escrituração dos arquivos. Entende o recorrente que trata-se de DIVERGÊNCIA, que é distinta da situação descrita no dispositivo aplicado.

#### **Cobranças indevidas na Infração 05**

No mérito, em relação à Infração 05, a Recorrente alegou a existência de cobranças indevidas no lançamento tais como ICMS incidente sobre operações de transferência, lançamentos a título de baixa do estoque e outras saídas não especificadas.

Sobre as operações de transferência, diz que há uma grave contradição na decisão de piso, visto que de um lado existe o entendimento deste CONSEF, através da Súmula 8, da não incidência do ICMS nas transferências internas. Porém, de outro lado, expressa que a autuada deveria registrar o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de transferência em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD), e cobra a diferença supostamente não registrada.

Sobre este tema, enfatiza que: “(...) a simples existência de destaque de ICMS nas notas fiscais não significa que a Recorrente deva registrar esses valores em sua EFD, já que tais operações, conforme a própria decisão aponta, não acarretam fato gerador do ICMS.”

Conclui afirmando que a súmula 8 deste CONSEF é clara onde a Recorrente não está obrigada a registrar o valor destacado do ICMS nas notas fiscais de transferência em sua EFD nem tampouco a recolher o imposto, visto que sobre tais operações não incide o ICMS.

Quanto aos CFOP's 5.949 e 5.927, alega que a utilização do código fiscal 5.949 não se referem a uma operação de circulação de mercadorias, mas sim a um ajuste interno de estoque, não podendo, portanto, gerar a cobrança do ICMS. Já o CFOP 5.927, lançamento efetuado a título de baixa de estoque, como registro a débito do valor do imposto anteriormente creditado para fins de estorno do crédito conforme exigido pela legislação. Aduz que não há no RICMS/BA nenhum dispositivo indicando que a emissão dessa nota fiscal resulte na obrigatoriedade de pagamento de ICMS.

### **Infração 3**

Destaca inconsistências na interpretação da autuação fiscal, especialmente na infração 03, onde a autuada foi acusada de utilizar crédito fiscal indevido. No entanto, após revisão das notas fiscais e da legislação pertinente, constatou-se que a maioria dos créditos foram apropriados corretamente. Isso inclui casos como mercadorias sujeitas à base reduzida e transferências entre matriz e filial, que geram direito a crédito mesmo sem destaque do imposto.

A análise crítica a decisão da autuação, que parece contraditória ao cobrar o ICMS em algumas operações de transferência, enquanto nega o crédito em outras. Alega-se que a jurisprudência consolidada e a legislação permitem o direito ao crédito nessas situações.

O relatório também ressalta o direito da empresa de se apropriar dos créditos de ICMS, destacando mercadorias específicas e reforçando a não-cumulatividade como um princípio constitucional. Cita-se jurisprudência do Supremo Tribunal Federal para respaldar a posição de que a redução da base de cálculo não impede a compensação do valor recolhido anteriormente.

Conclui-se que a decisão da autuação não respeitou o princípio da não-cumulatividade do ICMS, e recomenda-se a exclusão da infração 03, pois os créditos foram apropriados de acordo com a legislação vigente.

### **Infração 04**

A defesa apresentada contesta a tributação de várias operações incluídas no auto de infração. Primeiramente, destaca-se que muitas dessas operações não são tributáveis, como aquelas decorrentes de perda, roubo ou extravio, que estão de acordo com a legislação quanto ao estorno do crédito de ICMS. Segundo a defesa, foram indevidamente incluídas operações isentas ou com tributação encerrada, e são citados exemplos específicos.

Em relação às mercadorias isentas, a defesa argumenta que algumas delas foram corretamente excluídas do levantamento, enquanto outras, como o sal para churrasco iodado, que tem a mesma destinação do sal comum, também devem ser consideradas isentas.

### **Infração 06**

A infração 06 alega que a empresa recolheu ICMS a menor devido à aplicação de uma alíquota divergente da estabelecida na legislação em saídas de mercadorias. No entanto, a defesa apresentada destaca diversas exigências indevidas relacionadas a essa infração.

A Autuada contesta a exigência de ICMS em operações de baixa de estoque (perda e roubo), argumentando que o tratamento correto, conforme o art. 30 da Lei nº 7.014/96, seria o estorno do crédito. Além disso, questiona a exigência de ICMS em operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, enquanto é negado o direito de crédito sobre essas mesmas operações.

A defesa destaca a contradição da autuante em relação à própria Súmula nº 08 do CONSEF, que é mantida pela decisão recorrida. A Recorrente solicita o alinhamento de entendimento com a Súmula citada para excluir do lançamento as incidências indevidas de ICMS sobre operações de transferência e baixa do estoque. Pede também a reforma da decisão recorrida para excluir a cobrança sobre essas mesmas operações em relação à infração 08.

### **Infração 09**

A defesa contesta a aplicação da multa prevista no inciso III, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, argumentando que o dispositivo legal não contempla a situação específica da omissão de saída de mercadorias ou serviços por falta de lançamento do documento fiscal nos livros fiscais. Além disso, destaca-se a falta de especificação da alínea correspondente à penalidade aplicada pela autuante, o que torna o Auto de Infração impreciso, em desacordo com o artigo 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), que exige clareza e precisão na descrição das infrações.

Quanto à alegação da decisão recorrida de que a multa se adequa à infração com base na alínea “g”, do artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, ressalta-se que essa alínea é uma cláusula genérica que deveria ser aplicada apenas na ausência de uma específica para a situação, o que não se aplica ao caso em questão.

A defesa contesta a interpretação da decisão recorrida, argumentando que a empresa autuada não admitiu tacitamente a infração, mas sim contestou o enquadramento legal da penalidade aplicada.

Por fim, considerando a inadequada fundamentação do Auto de Infração e a aplicação indevida da alínea “g”, do artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, solicita-se a reforma da decisão recorrida.

### **Infração 10**

Na defesa apresentada, argumenta-se que, ao apurar o imposto pelo regime da conta corrente fiscal, a empresa autuada possui o direito de recolher o ICMS antecipação até o dia 25 do mês subsequente à emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, conforme estabelecido no artigo 332 do RICMS/BA.

Embora a decisão recorrida cite o artigo 332, inciso III, alínea “b” do RICMS/2012 como referência geral, destaca-se que o parágrafo 2º desse artigo estabelece uma exceção para contribuintes que atendam a determinadas condições, o que se aplica à autuada.

A decisão recorrida sugere que a empresa autuada não estaria adimplente com o recolhimento do ICMS, baseando-se no inciso III, do parágrafo 2º, do artigo 332 do RICMS/2012. No entanto, a defesa argumenta que a empresa está em dia com suas obrigações fiscais e, portanto, se enquadra na exceção prevista no referido artigo, sendo legítimo seu direito de recolher o ICMS até o dia 25 do mês subsequente.

### **Infração 11**

A decisão contestada ignorou o prejuízo causado pela omissão de registro das notas fiscais que continham crédito de imposto destacado, totalizando R\$ 15.290,70. Esse valor não considerado para compensação, devido à não-cumulatividade do ICMS, impõe um ônus injusto à Recorrente.

Além disso, a inclusão de diversas notas fiscais de devolução de vendas, que também permitem o aproveitamento do crédito do imposto, foi desconsiderada, indo de encontro ao disposto no artigo 454 do RICMS/2012.

A alegação de que a cobrança refere-se apenas à multa por descumprimento de obrigação acessória, ignorando eventuais créditos fiscais, é considerada inadmissível. A não-cumulatividade do ICMS é um princípio constitucional essencial que não pode ser ignorado em nome da justiça fiscal.

Por outro lado, a argumentação de que a lei não faz exceções para operações ou prestações não considera a realidade do contribuinte, que pode ser prejudicado por erros ou omissões no registro fiscal.

A Recorrente forneceu todas as notas fiscais não registradas, com a chave de acesso e o valor do crédito de ICMS destacado, que não foram considerados no lançamento.

Portanto, solicita-se novamente a reforma da decisão recorrida para que os créditos fiscais das notas fiscais de entrada não registradas sejam considerados, em conformidade com o princípio da não-cumulatividade do ICMS, para uma compensação justa com os débitos apurados.

#### **DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA**

Considerando a recusa da instância anterior em atender o pedido de diligência fiscal e a negativa quanto à perícia técnica, a Recorrente reitera o pleito com base em razões específicas.

Na defesa, foram apresentadas detalhadas razões por infração, evidenciando a necessidade de uma diligência fiscal. Destacam-se:

- (i) A existência de diversas exigências indevidas, conforme demonstrado na defesa;
- (ii) A presença de créditos não apropriados pela empresa, não compensados pela auditoria.

Portanto, requer-se a reforma da decisão recorrida para que seja deferida a diligência fiscal, assegurando efetivamente o direito de defesa da Recorrente.

É o relatório.

#### **VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, proferida pela 2ª JJF - Acórdão JJF nº 0073-02/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, em valor histórico de R\$ 173.668,27 e pós julgamento pela JJF no valor de R\$ 171.603,93.

Em análise aos itens pontuados e abordados pela recorrente, seguirei os tópicos em ordem, de acordo com o recurso voluntário.

#### **Utilização de Dispositivo Revogado para fundamentar a infração 05**

Neste primeiro ponto, o recorrente suscita nulidade por utilização de dispositivo revogado para fundamentar a infração 05. Vejamos o enquadramento legal apontado na referida infração: **“Enquadramento legal: Artigos 24 a 26, 32 e art. 34, inc. III da Lei nº 7.014/96 c/com os artigos 215, 248, 255, 257 a 259, 263, 304 e 332 do RICMS/2012”** (grifei).

É verdade que o art. 259 do RICMS fora revogado, com efeitos a partir de 01/01/2019, *in verbis*: **“Nota: O art. 259 foi revogado pelo Decreto nº 18.801, de 20/12/18, DOE de 21/12/18, efeitos a partir de 01/01/19.”**

No entanto, o art. 19 do RPAF/99 prevê: **“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”**.

Neste acaso, apesar do art. 259 do RICMS ter sido revogado com efeitos a partir de 01/01/2019, é

valido destacar que a infração 05 trata de períodos entre 03/2018 a 12/2019. Ou seja, a sua revogação se deu em parte do período fiscalizado. No entanto, ainda que tal enquadramento legal estivesse revogado por todo o período fiscalizado, a descrição dos fatos é clara quanto aos demais enquadramentos legais. Não caracterizando nulidade por erro na indicação de dispositivo regulamentar.

### **Insuficiência de elementos probatórios para comprovar a infração 05**

Ocorre que o sujeito passivo destacou ICMS em suas emissões de notas fiscais de saída e escriturou, em sua EFD ICMS, as referidas notas fiscais de saída com valores de ICMS distintos ao destacado nos documentos fiscais. Neste caso, os valores informados na EFD eram menores que os valores destacados nas notas fiscais. A auditoria fiscal apontou as diferenças entre os documentos fiscais e a EFD ICMS, cobrando as diferenças através do auto de infração em lide.

A recorrente diz não ter elementos probatórios que apontem evidências para comprovar que houve infração. Inclusive levanta a seguinte hipótese:

*“Também não há comprovação de que a apuração feita pela Recorrente na EFD estaria em desacordo com a legislação regente do ICMS, o fato de haver suposta divergência entre o ICMS destacado na nota fiscal e aquele que foi apurado na escrituração fiscal digital por si só não evidencia a insuficiência do recolhimento, afinal de contas, as notas fiscais poderiam também ter sido emitidas de forma incorreta, com imposto a maior, tendo a contribuinte feito a correção da apuração na escrita fiscal.”*

Tal conjectura não é algo fora da realidade. No entanto, não são apresentadas provas por parte do sujeito passivo, que demonstre existir erros no destaque do ICMS nas notas fiscais emitidas, que possam corroborar com a EFD onde declarou um imposto a menor.

Quanto ao fato de “inexistência de provas”, a Autuante utilizou as notas fiscais emitidas com destaque de ICMS (arquivos XML) e a EFD ICMS com escrituração de tais notas fiscais e destaque a menor do imposto. Se houve um erro na emissão das referidas notas fiscais, este tem que ser apresentado pelo recorrente e demonstrado o ajuste na sua escrituração fiscal.

### **Da inadequação do enquadramento legal da multa aplicada à descrição da infração 05**

Quanto a este ponto, o voto de piso foi claro e objetivo ao afirmar que: *“A multa sugerida pela autuante, 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido pelo contribuinte e o escriturado na apuração do imposto, prevista no art. 42, inc. II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, se mostra perfeitamente compatível com os fatos apurados e descritos, não existindo qualquer incongruência entre a multa e a infração apurada”.*

### **Cobranças indevidas na Infração 05**

Adentrando no mérito da infração 05, a recorrente alegou indevida a cobrança do ICMS incidente sobre operações de transferências, lançamentos a título de baixa de estoque e outras saídas não especificadas.

Sobre as operações de transferências internas entre estabelecimentos do mesmo titular, este Conselho tem como base a Súmula nº 8 do CONSEF, onde destaco o trecho *“Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular”.* Também o Incidente de Uniformização emitido pela PGE/PROFIS nº 2016.194710-0, através do Ofício GAB/PROFIS/PGE nº 42/2016, de 22/11/2016, e o entendimento da Súmula nº 116 do STJ, pela não incidência do ICMS sobre tal operação. No entanto, o caso em apreço não é a discussão se é devido ou não o imposto sobre a operação de transferência. Mas sim o fato de que o sujeito passivo destacou o imposto nas notas fiscais com CFOP 5.152, escriturou de forma parcial este imposto na sua EFD e efetuou o pagamento da sua apuração. Com base neste procedimento, a fiscalização cobrou a diferença entre o valor destacado em documento fiscal de saída e o declarado na EFD ICMS. O que gerou, referente a infração 05, um valor de R\$ 662,92, conforme *print* do demonstrativo “Demonstrativo 05” do CD auditoria (fl. 19):

Dta	NumDc	Mod	Si	CNPJ	U	CFOP	VlIcmsEfd	VlIcmsNf	VlDebMenor	Anc	Mé	ChvNfe
05/02/2019	770	NF	1	11.001.980/0001-63	BA	5152	129,50	372,24	242,74	2019	2	'2919021100198000024
19/02/2019	800	NF	1	11.001.980/0001-63	BA	5152	0,00	227,71	227,71	2019	2	'2919021100198000024
04/04/2019	912	NF	1	11.001.980/0001-63	BA	5152-5409	0,00	69,58	69,58	2019	4	'2919041100198000024
04/04/2019	910	NF	1	11.001.980/0002-44	BA	5949-5927	21,58	36,86	15,28	2019	4	'2919041100198000024
17/04/2019	937	NF	1	11.001.980/0001-63	BA	5152-5409	336,91	459,80	122,89	2019	4	'2919041100198000024
24/04/2019	955	NF	1	11.001.980/0002-44	BA	5927-5949	0,00	96,50	96,50	2019	4	'2919041100198000024

Nestes termos, apesar do destaque do imposto nos referidos documentos (Notas fiscais) serem maiores que o valor declarado na escrituração fiscal, não vejo ser razoável a cobrança da diferença de um imposto que não era devido nem o seu destaque em nota fiscal. Tal cobrança é contrária ao que preceitua a Súmula nº 8 deste CONSEF.

Sobre os demais CFOP's 5.949 e 5.927, é devido o destaque do ICMS para que ocorra o devido "estorno" do crédito no momento da entrada das mercadorias, conforme prevê os arts. 307 e 308 do RICMS.

Por este entendimento, faço a exclusão das diferenças encontradas referentes às transferências internas de mercadorias (CFOP 5152), conforme destaque na tabela acima, totalizando R\$ 662,92 (sendo excluído do mês de **fevereiro** de 2019 o valor de R\$470,45 e no mês de **abril** de 2019 o valor de R\$192,47). Ficando a infração 05 parcialmente procedente, no valor de R\$ 116.480,87.

### Infração 3

Sobre este item, transcrevo a colocação assertiva do autuante, quando da informação fiscal, que também é o entendimento do julgamento de piso:

- i) O direito ao crédito fiscal foi assegurado no levantamento fiscal, porém a autuada se creditou do ICMS em valor maior que o destacado, sem considerar a redução da base de cálculo; como ocorreu na nota fiscal eletrônica nº 019.250 onde a autuada se creditou de R\$ 37,80 quando o valor do crédito é R\$ 25,20;*
- ii) Segundo os artigos 28, 29 e 31 da Lei nº 7.014/96, o ICMS é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, se não foi cobrado o imposto na operação de transferência, não houve recolhimento aos cofres públicos do imposto devido na operação anterior, portanto, sem direito ao crédito fiscal;*
- iii) Em relação a inclusão de mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária, esclareceu que as operações a que se refere a defesa, correspondem às notas fiscais números: 002.567, 002.521, 002.513 e 002.648, que acobertaram operações de transferências da matriz, sem o destaque do imposto;*
- iv) Quanto as mercadorias recebidas de atacadistas beneficiados com a redução da base de cálculo, constatou que a autuada aproveitou o crédito de ICMS em valor superior ao destacado na nota fiscal, desconsiderou o imposto anteriormente cobrado destacado no documento fiscal.*

### Infração 04

O sujeito passivo fora acusado de falta de recolhimento do ICMS, por considerar mercadoria tributada como não tributada. Em julgamento da primeira instância, houve a redução parcial da infração, por entender que a polpa de cacau e fubá de milho são mercadorias que gozam da isenção, conforme prevê o art. 265, inc. I e II, alíneas "c" e "d" do RICMS/2012 e Convênio ICMS 39/91.

No entanto, o recorrente aduz que existem mercadorias e operações que não são tributadas pelo ICMS, como o caso do CFOP 5.929 e mercadorias com isenção, como a exemplo do sal para churrasco.

Em análise ao demonstrativo acostado no CD, à fl. 19, denominado "*Demonstrativo 04*" é possível observar as abas "Op.Com NFe" e "Op.ComNfe", os quais constam detalhes de operações das emissões de NFe e NFe. As notas fiscais acobertadas pelo CFOP 5.929 são de nºs 160, 224, 562 e 990. Todas constam valores de diferença de ICMS. Por tratar-se de uma mera emissão de documento fiscal, já registrado em documento emissor de NFe, com a tributação destacada, esta operação não está sujeita a cobrança do imposto, o que leva a exclusão dos valores de R\$ 27,31, R\$ 15,63, R\$ 32,16 e R\$ 1,15 respectivamente, totalizando R\$ 76,25.

Sobre a afirmação de que o produto *sal para churrasco* goza da isenção, assim como o sal comum, não comungo deste entendimento pois o art. 265, inciso II, “d” do RICMS/BA é claro quando trata do “sal de cozinha” e o Convênio ICMS 224/2017 trata especificamente de produtos de consumo popular, que compõem a cesta básica. Ou seja, o *sal para churrasco* ou *sal grosso* não são produtos de consumo popular, diferentemente do sal de cozinha, conforme entendimento deste Relator através do Acórdão da CJF nº 0478-12/23-VD.

Sobre os demais argumentos do estorno do ICMS nas operações decorrentes de roubo, perda, extravio, conforme prevê o art. 30, inc. IV da Lei nº 7.014/96, e os arts. 312, § 2º e 313, incisos I e II do RICMS/2012, o julgamento de piso efetuou a exclusão das operações com CFOP 5.927 por entender que existiu o destaque do imposto nas referidas operações, no entanto, sobre os produtos acobertados com o CFOP 5.949, nada trouxe ao processo que demonstre o efetivo estorno destes créditos, os quais não estão escriturados na EFD ICMS do recorrente.

Pelo exposto acima, fica parcialmente subsistente a infração 04, excluindo as notas fiscais com CFOP 5.929, totalizando a exclusão do ICMS de R\$ 76,25, conforme o demonstrativo abaixo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Vlr Histórico-JJF	Vlr Histórico-CJF
31/03/2018	09/04/2018	3.774,39	18,00	60,00	679,39	679,39
30/04/2018	09/05/2018	5.443,78	18,00	60,00	979,88	979,88
31/05/2018	09/06/2018	2.057,61	18,00	60,00	370,37	343,06
30/06/2018	09/07/2018	558,72	18,00	60,00	100,57	84,94
31/07/2018	09/08/2018	422,11	18,00	60,00	75,98	75,98
31/08/2018	09/09/2018	557,17	18,00	60,00	100,29	100,29
30/09/2018	09/10/2018	330,22	18,00	60,00	59,44	59,44
31/10/2018	09/11/2018	572,62	18,00	60,00	103,07	70,91
30/11/2018	09/12/2018	672,11	18,00	60,00	120,98	120,98
31/12/2018	09/01/2019	500,28	18,00	60,00	90,05	90,05
31/01/2019	09/02/2019	8.789,05	18,00	60,00	1.582,03	1.582,03
28/02/2019	09/03/2019	2.552,94	18,00	60,00	459,53	459,53
31/03/2019	09/04/2019	1.671,02	18,00	60,00	300,78	300,78
30/04/2019	09/05/2019	365,17	18,00	60,00	65,73	65,73
31/05/2019	09/06/2019	1.565,67	18,00	60,00	281,82	280,67
30/06/2019	09/07/2019	3.134,78	18,00	60,00	564,26	564,26
31/07/2019	09/08/2019	1.495,42	18,00	60,00	269,18	269,18
31/08/2019	09/09/2019	1.050,14	18,00	60,00	189,03	189,03
30/09/2019	09/10/2019	631,56	18,00	60,00	113,68	113,68
31/10/2019	09/11/2019	1.465,67	18,00	60,00	263,82	263,82
30/11/2019	09/12/2019	3.864,39	18,00	60,00	695,59	695,59
31/12/2019	09/01/2020	18.226,83	18,00	60,00	3.280,83	3.280,83
<b>Total</b>					<b>10.746,30</b>	<b>10.670,05</b>

### Infração 06

Nesta infração o recorrente afirma que: *“A Autuante exige o ICMS em operações de baixa de estoque (perda e roubo), quando o tratamento correto, de acordo com o art. 30 da Lei 7.014/96, seria o estorno do crédito. Além disso, mais uma vez exige o ICMS em operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, mas nega o direito de crédito da Autuada sobre as mesmas operações”.*

Em análise a tal afirmação, podemos perceber dois pontos principais: **i)** tributação sobre operações de baixa de estoque; **ii)** exigência do ICMS em operações de transferência.

Sobre a incidência do ICMS nas operações de baixa de estoque por perda e/ou roubo, através do CFOP 5.927, o sujeito passivo DESTACA o imposto no campo correto, conforme prevê o art. 30 da Lei nº 7.014/96, efetuando o estorno da entrada. No entanto, o destaque do ICMS se dá por alíquota inferior à exigida na legislação, a exemplo dos produtos *“canjica branca”* e *“canjica amarela”* que tem o destaque de 7% de ICMS, provavelmente baseado na alínea “a”, I, art. 16 da Lei nº 7.014/96. Porém, vale salientar que o diploma legal é válido para “milho”. Para os produtos canjica

branca e amarela, a alíquota do ICMS é de 18%, conforme os demais itens constantes no demonstrativo.

Quanto a exigência do ICMS em operações de transferências, ainda que tenham sido destacados o imposto com alíquota inferior à exigida, mantenho o raciocínio exposto na infração 05, pela não incidência da cobrança sobre as operações de transferência, visto o entendimento da Súmula nº 8 deste CONSEF e do Incidente de Uniformização emitido pela PGE/PROFIS nº 2016.194710-0, através do Ofício GAB/PROFIS/PGE nº 42/2016, de 22/11/2016.

Ficando excluído da infração 06 as operações com o CFOP 5.152, totalizando R\$ 157,41, sendo R\$ 53,92 em 2018 e R\$ 103,49 em 2019, conforme o demonstrativo abaixo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Vlr Histórico-JJF	Vlr Histórico-CJF
31/03/2018	09/04/2018	41,61	18,00	60,00	7,49	7,49
30/04/2018	09/05/2018	70,17	18,00	60,00	12,63	12,63
31/05/2018	09/06/2018	111,17	18,00	60,00	20,01	20,01
30/06/2018	09/07/2018	172,72	18,00	60,00	31,09	31,09
31/07/2018	09/08/2018	75,33	18,00	60,00	13,56	13,56
31/08/2018	09/09/2018	71,53	18,00	60,00	12,87	10,15
30/09/2018	09/10/2018	113,26	18,00	60,00	20,39	20,39
31/10/2018	09/11/2018	313,71	18,00	60,00	56,47	15,91
30/11/2018	09/12/2018	135,81	18,00	60,00	24,45	13,81
31/12/2018	09/01/2019	123,66	18,00	60,00	22,26	22,26
31/01/2019	09/02/2019	37,00	18,00	60,00	6,66	6,66
28/02/2019	09/03/2019	37,06	18,00	60,00	6,67	6,67
31/03/2019	09/04/2019	130,45	18,00	60,00	23,48	19,04
30/04/2019	09/05/2019	46,17	18,00	60,00	8,31	5,01
31/05/2019	09/06/2019	665,26	18,00	60,00	119,75	24,00
30/06/2019	09/07/2019	1.420,22	18,00	60,00	255,64	255,64
31/07/2019	09/08/2019	322,72	18,00	60,00	58,09	58,09
31/08/2019	09/09/2019	69,61	18,00	60,00	12,53	12,53
30/09/2019	09/10/2019	4,28	18,00	60,00	0,77	0,77
31/10/2019	09/11/2019	84,94	18,00	60,00	15,29	15,29
30/11/2019	09/12/2019	18,67	18,00	60,00	3,36	3,36
31/12/2019	09/01/2020	706,07	18,00	60,00	127,09	127,09
<b>Total</b>					<b>858,86</b>	<b>701,45</b>

### Infração 08

O recorrente é acusado pelo recolhimento a menor do ICMS, por erro na base de cálculo. Por tudo quanto o exposto nas infrações anteriores, o entendimento deste relator perante esta e as demais infrações, é que o imposto é devido, através do lançamento de estorno, na baixa de estoque por perda e/ou roubo, conforme prevê o art. 30, inc. IV da Lei nº 7.014/96 e as diferenças apuradas sobre as operações de transferências entre estabelecimentos no Estado da Bahia são insubsistentes, pelo entendimento da não incidência do imposto na circulação de mercadoria entre estabelecimentos da mesma empresa, conforme Súmula nº 8 deste CONSEF e do Incidente de Uniformização emitido pela PGE/PROFIS nº 2016.194710-0, através do Ofício GAB/PROFIS/PGE nº 42/2016, de 22/11/2016.

Por este entendimento, com relação a Infração 08, faço a exclusão do CFOP 5.152, Notas Fiscais nºs 1.062 e 1.071 de 04/10/2019 e 18/10/2019 nos valores de R\$ 62,81 e R\$ 12,60 respectivamente, totalizando R\$ 75,41.

### Infração 09

Corroboro com a decisão de piso, na qual destaco o trecho do voto, no sentido da subsistência da infração:

*“A autuante esclareceu que a multa se adequa a infração apurada, estando correta, com base no art. 42, inc. III, alínea “g” da Lei nº 7.014/96, verbis:*

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: (...)

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.

Tendo a autuada tacitamente admitido a infração, concordo com o entendimento da autuante e tenho a infração como subsistente.”

### Infração 10

Na infração 10, o sujeito passivo é acusado do recolhimento a menor da antecipação parcial e, conseqüentemente, a cobrança da multa de 60%. Em seu Recurso Voluntário, o recorrente discorre sobre o que trata o inciso III, § 2º, art. 332 do RICMS/12 que dispõe sobre o pagamento postergado da antecipação parcial para o dia 25 do mês subsequente, desde que preencha os requisitos indicados no diploma legal.

No entanto, independente do recorrente preencher tais requisitos, os valores calculados no demonstrativo “*Demonstrativo 10*” não foram recolhidos, o que ocasionou a lavratura da presente infração. Ou seja, independente do pagamento se dá no ato da emissão do MDF-e e antes da entrada da mercadoria no Estado da Bahia ou no dia 25 do mês subsequente, que não são esses os pontos da infração, o imposto de antecipação parcial, constante no demonstrativo, não fora recolhido. O que fica evidenciado o motivo da lavratura da infração.

### Infração 11

Aqui a infração versa sobre a multa percentual de 1% por descumprimento de obrigação acessória, no caso, a falta de escrituração de notas fiscais de entrada. O autuado diz que foi desconsiderado o prejuízo ao recorrente pelo fato da omissão do registro das notas fiscais que continham crédito de imposto destacado, totalizando R\$ 15.290,70.

No entanto, vale salientar que a cobrança é de multa percentual sobre o valor das notas fiscais que deixaram de ser escrituradas, ou seja, nada tem a ver com a não-cumulatividade do ICMS e sim sobre deixar de cumprir uma obrigação acessória.

Por não trazer provas aos autos que elida a infração, concluo pela sua procedência.

Sobre o pedido de diligência, vejo desnecessário tal encaminhamento, visto que todos os demonstrativos acostados aos autos são suficientes para análise e formação de convicção, conforme prevê o art. 147 do RPAF/99.

Por tudo quanto o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Recurso Voluntário, ficando o demonstrativo das infrações conforme abaixo:

Infração		Valores -R\$			Resultado
		Lançado	Julgado JFJ	Julgado CJF	
Infração 01	1.002.006	1.121,12	748,54	748,54	NÃO CONTESTADA
Infração 02	1.002.020	4,20	4,20	4,20	NÃO CONTESTADA
Infração 03	1.002.040	20.983,54	20.983,54	20.983,54	PROCEDENTE
Infração 04	2.001.003	11.088,62	10.746,30	10.670,05	PARCIALMENTE SUBSISTENTE
Infração 05	3.001.004	117.143,79	117.143,79	116.480,87	PARCIALMENTE SUBSISTENTE
Infração 06	3.002.002	2.205,39	858,86	701,45	PARCIALMENTE SUBSISTENTE
Infração 07	3.002.004	2.501,28	2.498,37	2.498,37	NÃO CONTESTADA
Infração 08	3.002.005	795,21	795,21	719,80	PARCIALMENTE SUBSISTENTE
Infração 09	5.005.003	8.132,53	8.132,53	8.132,53	PROCEDENTE
Infração 10	7.015.005	6.370,52	6.370,52	6.370,52	PROCEDENTE
Infração 11	16.001.006	3.322,07	3.322,07	3.322,07	PROCEDENTE
<b>Totais</b>		<b>173.668,27</b>	<b>171.603,93</b>	<b>170.631,94</b>	

Concluo pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reduzindo as infrações 4, 5, 6 e 8 mantendo as demais.

**VOTO DISCORDANTE (Quanto as operações de transferências internas na infração 5).**

Dirirjo do seu posicionamento quanto ao afastamento do valor exigido de R\$ 662,92, no que se refere as operações de transferências internas, manifestando entendimento de que a Súmula nº 8 do CONSEF, prevê que “*Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular*”, com amparo no Incidente de Uniformização PGE/PROFIS nº 2016.194710-0 e Súmula nº 166 do STJ, pela não incidência do ICMS sobre tal operação concluindo que:

*“Nestes termos, apesar do destaque do imposto nos referidos documentos (Notas fiscais) serem maiores que o valor declarado na escrituração fiscal, não vejo ser razoável a cobrança da diferença de um imposto que não era devido nem o seu destaque em nota fiscal. Tal cobrança é contrária ao que preceitua a Súmula nº 8 deste CONSEF”.*

Observo que a infração 5 acusa:

**INFRAÇÃO 05 - 003.001.004.** *O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, divergência entre o documento fiscal e a EFD (2018 e 2019).*

Neste contexto, quanto aos fatos geradores pertinentes a OPERAÇÕES INTERNAS DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS, o contribuinte pode fazer emprego de normas, que denomino PREVALENTE (Principal) ou SUBSIDIÁRIA (Especial).

PREVALENTE: A emanada da Constituição Federal (art. 155) que estabelece competência aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ICMS, regulamentado pela Lei nº 87/1996, vigente no período (2018/2019) que no seu art. 12, previa ocorrência do fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, *“ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”.*

SUBSIDIÁRIA: Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0. Em 2016, considerando as decisões judiciais pela aplicação da Súmula nº 166 do STJ e a decisão lançada no REsp I.125.133/SP, firmou entendimento de que: *“Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”.*

Neste contexto o contribuinte do ICMS, dentro do limite de competência do Estado da Bahia, está dispensado de tributar as operações internas de transferência de mercadorias (Incidente PGE e Súmula 8 do CONSEF), mas nada impede que promova a tributação com base na legislação Federal do ICMS (Lei 87/1996).

Conforme demonstrativo elaborado pela fiscalização o estabelecimento autuado destacou o ICMS nas Notas Fiscais de nºs 770, 800, 912 e 937, ficando claro que não optou pela aplicação da norma SUBSIDIÁRIA e tributo as operações de transferências internas (optou pela norma PREVALENTE), lançando na escrita fiscal (EFD) um débito menor que o destacado no documento fiscal, conforme demonstrativo elaborado pela autoridade fazendária:

Dta	NumDc	Mod	Si	CNPJ	U	CFOP	VlIcmsEfd	VlIcmsNf	VlDebMenor	Anc	Mé	ChvNfe
05/02/2019	770	NF	1	11.001.980/0001-63	BA	5152	129,50	372,24	242,74	2019	2	'2919021100198000024
19/02/2019	800	NF	1	11.001.980/0001-63	BA	5152	0,00	227,71	227,71	2019	2	'2919021100198000024
04/04/2019	912	NF	1	11.001.980/0001-63	BA	5152-5409	0,00	69,58	69,58	2019	4	'2919041100198000024
04/04/2019	910	NF	1	11.001.980/0002-44	BA	5949-5927	21,58	36,86	15,28	2019	4	'2919041100198000024
17/04/2019	937	NF	1	11.001.980/0001-63	BA	5152-5409	336,91	459,80	122,89	2019	4	'2919041100198000024
24/04/2019	955	NF	1	11.001.980/0002-44	BA	5927-5949	0,00	96,50	96,50	2019	4	'2919041100198000024

Tomando por exemplo a Nota Fiscal nº 770 que destacou ICMS no valor de R\$ 372,24 (base de cálculo de R\$ 2.068,00 x 18% = R\$ 372,24), ofereceu a tributação R\$ 129,50 (base de cálculo de R\$ 719,44 x 18% = R\$ 129,50) o que resultou na exigência da diferença de R\$ 242,74.

Considerando que as mercadorias transferidas pelo estabelecimento autuado (ALFA), com base de cálculo de R\$ 2.068,00 para a filial (BETA) venha ser vendida **hipoteticamente** por R\$ 2.500,00 pode se inferir que se procedendo utilizando a norma:

SUBSIDIÁRIA (Incidente PGE): Tributação R\$ 0,00 na operação de transferência e pela venda no valor de R\$ 2.500,00 x 18%, resultaria num valor para o ERÁRIO de **R\$ 450,00**.

PREVALENTE (Lei 87/1996): Tributação R\$ 372,24 (R\$ 2.068,00 x 18%) na operação de transferência (ALFA) e pela venda (BETA) no valor de R\$ 2.500,00 x 18% resultaria em débito de R\$ 450,00 que deduzindo um crédito de R\$ 372,24 resultaria em valor devido de R\$ 77,76.

Nesta situação o ERÁRIO teria arrecadado R\$ 372,24 na operação de transferência (ALFA) e R\$ 77,76 na operação subsequente de venda pela filial (BETA) que totaliza **R\$ 450,00**.

Ou seja, utilizando a norma SUBSIDIÁRIA ou PREVALENTE nas operações de transferências internas, não altera em nada a situação de arrecadação para a Fazenda Pública Estadual.

**Na situação em questão**, utilizando o mesmo modelo hipotético da operação de transferência pela NF 770 que destacou ICMS no valor de R\$ 372,24 e ofereceu a tributação R\$ 129,50. Pode se concluir que:

- 1) O estabelecimento autuado (ALFA) na operação de transferência proporcionou débito em favor do Estado de R\$ 129,50;
- 2) A filial (BETA) creditou se do valor destacado na referida NF de R\$ 372,24. Se vender a mercadoria por R\$ 2.500,00 (hipotético) pode se inferir que utilizando a norma:

SUBSIDIÁRIA (Incidente PGE): O procedimento está em desacordo, visto que na operação de transferência interna de mercadorias não há incidência do ICMS (ALFA), não teria sido tributada e não haveria crédito do ICMS no estabelecimento filial (BETA);

PREVALENTE (Lei nº 87/1996): Tendo destacado na nota fiscal o valor do débito em favor do Estado da Bahia de R\$ 372,24 (R\$ 2.068,00 x 18%) na operação de transferência (ALFA), mas escriturando o valor do débito de R\$ 129,50, o estabelecimento filial (BETA) ao vender a mercadoria pelo valor de R\$ 2.500,00 x 18%, resultaria em débito de R\$ 450,00, que deduzindo do crédito de R\$ 372,24 resultaria em valor a ser recolhido de R\$ 77,76.

Nesta situação o ERÁRIO teria arrecadado **R\$ 129,50** na operação de transferência e **R\$ 77,76** na operação subsequente de venda pela filial, que totaliza **R\$ 207,46**. Resulta em desfavor da Fazenda Pública Estadual de **R\$ 242,74** (R\$ 450,00 – 207,46).

Conclui se que nesta situação, o ERÁRIO teve sonegado o valor de **R\$ 242,74** que corresponde a diferença entre o valor debitado que constou nota fiscal de transferência (ALFA) que foi creditado pelo estabelecimento filial (BETA), mas que foi debitado a favor do Estado da Bahia de R\$ 129,50 ao invés de R\$ 372,24 (diferença de R\$ 242,74).

Assim sendo, ao contrário do que foi afirmando no voto, o destaque do imposto no documento fiscal em valor maior que o valor declarado na escrituração fiscal, utilizando a norma PREVALENTE, por opção do contribuinte, causou prejuízo ao ERÁRIO, caracterizando o cometimento da infração, visto que poderia ter utilizado a norma SUBSIDIÁRIA (Súmula nº 8 do CONSEF e IU da PGE/PROFIS), sem tributar a operação de transferência interna. Esta situação adequaria a norma SUBSIDIÁRIA, sem infringir a legislação do ICMS e nem causar prejuízo a Fazenda Pública Estadual.

Ressalto ainda que, a fiscalização juntou PROVAS ao processo de que o estabelecimento autuado destacou o ICMS de R\$ 372,24 na nota fiscal emitida relativo a operação de transferência de mercadoria, que possibilitou o creditamento do mesmo valor no estabelecimento destinatário, nos termos do art. 23 da Lei nº 87/1996, que assegura o direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias com destaque do ICMS, condicionado à idoneidade da documentação.

Na situação presente, tendo sido emitida ordem de serviço que autorizou a autoridade fiscal, exercer fiscalização no estabelecimento autuado, apurado a irregularidade e juntado as PROVAS ao processo (Nota Fiscal e EFD, que constatou divergência do débito e oferecido a tributação), nos

termos dos artigos 140 a 143 do RPAF/BA, deve ser “*admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas*”. Logo, cabe ao acusado provar a alegação (no caso de que o creditamento no estabelecimento filial que recebeu as mercadorias lançou o valor que foi tributado pelo emitente de R\$ 129,50) e não o que foi destacado no documento fiscal de R\$ 372,24.

Deve ser levado em consideração que o estabelecimento autuado é detentor da prova do fato controverso com os elementos probatório que dispõe (nota fiscal, livro RSM do emitente e livro REM do estabelecimento filial destinatário), importando em presunção de veracidade da afirmação junto com as provas apresentadas pela fiscalização e que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Ressalte se ainda que os fatos geradores objeto deste lançamento ocorreram nos exercícios de 2018 e 2019, cujo Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2021.

Em abril/2021 o STF no julgamento da ADC nº 49/RN, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 11, § 3º, II, 12, I, no trecho “*ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*”, e 13, § 4º da LC nº 87/1996.

Em seguida o STF acolheu reinvidicações consignadas em Embargos de Declaração e em abril/2023, modulou das implicações da decisão tomada em abril/2021, para produzir efeitos a partir de 2024, inclusive validando:

- i)** Os procedimentos adotados pelos contribuintes pela tributação das operações e creditamento no estabelecimento de destino;
- ii)** As exigências fiscais que se encontravam pendentes de julgamento nas esferas administrativas e judiciais.

Ou seja, assegurou o direito constitucional pleiteado na ADC 49/RN tanto no período anterior, como efeitos vigentes a partir de 2024, não invalidando o princípio de autonomia dos estabelecimentos previstos no art. 11, § 3º, II da Lei Complementar nº 87/1996.

Também, a modulação do julgamento pelo STF da ADC 49/RN (2024), indicou possibilidade que os Estados poderiam disciplinar a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular. Por sua vez, o CONFAZ celebrou o Convênio ICMS Nº 178/2023, regulamentando a tributação sobre a remessa interestadual de bens e mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, com amparo na Lei nº 24/1975, cujas regras guardam conformidade com os instituídas nos artigos 11, § 3º, II, 12, I, e 13, § 4º, 11, 02 da LC 87/1996 que foram julgados inconstitucionais.

Conclui se que a decisão proferida pelo STF no julgamento da ADC 49/RN, na modulação dos efeitos foram validados os procedimentos adotados pelos contribuintes pela tributação das operações e creditamento no estabelecimento de destino, bem como as exigências fiscais que se encontravam pendentes de julgamento nas esferas administrativas e judiciais, que se aplica a este lançamento efetivado em 12/2021 pertinentes a fatos geradores ocorridos no exercício de 2018 e 2019 e que estava pendente de julgamento.

Por tudo que foi exposto, apesar de o valor exonerado relativo as operações de transferência interna na apreciação do Recurso Voluntário (Infração 5) ser pouco relevante (R\$ 662,92), entendo ser equivocado o fundamento de que não há incidência do ICMS sobre as operações de transferências internas (Súmula nº 08 do CONSEF e Incidente de Uniformização PGE/PROFIS), tendo em vista que por livre arbítrio o estabelecimento autuado utilizou as prerrogativas contidas na Legislação Federal do ICMS (Lei nº 7.014/1996), tributando as operações de transferências internas (norma PREVALENTE) que implicou em valor levado a DÉBITO no estabelecimento autuado (livro RSM) menor que o do CRÉDITO escriturado no livro RSM do estabelecimento filial da mesma empresa, implicando em PREJUÍZO a Fazenda Pública Estadual, sem que tenha sido carreado ao processos qualquer prova capaz de elidir a acusação amparada na documentação fiscal emitida e escriturada (EFD) com valor do ICMS em desfavor do ERÁRIO.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, porém, mantendo a exigência fiscal no valor de R\$ 662,92 relativo à infração 5, no que concerne as operações de transferências internas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281077.0018/21-0**, lavrado contra **BOM VAREJO SUPERMERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 160.939,35**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$ 152.806,82 e de 100% sobre R\$ 8.132,53, prevista no art. 42, incisos VII, “a”, II, alíneas “a”, “b” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas percentual e por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 9.692,59**, tipificada no incisos II, “d” e IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Gabriel Henrique Lino Mota, João Vicente Costa Neto, Igor Lucas Gouveia Baptista, João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes.

VOTO DISCORDANTE (Quanto as operações de transferências internas na infração 5) – Conselheiro: Eduardo Ramos de Santana.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE  
(Quanto as operações de transferências internas na infração 5)

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS