

**A. I. N °** - 206766.0014/06-0  
**AUTUADO** - UNIÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - URBANO FERRAZ SANTOS  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 09/05/2007

## 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF Nº 0094-05/07

**EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. a) ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. MEDICAMENTOS.** Existindo preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial, este deve ser utilizado para determinação da base de cálculo nas operações com medicamentos. Exigência subsistente; **b) REDUÇÃO INDEVIDA. b1 BENEFÍCIO FISCAL CONDICIONADO. FALTA DE PREENCHIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS.** Quando o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo considera-se devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição. Infração caracterizada; **b2 APLICAÇÃO IRREGULAR DO PERCENTUAL DE REDUÇÃO NA ORDEM DE 58,825% EM RELAÇÃO ÀS VENDAS DOS PRODUTOS BACALHAU E MARGARINA.** Subsiste a infração em relação ao produto “bacalhau” que tem tributação normal. No entanto, no que diz respeito ao produto “margarina”, a partir de 22/12/05, tal mercadoria passou a gozar do benefício da redução da base de cálculo. Infração parcialmente elidida. **2. CRÉDITO FISCAL. a) ESTORNO DE CRÉDITO.** Nas operações com leite em pó, deve se estornar o crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Infração caracterizada; **b) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM O IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** Infração confirmada. **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. TRIBUTAÇÃO PELO REGIME NORMAL. MULTA.** A aplicação da multa é cabível quando as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária são tributadas pelo regime normal do imposto. Infração caracterizada. **4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** Infrações caracterizadas. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/11/2006, exige ICMS no total de R\$1.261.355,36, acrescido de multas no percentual de 60%, além de multas no montante de R\$352.249,00, imputando ao autuado as seguintes infrações:

1 – “Efetuiu o recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88” – R\$1.017.086,30.

“Diferença de ICMS devida em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de medicamentos provenientes do Estado de Minas Gerais, não signatário do Convênio ICMS 76/94. De acordo com a cláusula segunda do citado convênio, a base de cálculo para os medicamentos farmacêuticos e hospitalares será o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial”;

2 – “Deixou de recolher ICMS referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Diferença de ICMS devida em decorrência do uso da redução da base de cálculo em 41,176%, prevista no Art. 1º do Decreto 7.799/2000, sem a devida celebração do Termo de Acordo previsto no art. 7º do citado Decreto, e a seguir transcrito: Art. 7º. A utilização do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º, 3º\_A, 3º\_B e 3º\_C, fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Administração Tributária - DAT - da circunscrição fiscal do contribuinte, e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso. Parágrafo Único: A assinatura do Termo de Acordo só será permitida a contribuinte que se encontre em situação regular perante o fisco estadual” – R\$ 123.429,13;

3 – “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução” – R\$ 56.268,38.

“Estorno do crédito do ICMS, utilizado pelo contribuinte nas transferências de leite em pó sem a devida previsão legal no Art. 105 do RICMS, para manutenção do mesmo, vez que utilizou do benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 87 do RICMS incluída pelo Dec. 8.676/03 conforme alteração 47 do Dec. 8.666/03, em 58,825% nas vendas de Leite em pó, de forma que a carga tributária nas vendas fique em 7%. Ocorre que, como o valor das vendas realizadas pelo contribuinte autuado é o mesmo valor das transferências efetuadas da sua matriz situada no Estado de Minas Gerais, deve-se ser efetuado o estorno do crédito do ICMS na mesma proporção da redução utilizada nas vendas”;

4 – “Deixou de recolher ICMS referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Diferença de ICMS, em decorrência do uso indevido da redução da base de cálculo em 58,825%, de forma que a carga tributária nas vendas de bacalhau e margarina, fique em 7%, sem a devida previsão legal no RICMS” – R\$ 42.084,71;

5 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária” – R\$ 22.486,84.

“Estorno de crédito de ICMS utilizado indevidamente, em decorrência de ter lançado na coluna de base da cálculo do ICMS no livro de registro de entradas, valores de mercadorias adquiridas com o pagamento do imposto por antecipação tributária que deveria ser lançada na coluna outras”;

6 – “Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente” – R\$ 348.118,76.

“Em decorrência do uso da redução da base de cálculo em 41,176%, prevista no Art. 1º do Decreto 7.799/2000, para a apuração da base de cálculo do ICMS da Antecipação Parcial das mercadorias tributadas, sem a devida celebração do Termo de Acordo previsto no art. 7º do

citado Decreto, e a seguir transcrito: Art. 7º. A utilização do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º, 3º\_A, 3º\_B e 3º\_C, fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Administração Tributária - DAT - da circunscrição fiscal do contribuinte, e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso. Parágrafo Único. A assinatura do Termo de Acordo só será permitida a contribuinte que se encontre em situação regular perante o fisco estadual”;

7 – “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Referente notas fiscais arrecadadas pelo CFAMT - CONTROLE FISCAL AUTOMATIZADO DE MERCADORIAS NO TRÂNSITO” – R\$ 3.824,18;

8 – “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Referente notas fiscais arrecadadas pelo CFAMT - CONTROLE FISCAL AUTOMATIZADO DE MERCADORIAS NO TRÂNSITO” – R\$ 8.306,06.

O autuado, através de seu patrono, apresentou defesa tempestiva (fls. 3.573 a 3.610), inicialmente transcrevendo as infrações a ele imputadas, bem como o respectivo enquadramento legal.

Solicita, a princípio, a nulidade da autuação, sob alegação de que ocorreu cerceamento de defesa. Argumenta que a acusação, relativa à infração 1, não deixa claro o ilícito fiscal supostamente cometido pelo contribuinte. Diz não saber se a acusação se refere a erro na aplicação da alíquota, a erro na determinação da base de cálculo, ou se erro na apuração dos valores do imposto. Tece considerações a respeito do princípio do contraditório e do princípio da Ampla Defesa com o intuito de demonstrar seu entendimento de que o A.I deve ser considerado nulo por falta de clareza e precisão da imputação fiscal.

Também como preliminar de nulidade, considera ilegítima a lista de preços da ABCFARMA como órgão competente para estabelecimentos de preços máximos de venda a consumidor. Afirma que a ABCFARMA - Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico não detém legalmente a competência para estabelecimento de preços máximos sugeridos ao consumidor, pois não é fabricante, nem importador, nem tampouco entidade que representa os fabricantes. Entende que para a validade e eficácia do lançamento de ofício, o autuante deveria anexar a lista de preços sugeridos a consumidor de cada laboratório fabricante.

Ainda como preliminar, entende o autuado que inexistia previsão legal para a multa aplicada sobre a antecipação parcial. Diz que a antecipação parcial foi introduzida na legislação pelo Decreto nº 8.669/04, com efeitos a partir de 01/03/04, e que a multa capitulada no art. 42, II, da Lei nº 7.014/96, foi introduzida no ordenamento jurídico do Estado da Bahia a partir de 13/12/01, pela Lei nº 7.981/01. Alega que o autuante aproveitou uma lei pré-existente que foi elaborada apenas para alcançar as operações submetidas ao regime da substituição tributária.

No mérito, apresenta as seguintes considerações:

Infração 1 – alega que deve prevalecer o valor real da operação sobre o valor estimado, em obediência aos princípios da estrita legalidade da tributação, da capacidade contributiva e da proibição do confisco. Cita o art. 148, do CTN e transcreve algumas decisões do STJ e do STF, visando amparar seu entendimento de que o preço de venda do contribuinte substituído não é o preço da tabela da ABCFARMA e que nem o regulamento do ICMS, nem o Convênio 76/94 são instrumentos jurídicos legais para fixação de base de cálculo da substituição tributária;

Infração 2 – afirma que requereu o Termo de Acordo à época dos fatos, tendo em vista que atendia todos os pressupostos previstos no Decreto nº 7.799/00, que concede redução da base de cálculo para empresas atacadistas de forma que a carga tributária fique situada no patamar de 10%. Reconhece que lhe foi negado administrativamente, mas alega que pelo princípio da isonomia deveria ser aplicado ao cálculo do tributo devido à mesma condição concedida aos demais contribuintes que comercializavam em idêntica atividade econômica. Transcreve trecho de ensinamentos de Mizabel Abreu Machado Darzi e aborda o princípio da finalidade, visando

sustentar sua alegação de que não procedendo o Estado dessa maneira, implicaria uma completa distorção do mercado, gerando concorrência desleal;

Infração 3 – alega que o autuante está aplicando sobre o mesmo fato duas penalidades. Diz que na suposta segunda infração foi exigido imposto por utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, e que no presente se exige o estorno do crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Transcreve decisões de outros tribunais, bem como ensinamentos de diversos doutrinadores do direito, a exemplo de Hugo de Brito Machado, Sacha Calmon Navarro Coelho, Vittoria Cassone, dentre outros a respeito do conceito da não incidência, imunidade, isenção e redução da base de cálculo, bem como da impossibilidade jurídica de existência das isenções parciais;

Infração 4 – entende que houve recolhimento indevido nas saídas de bacalhau, pois alega que por força do Tratado do GATT, são isentas de tributação tais operações. Cita o art. 98, do CTN, e discorre sobre a hierarquia das normas jurídicas para embasar seu entendimento;

Infração 5 – alega que a imputação em análise não se encontra provada nos autos, e que é vedado ao ente tributante a exigência de tributo por mera presunção, exceto àquelas previstas legalmente;

Infração 6 – tece as mesmas considerações expendidas nas preliminares, ou seja, de que o autuante aproveitou uma lei pré-existente que foi elaborada apenas para alcançar as operações submetidas ao regime da substituição tributária;

Infrações 7 e 8 – alega que mais uma vez está caracterizada a exigência de imposto em duplicidade, uma vez que as mercadorias que não foram objeto de registros das respectivas notas fiscais de aquisição, tiveram o imposto exigido na segunda infração;

Ao final, pede a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em informação fiscal (fls. 3.624 a 3.633), inicialmente rebate a preliminar de cerceamento de defesa suscitada pelo autuado, dizendo que logo após a acusação fiscal contida no Auto de Infração, encontram-se maiores esclarecimentos a respeito da infração como o seguinte para a primeira infração: "Diferença do ICMS devida em decorrência de erro na determinação da base de cálculo".

Quanto ao questionamento a respeito da lista de preços da ABCFARMA, aduz que o contribuinte é contumaz na prática das infrações 1 e 2 que lhes são imputadas, tendo em vista que em 28/12/2004 fora lavrado o AI 294.635.1202/04-4, julgado procedente pelo CONSEF. Para embasar sua afirmação transcreve a ementa de outros processos lavrados e julgados contra o atuado por parte desse colegiado.

Ainda acrescenta em relação à preliminar, que não há o que se falar em nulidade, em virtude da aplicação da multa de 60% sobre o valor da Antecipação Parcial do ICMS que deixou de ser recolhido em função do uso do benefício da redução da base de cálculo em 41,176%, concedida aos atacadistas baianos através do Dec. 7.799/00. Aduz que o autuado recolheu a menos o ICMS da Antecipação Parcial, e que, portanto está correta a aplicação da multa prevista no RICMS BA, para o caso.

No mérito, o autuante tece as seguintes considerações:

Infração 1 - informa que foram cumpridas todas as exigências regulamentares, sendo utilizado os preços constantes das Tabelas do Preço Máximo de Venda a Consumidor publicada pela revista da ABCFARMA, fornecida pela SEFAZ/SAT/DPF/GERSU; retirada da Lista de Preço Máximo a Consumidor Final da ANVISA - Agência Nacional de Vigilância Sanitária - (Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED); Suplemento Lista de Preços (Parte Integrante da Revista Guia da Farmácia) da qual foi gravada cópia em mídia impressa e magnética sendo entregue ao autuado mediante recibo do seu representante legal (fls. 3565/3566). Acrescenta que o

autuado não acosta ao processo qualquer prova de que o preço de venda do contribuinte substituído não é o preço da tabela da ABCFARMA;

Infração 2 – diz que o autuado reconhece que errou ao utilizar-se do benefício da redução da base de cálculo em 41,176% prevista no Art. 10 do Decreto 7.799/00, sem a devida celebração do Termo de Acordo previsto no Art. 70 do citado decreto, e que em 08/01/2007 requereu o parcelamento do débito desta infração no valor de R\$ 123.429,13.

Infração 3 – diz que não procede a afirmação do defendente, vez que no cálculo da cobrança do ICMS na infração 2 foram excluídas todas as saídas de Leite em pó, tendo em vista que para tal mercadoria existe amparo legal para o uso do benefício da redução da base de cálculo em 58,825% de tal forma que a carga tributária ficasse em 7%, conforme documentos às fls. 1894/2051.

Esclarece que como os valores das transferências efetuadas da matriz do autuado situada no Estado de Minas Gerais são os mesmos valores das vendas realizados pelo contribuinte, (explica ser esse mais um procedimento incorreto, pois nas mercadorias com tributação normal o Estado da Bahia está perdendo ICMS para o Estado de Minas Gerais cujo crédito do ICMS utilizado pelo autuado aqui na Bahia fica maior e o recolhimento é feito para o Estado de Minas Gerais, e os valores de transferência de mercadorias nunca devem ser superiores aos valores de aquisição), e que sendo assim, deve-se ser efetuado o estorno do crédito do ICMS na mesma proporção da redução da base de cálculo utilizada nas vendas do leite em pó;

Infração 4 – explica que nesse item o autuado reduziu indevidamente a base de cálculo do bacalhau e da margarina, e que na sua defesa alega que houve recolhimento indevido nas saídas de bacalhau, alegando que por força do Tratado do GATT são isentas de tributação, e por isso, requer restituição do imposto recolhido por equívoco. No entanto, esclarece que a legislação do ICMS do Estado da Bahia no Art. 14, Inciso XIII, "a" do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/87 de 14/03/1987, que isenta as saídas internas de pescados exclui o bacalhau e outros pescados da aplicação da isenção;

Infração 5 – aduz que mais uma vez o defendente afirma uma inverdade, quando diz que não existem provas nos autos da acusação referida nesta infração. Menciona que de acordo com as cópias das notas fiscais, do livro de Registro de Entradas e do livro de Registro de Apuração do ICMS, o autuado efetuou erroneamente a soma das mercadorias com ICMS pago por antecipação e lançou na coluna da Base de Cálculo das mercadorias com tributação normal apropriando indevidamente de um crédito de ICMS que não corresponde ao valor devido da aplicação da alíquota do ICMS sobre os valores que realmente deveriam ser tributadas, conforme documentos às fls. 2393-3496;

Infração 6 – explica que o autuado querendo recolher a menor o ICMS da Antecipação Parcial aos cofres do Estado da Bahia, utilizou sem a devida celebração do Termo de Acordo prevista no art. 7º do Decreto 7799/00, a redução da base de Cálculo em 41,176% prevista no Art. 1º do referido Decreto;

Infração 7 – Diz que mais uma vez o autuado não apresenta as provas que comprovam as saídas das mercadorias constantes das notas fiscais sem registro anexas. Dessa forma, diz que aplicação da penalidade fixa de 10% sobre as mercadorias com tributação normal sem registro na escrita fiscal está correta e é procedente;

Infração 8: - Diz que mais uma vez o autuado não apresenta as provas que comprovam as saídas das mercadorias constantes das notas fiscais sem registro anexas. Dessa forma, diz que aplicação da penalidade fixa de 1% sobre as mercadorias sem tributação sem registro na escrita fiscal está correta e é procedente.

O autuado requereu à fl. 3637 o parcelamento do débito reconhecido no valor de R\$ 123.429,13.

## VOTO

Inicialmente rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pela defesa, que a princípio alegou que ocorreu cerceamento de defesa, no que diz respeito à infração 1, uma vez que logo após a acusação fiscal contida no Auto de Infração, o autuante esclareceu com detalhes o que motivou a autuação, ou seja, a diferença do ICMS devida em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de medicamentos provenientes do Estado de Minas Gerais, pelo fato do contribuinte não ter utilizado o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Ademais, verifico que o autuado recebeu cópia de todos os demonstrativos anexados ao Auto de Infração, inclusive em meio magnético, possibilitando-o exercer plenamente o seu direito de defesa, tanto é, que se manifestou quanto ao mérito da acusação fiscal.

Quanto o questionamento a respeito da legitimidade da lista de preços fornecidos pela ABCFARMA, também não deve ser aceito uma vez que a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, que tem, entre suas principais funções, a regulação do mercado e o estabelecimento de critérios para a definição e ajuste de preços de medicamentos, determina que os estabelecimentos industriais, ou seja, os laboratórios, divulguem ao público os preços máximos sugeridos para comercialização dos medicamentos de uso humano que fabricam, sendo que estes o efetuam mediante a publicação em revistas especializadas, tais como ABCFARMA, GUIA DA FARMÁCIA, KAIROS, etc. Saliento que estas informações são de conhecimento público e notório, principalmente das empresas que comercializam medicamentos, não havendo razão para os questionamentos do autuado.

Ainda em preliminar, sobre o entendimento do autuado de que inexistente previsão legal para a multa aplicada sobre a antecipação parcial, alegando que a antecipação parcial foi introduzida na legislação pelo Decreto nº 8.669/04, com efeitos a partir de 01/03/04, e que a multa capitulada no art. 42, II, da Lei nº 7.014/96, foi introduzida no ordenamento jurídico do Estado da Bahia a partir de 13/12/01, pela Lei nº 7.981/01, entendo que a antecipação parcial é apenas uma modalidade da antecipação tributária, não prevalecendo o pensamento do defendente de que se tratam de figuras jurídicas distintas. Portanto, considero legal a multa sugerida pelo autuante prevista no art. 42, II, “d” e §1º da Lei nº 7.014/96, que diz respeito à falta de recolhimento do imposto por antecipação nas hipóteses regulamentares, mas quando comprovadamente houver recolhido o imposto nas operações de saídas posteriores.

Ultrapassadas as questões preliminares, passamos para análise do mérito da autuação.

### Infração1 -

O autuado alegou que deve prevalecer o valor real da operação sobre o valor estimado, em obediência aos princípios da estrita legalidade da tributação, da capacidade contributiva e da proibição do confisco.

No entanto, entendo correto o procedimento fiscal, uma vez nas aquisições de medicamentos provenientes de Estado não signatário do Convênio ICMS 76/94 (Minas Gerais), a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é o valor correspondente ao preço constante da tabela sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial (ABCFARMA - situação em comento), conforme previsto no Convênio ICMS nº 76/94, e art. 61, I do RICMS/BA, atendendo, inclusive ao disposto no §3º, do art. 8º, da Lei Complementar nº 87/96.

Portanto, considero correto o procedimento fiscal em análise, ressaltando que os valores utilizados na autuação foram obtidos da publicação da ABCFARMA, cuja legitimidade já foi objeto de pronunciamento no exame das preliminares de mérito, sendo que a base de cálculo foi

apurada nos termos previstos na legislação tributária, especialmente no art. 61, §2º, I do RICMS/97 c/c a Cláusula Segunda do Convênio ICMS 76/94, estando a infração caracterizada.

#### Infração 2 –

O autuado alegou que requereu o Termo de Acordo à época dos fatos, tendo em vista que atendia todos os pressupostos previstos no Decreto nº 7.799/00, que concede redução da base de cálculo para empresas atacadistas de forma que a carga tributária fique situada no patamar de 10%. Reconheceu que lhe foi negado administrativamente, mas argumenta que pelo princípio da isonomia deveria ser aplicado ao cálculo do tributo devido à mesma condição concedida aos demais contribuintes que comercializavam em idêntica atividade econômica.

Apesar da reclamação do sujeito passivo, está patente nos autos que o autuado utilizou benefício fiscal condicionado, sem preencher os requisitos legais para tal fruição, conforme demonstrativos às fls. 742 a 1616.

Quando o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo considera-se devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição.

Além disso, o benefício pleiteado é condicionado à assinatura de Termo de Acordo, não podendo o autuado utilizá-lo antes que este seja firmado, pois não há como convencionar a concessão do benefício de forma retroativa sem previsão legal que a autorize. Portanto, considero caracterizada a infração em análise, ressaltando, inclusive, que o autuado solicitou parcelamento desse débito conforme documento à fl. 3637.

#### Infração 3 -

O autuante apurou o débito do imposto tomando como base de cálculo o percentual de 41,175% previsto para redução nas operações internas com leite em pó (art. 87, XXI, do RICMS/BA) e aplicou a alíquota de 7%.

O autuado alegou que o autuante estaria aplicando sobre o mesmo fato duas penalidades. Diz que na segunda infração foi exigido imposto por utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, e que na presente se exige o estorno do crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.

Conforme grafado na descrição dos fatos, o contribuinte efetuou transferências de leite em pó do seu estabelecimento matriz situado no Estado de Minas Gerais pelo mesmo valor das vendas realizadas pelo estabelecimento autuado, fato não contestado pelo recorrente. Dessa forma, foi verificado que a alíquota interestadual de 7% aplicada sobre o valor da transferência do produto a preço de venda e não a preço de custo, gerou um crédito fiscal na entrada do estabelecimento destinatário, igual ao débito gerado pelas vendas, haja vista que o produto é contemplado com redução de base de cálculo de modo que se equipare a 7%. Nessa situação, o Estado da Bahia suportou um crédito fiscal em valor superior ao que deveria, tendo em vista que nas operações de transferências para estabelecimentos comerciais do mesmo titular, a legislação tributária prevê que a base de cálculo adotada deve ser a do custo de aquisição e não do preço de venda.

Embora o autuante tenha indicado a falta de previsão legal de manutenção do crédito (art. 105 do RICMS/BA), na descrição dos fatos, conforme acima apreciado, ocorreu de fato uma transferência de crédito em montante maior do que o previsto na legislação do ICMS, devendo ser aplicado à regra prevista no art. 100, II do RICMS/BA, que prevê o estorno de crédito fiscal, quando as mercadorias adquiridas “forem objeto de operação ou prestação subseqüente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução”.

Vale ressaltar, inclusive, que a PGE/PROFI reformulou seu posicionamento de que nas situações

de saídas com redução de base de cálculo, não cabia a exigência do estorno de crédito, por falta de amparo legal, tendo em vista as mais recentes decisões do STF que apresentam o seguinte entendimento “a redução da base de cálculo corresponde à figura da isenção parcial, o que faz incidir, no caso, a regra constante do art. 155, § 2º, II, b da Constituição Federal”, a exemplo do AI-ED 497755/PR, cujo Relator foi o Ministro Carlos Velloso, que julgou o Agravo de Instrumento relativo à empresa Transporte Diamante Ltda; e da mesma forma o RE 174.478-2, Ministro Cezar Peluso, da Monsanto do Brasil S/A.

Quanto à alegação defensiva de que já foi exigido tal imposto na infração 2, verifico que não assiste razão ao autuado, pois verifico que no demonstrativo às fls. 742 a 1616, relativo àquela infração, foram excluídas as operações com leite em pó.

Portanto, entendo correto o procedimento fiscal ao exigir o estorno de crédito relativo a entrada de mercadorias cuja saída subsequente ocorreu com redução da base de cálculo, na mesma proporção da fruição do benefício que corresponde a uma isenção parcial.

#### Infração 4 –

Entende o autuado que houve recolhimento indevido nas saídas de bacalhau, alegando que por força do Tratado do GATT, são isentas de tributação tais operações.

A presente infração trata do uso indevido da redução da base de cálculo, por parte do autuado, em 58,825%, de forma que a carga tributária nas vendas de bacalhau e margarina, ficasse em 7%, sem a devida previsão legal.

De acordo com os demonstrativos e documentos às fls. 2078 a 2084, verifico que está correto o procedimento fiscal, esclarecendo, ainda, que a legislação do ICMS do Estado da Bahia, conforme art. 14, XIII, "a" do RICMS/97, quando isenta as saídas internas de pescados exclui o bacalhau e outros pescados da aplicação da isenção. Além do que não cabe a redução de base de cálculo, na forma efetuada pelo autuado.

Todavia, em relação ao produto “margarina”, de acordo com o Decreto nº 9.733/05, a redução da base de cálculo desse produto passou a ser permitida a partir de 22/12/05. Dessa forma, deve ser excluída, do demonstrativo de débito dessa infração, a exigência com data de ocorrência em 31/12/05, no montante de R\$ 187,50. Infração, portanto, parcialmente elidida.

#### Infração 5 –

O autuado alegou que a imputação em análise não se encontra provada nos autos, e que é vedado ao ente tributante a exigência de tributo por mera presunção, exceto àquelas previstas legalmente.

No entanto, não assiste razão ao autuado, tendo em vista que constato através dos documentos anexados às fls. 2393 a 3496 (cópias das notas fiscais, do livro de Registro de Entradas e do livro de Registro de Apuração do ICMS), que o autuado efetuou erroneamente a soma das mercadorias com ICMS pago por antecipação e lançou na coluna da Base de Cálculo das mercadorias com tributação normal apropriando indevidamente de um crédito de ICMS que não corresponde ao valor devido da aplicação da alíquota do ICMS sobre os valores que realmente deveriam ser tributadas. Infração caracterizada.

#### Infração 6 –

O autuado apresentou as mesmas considerações expendidas nas preliminares, ou seja, de que o autuante aproveitou uma lei pré-existente. Todavia tal alegação já foi rechaçada no exame das preliminares.

No mérito, com base no demonstrativo à fl. 3449, constato que o autuante apurou a base de cálculo das operações de compras interestaduais para comercialização do autuado, deduzindo o



valor das transferências de leite em pó, por serem contempladas com o benefício da redução da base de cálculo e, do valor apurado, calculou a antecipação parcial devida.

Como o contribuinte apurou o ICMS antecipação parcial, utilizando a redução da base de cálculo, prevista no Decreto nº 7.999/00, sem que tivesse direito a tal benefício, pois ainda não tinha sido celebrado o Termo de Acordo, restaram devidos os valores constantes da coluna “F”, resultantes da diferença entre os valores calculados (coluna “D”) e os valores apurados e lançados pelo autuado em seu livro fiscal a título de outros débitos (coluna “E”).

Portanto, como o contribuinte deixou de apurar corretamente a antecipação parcial, não lançando no prazo devido os valores acima mencionados (coluna “F” do demonstrativo à fl. 3449), entendendo correta a aplicação da multa prevista no inciso II, ”d”, c/c §1º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, de acordo com os demonstrativos às fls. 3449 a 3496.

Infrações 7 e 8 –

O autuado alegou a exigência de imposto em duplicidade, uma vez que as mercadorias que não foram objeto de registros das respectivas notas fiscais de aquisição, tiveram o imposto exigido na segunda infração.

No entanto, descabe a alegação defensiva uma vez que a segunda infração exige imposto relativo à saída de mercadorias com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, enquanto as infrações em comento exigem multas de 10% e 1%, por descumprimento de obrigações acessórias, referentes operações de entrada, cujas mercadorias com tributação normal e sem tributação, respectivamente, não foram registradas na escrita fiscal.

Ademais, não há como se afirmar que as mercadorias que entraram no estabelecimento sem registro sejam as mesmas que foram objeto das operações de saídas questionadas na segunda infração.

Portanto, a multas ora exigidas devem ser mantidas, de acordo com os demonstrativos às fls. 3514 a 3564.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em função da exclusão do valor de R\$ 187,50 da infração 4, relativo a exigência com data de ocorrência em 31/12/05, devendo o órgão competente homologar os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206766.0014/06-0**, lavrado contra **UNIÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.261.167,86**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, “a” e VII, “b”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no montante de **R\$ 352.249,00**, previstas no art. 42, II, “d”, §1º, IX e XI, da mesma lei, e dos acréscimos moratórios na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05, devendo o órgão competente homologar os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2007.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

RAIMUNDO OLIVEIRA DOS SANTOS - JULGADOR