

A. I. N<sup>º</sup> - 298616.0003/10-0  
AUTUADO - PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A  
AUTUANTE - ANDRÉ LUIZ SOUZA AGUIAR  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 18.05.2011

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

**ACORDÃO JJF N<sup>º</sup> 0126-04/11**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÕES DE MATERIAL DESTINADO AO ATIVO FIXO. **b)** AQUISIÇÕES DE BEM DESTINADO AO USO E CONSUMO. **c)** APROPRIAÇÃO EM VALORES SUPERIORES AOS PERMITIDOS NAS AQUISIÇÕES DE BEM DESTINADO AO ATIVO FIXO. **d)** FALTA DE ESTORNO REFERENTE ÀS ENTRADAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM ISENÇÃO. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇO DE TRANSPORTE. AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS JUNTO A TRANSPORTADORES NÃO INSCRITOS. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADOS A MENOS. 3. ALÍQUOTA. OPERAÇÕES LANÇADAS NA ESCRITA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO DOS BENEFÍCIOS ORIGINADOS DE TERMO DE ACORDO DE ATACADISTA NAS OPERAÇÕES COM CONTRIBUINTES CADASTRADOS COMO “NORMAIS”. **a)** EXERCÍCIO DE 2006. **b)** EXERCÍCIO DE 2007. 4. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 5. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. **a)** UTILIZAÇÃO DOS BENEFÍCIOS ORIGINADOS DE TERMO DE ACORDO DE ATACADISTA NAS OPERAÇÕES EFETUADAS COM NÃO CONTRIBUINTES. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. **b)** UTILIZAÇÃO DOS BENEFÍCIOS ORIGINADOS DE TERMO DE ACORDO DE ATACADISTA NAS OPERAÇÕES SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** PRODUTOS RESULTANTES DO ABATE DE GADOS BOVINO, SUÍNO E DE AVES. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** PRODUTOS RESULTANTES DO ABATE DE GADOS BOVINO E SUÍNO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADOS A MENOS. 7. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. 8. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Lançamento efetuado sobre o valor de maior expressão monetária, o das saídas. **b)** SAÍDAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infrações 06, 07, 08, 09, 11, 12, 15, 16, 19, 22, 23, 24, 27, 28 e 29 não impugnadas. Mantidos os lançamentos respectivos. 8. CRÉDITO

FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÕES DE MATERIAL DESTINADO AO USO E CONSUMO. A redação do art. 93, V, “b”, RICMS/97, em vigência à época das ocorrências, estabelecia que o direito ao crédito nas aquisições de materiais de uso e consumo ocorreria somente a partir de 01/01/2011, assim entendidas as mercadorias que não fossem destinadas à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação. Infração 01 caracterizada. **b)** MERCADORIA NÃO INGRESSADA NO ESTABELECIMENTO. CFOP 1.907. A saída para depósito fechado e armazém, em nome do remetente, neste Estado, não enseja a incidência do tributo. Não havendo imposto a incidir, consequentemente, não há direito a crédito. Infração 02 caracterizada. **c)** UTILIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. Não existem elementos no processo com força para demonstrar que o autuado desenvolvia indústria quando da ocorrência dos fatos. Infração 03 caracterizada. **d)** MERCADORIA NÃO INGRESSADA NO ESTABELECIMENTO. CFOP 1.949. A saída para depósito fechado e armazém, em nome do remetente, neste Estado, não enseja a incidência do tributo. Não havendo imposto a incidir, consequentemente, não há direito a crédito. Infração 04 caracterizada. **e)** OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO PELO TOMADOR DO SERVIÇO. Uma vez que a autuação envolveu tanto mercadorias tributadas normalmente, quanto outras sujeitas ao regime de substituição, mostra-se necessário anular o lançamento sob exame, com fulcro no art. 18, IV, “a” e § 1º, RPAF/99. Infração 05 declarada nula de ofício, com representação para renovação da ação fiscal. **f)** FALTA DE ESTORNO. ENTRADAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQÜENTES SE DERAM COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Foram computadas todas as operações internas realizadas pelo autuado no período, para fins de determinação dos estornos de créditos. Houve exclusão das vendas para empresas cadastradas como não contribuinte, contribuinte especial, contribuinte inapto, microempresa ativa e microempresa cancelada. Infração 17 caracterizada. **9.** BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO IRREGULAR DOS BENEFÍCIOS ORIGINADOS DE TERMO DE ACORDO DE ATACADISTA. **a)** EXERCÍCIO DE 2006. **b)** EXERCÍCIO DE 2007. Não foram concedidos descontos de aproximadamente 10% para aqueles cadastrados como microempresa e empresa de pequeno porte no Estado da Bahia. Não atendida, por conseguinte, a regra estabelecida nos incisos I e II, § 1º do art. 51, RICMS/97.

Infrações 10 e 21 caracterizadas. **10. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS.** a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. Ao contrário do que afirmou o impugnante, o instituto do diferencial de alíquotas não foi revogado pela LC 87/96, a teor dos arts. 5º, I, e 69, RICMS/97 c/c art. 13, I, “j” da Lei 7.014/96. Infrações 13 e 14 caracterizadas. **11. BASE DE CÁLCULO.** ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO DOS BENEFÍCIOS ORIGINADOS DE TERMO DE ACORDO DE ATACADISTA NAS OPERAÇÕES EFETUADAS COM CONTRIBUINTES INAPTO. **12. ALÍQUOTA.** OPERAÇÕES LANÇADAS NA ESCRITA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO DOS BENEFÍCIOS ORIGINADOS DE TERMO DE ACORDO DE ATACADISTA NAS OPERAÇÕES COM CONTRIBUINTES INAPTO. **13. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** OPERAÇÕES COM CONTRIBUINTES INAPTO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Fatos demonstrados nos autos. Infrações 18, 20 e 26 caracterizadas. **14. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS.** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A operação foi o descarte de material deteriorado. O procedimento da sociedade empresária, quando efetivou os estornos dos valores creditados por ocasião das entradas das então mercadorias, que perderam as suas qualidades, efetivamente atende às prescrições da não cumulatividade, já que destas não ocorreram saídas tributadas. Infração 25 descaracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pleito de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 18/10/2010, traz a exigência de ICMS, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor histórico total de R\$ 2.021.964,99, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo discriminadas.

**INFRAÇÃO 01** – Utilização indevida de crédito fiscal, relativo à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento. O ilícito refere-se a combustíveis e lubrificantes, utilizados no consumo do autuado, cujas operações correlatas foram indevidamente lançadas nos livros fiscais como se tais itens fossem destinados ao processo fabril. A atividade econômica constatada é o comércio atacadista, não existindo industrialização ou beneficiamento de produtos na Bahia. Valor exigido de R\$ 44.123,81. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 02** – Utilização indevida de crédito fiscal, por não ter entrado a mercadoria no estabelecimento. Refere-se a retornos simbólicos de produtos anteriormente encaminhados para depósito fechado ou armazém neste Estado. As notas fiscais foram emitidas por sociedade empresária cujas atividades são a armazenagem e o transporte coletivo (CONSELL GESTÃO DE TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA.), e não a comercialização. Valor exigido de R\$ 135.651,70. Multa de 150%, prevista no art. 42, V, “b” da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 03** – Utilização indevida de crédito fiscal, relativo à aquisição de energia elétrica na comercialização de mercadorias. Uma vez que o sujeito passivo não industrializa produtos, não possui direito ao crédito, segundo o autuante. Valor exigido de R\$ 125.059,38. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 04 – Utilização indevida de crédito fiscal, por não ter entrado a mercadoria no estabelecimento. Trata-se, igualmente, de ingresso simbólico de produtos remetidos por transportadoras, em retorno de depósito fechado ou armazém (CFOP 1.949 – outras entradas de mercadorias não especificadas). As notas fiscais foram emitidas pela mesma sociedade empresária mencionada na segunda infração. Valor exigido de R\$ 555.638,37. Multa de 150%, prevista no art. 42, V, “b” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 05 – Utilização indevida de crédito fiscal, relativo a operações não tributadas de transporte intramunicipal. Corrige o autuante que o lançamento tem relação com o transporte interestadual, e não intramunicipal. Não houve comprovação de retenção do imposto sobre o frete (pelo tomador do serviço realizado por autônomo ou por transportador não inscrito na Bahia), cuja responsabilidade é do próprio contribuinte, consoante registros efetuados nos livros fiscais. Valor exigido de R\$ 28.959,14. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 06 – Utilização indevida de crédito, relativo à aquisição de material destinado ao ativo fixo do estabelecimento. Diz respeito a 100% do valor destacado em nota fiscal, proveniente de transferência de ativo imobilizado, de acordo com o que foi registrado no Livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) com CFOP (código fiscal de operação ou de prestação) 2.522 – entradas de bens destinados ao ativo imobilizado. Valor exigido de R\$ 4.414,99. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 07 – Utilização indevida de crédito fiscal, relativo à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento. Trata-se de aquisição consignada no LRAICMS com o CFOP 2.557 – entradas de materiais para uso por transferência de outro estabelecimento do contribuinte. Valor exigido de R\$ 340,28. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 08 – Retenção e recolhimento a menos do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais efetuadas por autônomos ou por transportadoras não inscritas neste Estado. Escreveu o autuante que, *“com base nos valores registrados nos livros de Apuração de ICMS, em 2007, e no pagamento de ICMS sob a rubrica 1.632 – ICMS substituição tributária, houve a utilização maior dos valores efetivamente recolhidos”*. Valor exigido de R\$ 13.014,18. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 09 – Recolhimento a menos, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas regularmente escrituradas. Consta que esta acusação está diretamente relacionada com a de número 11 do Auto de Infração 298616.0002/10-4, que é relativo à aplicação irregular de benefícios de microempresas, com o uso indevido da alíquota de 07% para *“contribuinte normal”*, cujo percentual correto é de 17%. Em razão de a vigência do Termo de Acordo de Atacadista (Decreto número 7.799/2000) ter iniciado em 1º de setembro de 2006, houve a cobrança a menor do tributo devido na infração acima mencionada, devido à aplicação incorreta da base de cálculo na fração de 41,176%, nos meses de janeiro a agosto daquele exercício, prerrogativa exclusiva de signatários. A redução indevida de 41,176% foi retirada da base de cálculo da infração de 2006, tendo sido calculado o novo valor abatendo as quantias já consideradas no lançamento de ofício do mencionado ano e cobrada, neste Auto, a diferença entre o montante devido e o outrora lançado, conforme documentação anexa. Valor exigido de R\$ 268.001,37. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 10 – Recolhimento a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas. Está dito que esta acusação relaciona-se diretamente com a de número 12 do Auto de Infração 298616.0002/10-4, que se refere à aplicação irregular de benefícios de microempresas, ou seja, desconto inferior ao determinado no Decreto 4.666/1998 (10%), significando que não houve o repasse da quantia equivalente, configurando uso irregular da alíquota de 7%, quando o correto seria tributar com a de 17%. Em virtude de a vigência do Termo de Acordo de Atacadista (Decreto número 7.799/2000) ter iniciado em 1º de setembro de 2006, houve a cobrança a menor do tributo devido na infração acima mencionada,

devido à aplicação incorreta da base de cálculo na fração de 41,176%, nos meses de janeiro a agosto daquele exercício, prerrogativa exclusiva de signatários. A redução indevida de 41,176% foi retirada da base de cálculo da infração de 2006, tendo sido calculado o novo valor abatendo as quantias já consideradas no lançamento de ofício do mencionado ano e cobrada, neste Auto, a diferença entre o montante devido e o outrora lançado, conforme documentação anexa. Valor exigido de R\$ 9.041,26. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 11 – Falta de recolhimento, por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta que esta imputação está diretamente relacionada com a de número 19 do Auto de Infração 298616.0002/10-4, que se refere à cobrança relativa a saídas de mercadorias para este Estado com alíquota zero. Em virtude de a vigência do Termo de Acordo de Atacadista (Decreto número 7.799/2000) ter iniciado em 1º de setembro de 2006, houve a cobrança a menor do tributo devido na infração acima mencionada, devido à aplicação incorreta da base de cálculo na fração de 41,176%, nos meses de janeiro a agosto daquele exercício, prerrogativa exclusiva de signatários. Neste complemento, exige-se tal diferença, de acordo com a “*Planilha Auditoria em Documentos e Lançamentos – Erro na Determinação da Alíquota*” (demonstrativo de saídas sem tributação). A redução indevida de 41,176% foi retirada da base de cálculo da infração de 2006, tendo sido calculado o novo valor abatendo as quantias já consideradas no lançamento de ofício do mencionado ano e cobrada, neste Auto, a diferença entre o montante devido e o outrora lançado, conforme documentação anexa. Valor exigido de R\$ 16.321,91. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 12 – Utilização de crédito relativo a entradas de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido na legislação (Livro CIAP de 2007). Valor exigido de R\$ 1.872,56. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 13 – Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento (conforme lançamentos no LRAICMS com CFOP 2.556 e 2.257). Valor exigido de R\$ 4.414,18. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 14 – Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do estabelecimento (conforme lançamentos no LRAICMS com CFOP 2.551 e 2.252). Valor exigido de R\$ 59.773,96. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 15 – Falta de estorno de crédito referente às entradas de mercadorias no estabelecimento que foram objeto de saídas com isenção. Em seguida, o autuante afirma que houve estorno parcial dos valores lançados a favor do sujeito passivo, em virtude de que a infração é um complemento dos mesmos. Valor exigido de R\$ 15.705,55. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 16 – Recolhimento a menor, em razão da utilização indevida de redução da base de cálculo. O autuado é beneficiário da citada redução em 41,176%, conforme Termo de Acordo (Decreto 7.799/2000), exclusivamente nas operações com contribuintes, mas utilizou a benesse nas vendas para não contribuintes. Valor exigido de R\$ 8.718,08. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 17 – Falta de estorno de crédito referente às entradas de mercadorias no estabelecimento que foram objeto de saídas com redução de base de cálculo. Em seguida, o autuante afirma que houve estorno de crédito a menor, e a presente infração é o complemento de cada valor mensal, sendo considerados nos cálculos aqueles registrados e usufruídos em 2007. De acordo com a autoridade fiscal, “*trata-se do estorno de crédito de 2% a menor quando do ingresso de mercadorias por transferência de outros Estados, a exemplo de Goiás, com alíquota de 12%. Em função de ser signatário de Termo de Acordo de Atacadista, com saídas com*

*redução de 41,176%, equivalente a uma tributação de 10%, há a obrigatoriedade do estorno de crédito de ICMS acima desse percentual*". Valor exigido de R\$ 55.543,95. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "b" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 18 – Recolhimento a menor, em razão da utilização indevida da redução da base de cálculo. O autuado é beneficiário da sobredita redução em 41,176%, conforme Termo de Acordo (Decreto 7.799/2000), exclusivamente nas operações com contribuintes, mas utilizou esta metodologia de cálculo nas vendas para contribuintes "*inaptos*". Valor exigido de R\$ 11.528,61. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 19 – Recolhimento a menor, devido a erro na determinação da base de cálculo nas saídas. Tomando como parâmetro o Termo de Acordo previsto no Decreto acima mencionado, o auditor fiscal conclui que o sujeito passivo utilizou indevidamente a redução da base de cálculo nas operações com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (NCM 0201, art. 353, II, item 09, RICMS/97). Valor exigido de R\$ 74,10. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 20 – Recolhimento a menor, em função de erro na determinação da alíquota cabível nas saídas regularmente escrituradas. Refere-se à aplicação de alíquota de 7% nas operações com contribuintes "*inaptos*" no Estado da Bahia, configurando uso indevido de benefício concernente a microempresas (Decreto 7.466/1998). Valor exigido de R\$ 143.079,59. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 21 – Recolhimento a menor, devido a erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas. Trata-se de vendas efetuadas com base no Decreto 7.466/1998 (que é relativo às microempresas) com desconto inferior ao determinado. Ou seja, o vendedor não repassou o abatimento autorizado de 10% sobre o valor da operação comercial para o adquirente da mercadoria, mesmo aplicando a alíquota de 7%. Valor exigido de R\$ 28.510,24. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 22 – Recolhimento a menor, em função de erro na determinação da alíquota cabível nas saídas regularmente escrituradas. Aplicação indevida do benefício de microempresa (Decreto 7.466/1998), configurando-se a utilização da alíquota de 7% para contribuinte "*normal*", quando a correta seria de 17%, sendo pertinente, neste caso, apenas a redução de base de cálculo do Termo de Acordo, no percentual (41,176%). Valor exigido de R\$ 74.088,02. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 23 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às operações internas subseqüentes nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Refere-se a produtos comestíveis resultantes do abate de bovinos, suínos e aves, em estado natural, refrigerados e congelados (art. 353, II, 09, RICMS/97). Valor exigido de R\$ 95.461,06. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 24 – Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às operações internas subseqüentes nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Trata-se de produtos comestíveis resultantes do abate de bovinos e suínos, em estado natural, refrigerados e congelados (art. 353, II, 09 e Anexo 88, itens 10 e 32 do RICMS/97). Valor exigido de R\$ 40,80. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 25 – Deixou de recolher o imposto, por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saídas de almôndega, hambúrguer, frango xadrez e outros, que deveriam ser tributadas a 17% neste Estado. Valor exigido de R\$ 54.042,28. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 26 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às operações internas subseqüentes nas vendas para contribuintes "*inaptos*" localizados neste na Bahia. Valor exigido de R\$ 48.074,68. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 27 – Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de R\$ 691,77, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 28 – Falta de recolhimento do imposto, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de produtos em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2007), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis. Valor exigido de R\$ 213.727,66. Multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 29 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo registro na escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de produtos em exercício fechado (2007, aves, suíños e similares, resfriados ou congelados). Valor exigido de R\$ 6.051,51. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

A sociedade empresária BRF BRASIL FOODS S/A, CNPJ 01.838.723/0264-3.6, na qualidade de sucessora, ingressa com defesa às fls. 1.480 a 1.564, através de advogado regularmente constituído, nos termos da certidão de fls. 1.566 a 1.568.

Informa que, após a análise do Auto de Infração, considerando aspectos contábeis, operacionais e financeiros, optou por efetuar o pagamento dos débitos exigidos nas infrações 06, 07, 08, 09, 11, 12, 15, 16, 19, 22, 23, 24, 27, 28 e 29.

Na impugnação da infração 01, destaca que os valores registrados na escrita fiscal decorrem de utilização de créditos permitidos pela legislação, já que estão relacionados às aquisições de mercadorias diretamente vinculadas à atividade da empresa, sendo necessárias e fundamentais para a sua operação.

A Lei Complementar nº 87/1996, no seu art. 20, dando cumprimento ao princípio da não cumulatividade, permite o crédito do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo. Para fundamentar suas argumentações, transcreve o art. 110, CTN, doutrina, jurisprudência do STJ, Decisão Normativa do Estado de São Paulo (sublinhando que não deve haver entendimentos conflitantes entre unidades da Federação) e normas (revogadas) do Convênio ICMS 66/1998, que fazia as vezes da Lei Complementar de normas gerais sobre direito tributário prevista na CF.

Os materiais em baila são destinados à atividade fim do estabelecimento. Eles inclusive se desgastam de forma diretamente relacionada às operações (nos termos do art. 20, §1º, Lei Complementar nº 87/96), e são indispensáveis à consecução de seu objetivo social, não podendo, consequentemente, serem classificados como de uso e consumo.

Aduz, por exemplo, que aplica o óleo diesel adquirido no transporte de mercadorias, conforme expressamente consignado na própria autuação fiscal (“óleo diesel utilizado no transporte de suas mercadorias”).

O serviço em discussão é efetuado por terceiros, transportadores sem vínculo empregatício, que estabelecem relação contratual, onde o defendant se responsabiliza pela aquisição do combustível que será utilizado.

O mencionado combustível é utilizado para a viabilização da atividade fim da sociedade, que se concretiza com o processo de comercialização de suas mercadorias. Não há que se falar em material de uso e consumo, como pretende a autoridade fiscal. Diz que apenas pode desenvolver seu empreendimento com plenitude caso possa transportar sua produção por meio de veículos,

que mantenham as condições de consumo dos produtos. Pergunta: “*se as mercadorias não chegarem aos revendedores, de que modo se concretizará a atividade empresarial?*”

Outro aspecto que se apresenta é o fato de que, caso o valor do óleo diesel tivesse integrado o total pago pela prestação do serviço de transporte, ou seja, caso o impugnante tivesse contratado o transporte de “*tanque cheio*”, e não de “*tanque vazio*”, não haveria qualquer questionamento.

Assim como ocorre com as aquisições deste produto para o transporte de mercadorias, a aplicação do mesmo no caminhão que carrega e descarrega maquinário dentro do parque industrial não pode ser considerada alheia à sua atividade.

As peças de reposição das máquinas e equipamentos, bem como os materiais utilizados na manutenção, envolvem brocas, buchas, capacitores eletrônicos, clichês para impressão de embalagens, correias, discos de corte, engrenagens, facas, navalhas, grampos, lâminas, pistões, porcas, retentores, rolamentos, válvulas, etc.

Sem os referidos itens, não há a possibilidade de realizar a industrialização e a exploração dos alimentos em geral. Afinal, nesses casos, pressupõe-se uma operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade dos materiais manejados.

Prosegue afirmando que não poderia efetuar a industrialização e a comercialização de alimentos sem a utilização de facas, navalhas, discos de corte etc.

As aquisições de itens para manutenção predial, a exemplo de tubos de aço, tubos de PVC, lâmpadas e fusíveis, entre outros, são essenciais à sua atividade, tendo em vista que a existência de uma estrutura física adequada é pressuposto para a normalidade nas suas tarefas.

O crédito de ICMS decorrente das aquisições de gás liquefeito de petróleo, o qual é utilizado na locomoção de empiladeiras no estabelecimento, deve ser igualmente mantido. O processo produtivo também envolve o transporte de matérias-primas, materiais secundários e insumos para o abastecimento das linhas de produção, bem como o armazenamento de produtos para posterior complementação, ou, ainda, para aguardar o seu deslocamento com o fim de entrega a terceiros adequadamente.

Os uniformes e equipamentos de proteção individual (EPI, a exemplo de LUVAS, PROTETORES DE LUVAS, MANGAS DE PROTEÇÃO, PERNEIRAS, BOTAS, MÁSCARAS, LENTES, CAMISAS, CALÇAS IMPERMEÁVEIS E AVENTAIS) são indispensáveis ao processo produtivo, já que este depende integralmente da atuação de trabalhadores, que apenas podem exercer as suas funções - dentro das normas fitossanitárias – se estiverem devidamente trajados e equipados.

Caso não prevaleça o entendimento de que os itens constantes da infração em comento não devem ser caracterizados como materiais de uso e consumo, ainda assim impõe-se reconhecer, mesmo que parcialmente, a legalidade das apropriações de crédito efetuadas, pois parte de suas operações é destinada ao exterior e é imune, nos termos da CF/88, assegurada a manutenção e o aproveitamento do tributo cobrado nas operações anteriores.

Passa a impugnar as infrações 02 e 04.

Segundo informa, o estabelecimento autuado armazena mercadorias na Conseil Gestão de Transportes e Serviços Ltda., conforme contrato anexo (documento 03). Por falha no cadastro dos produtos, parte das notas fiscais de remessa para armazenagem nos meses de outubro a dezembro de 2007 foi emitida com destaque do ICMS e com o CFOP 5.905, no montante de R\$ 1.002.914,92, conforme planilha (s) colacionada (s) aos autos (documentos 04 e 05).

Quando do retorno de armazenagem, algumas notas foram registradas com o CFOP 1.949, e outras com CFOP 1.907. Das notas fiscais de retorno de armazenagem não consta destaque do ICMS (documento 06). Contudo, a filial registrou o crédito de acordo com a situação que constava no cadastro do produto. O valor de R\$ 135.651,70 se refere ao imposto relativo às notas de retorno de armazenagem escrituradas com o CFOP 1.907. Já o valor de R\$ 555.638,37 se refere às NF de retorno de armazenagem escrituradas com o CFOP 1.949.

Constata que pagou a maior um imposto, no valor de R\$ 311.624,85, mais do que o correto, tudo como consequência do equívoco acima descrito, não cabendo, desta forma, a conclusão fiscal de que ocorreu o crédito indevido.

Quanto à infração 03, assevera que, na qualidade de filial da Perdigão Agroindustrial S/A, à época, exercia parte do processo de industrialização dos produtos fabricados pela matriz. Para tanto, o processo de industrialização compreende, ou compreendia, as seguintes etapas: entrada, armazenagem, classificação, controle e pré-processamento da matéria-prima, movimentação, transformação e controle dos materiais, embalagem, armazenamento em ambiente adequado do produto acabado, conservação das características das mercadorias e iluminação do ambiente de produção (documento 07).

Em que pese o fato de sua atividade ser a comercialização de produtos industrializados pela Perdigão Agroindustrial S/A, neste objetivo social está inserido indireta e necessariamente parte do processo de industrialização: armazenamento e conservação, sob pena de perdimento.

A energia elétrica utilizada na “*geração do frio*” é um dos insumos que compõem os produtos comercializados, e por esta razão faz parte do processo de industrialização, no que diz respeito à conservação e manutenção das suas características (artigo 33, II, “b” da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 93, II, “a”, 02, RICMS/97).

De acordo com o seu entendimento, a pretensão fiscal referente à infração 05 está equivocada, pois, em se tratando de serviço realizado por transportador autônomo não inscrito na unidade da Federação onde foi iniciado o deslocamento, a responsabilidade de retenção do ICMS sobre o frete é do remetente da mercadoria (documentos 08 e 09). Sendo assim, não há como prosperar a autuação, haja vista que é pacífico o entendimento de que as prestações de serviços de transporte interestaduais geram crédito, a teor do art. 93, III do RICMS/BA.

Em rebate à acusação das infrações 10 e 21, alega que, conforme comprovam as notas fiscais (a totalidade das mesmas se encontram à disposição para eventual diligência), repassava a seus adquirentes o percentual de aproximadamente 10%.

Observa que no campo “*Dados Adicionais*” dos documentos fiscais consta a seguinte expressão: “*O produto está calculado com desconto de 10% cf. Inc. I, alínea “c”, art. 51 do RICMS/BA, Dec. 6.284/97, que reduz a alíquota para 7%*”. Ademais, no corpo das notas há o próprio cálculo do desconto, sob a rubrica “*Desconto por Benefício Fiscal*”.

Na eventualidade de haver pequenas divergências em relação a este percentual, não há que se falar em falta de repasse do desconto.

Quanto às infrações 13 e 14, citando doutrina, jurisprudência e legislação, pondera que, com a revogação do Convênio ICMS 66/1998, pela edição da LC número 87/1996, o instituto do diferencial de alíquota foi excluído do ordenamento jurídico pátrio, não existindo mais amparo legal a sustentar sua eficácia.

Na impugnação da infração 17, assinala que, conforme se verifica na análise da planilha anexa ao Auto de Infração, relativa à acusação, a autoridade fiscal considerou absolutamente todas as operações internas do período para fins de determinação de estorno de créditos de ICMS, tendo em vista a aplicação dos benefícios de redução da base de cálculo previsto no Decreto nº 7.799/2000 às suas operações. O auditor deveria ter desconsiderado todas as vendas para empresas cadastradas na SEFAZ como microempresas e empresas de pequeno porte, pois, em relação às vendas realizadas para estas, não se aplicam as disposições do Decreto 7.799/2000 (art. 4º).

Informa ter efetuado devidos ajustes em sua escrita fiscal, realizando o cálculo de forma a atender às prescrições legais atinentes à matéria, consoante demonstram as planilhas juntadas (documento 10).

Desta forma, observando que na legislação do ICMS da Bahia, especialmente no art. 100 do RICMS/97, não há qualquer determinação de estorno na realização de operações com alíquota de

7% para microempresas e empresas de pequeno porte (o art. 100 refere-se a operações com redução de base de cálculo), conclui que não procede a infração.

Quanto às infrações 18 e 20, aponta nulidade, pois, não há prova contundente de que à época das operações as tais empresas estavam inaptas. Ou seja, a autoridade autuante não documentou as suas alegações, não tendo validade o levantamento fiscal realizado.

Por exemplo, algumas das micro-empresas referidas no Auto de Infração apenas foram consideradas irregulares em 2009, o que não significa dizer que em 2007 havia algum problema.

Caso não seja acolhida a nulidade, alega improcedência, haja vista a regularidade das transações realizadas, pois, ainda que os destinatários das notas fiscais estivessem inaptos, o que em nenhum momento se admite, fato é que, até o presente momento, desconhecia esta situação, tendo agido de boa fé quando da emissão dos documentos fiscais.

Eventuais problemas que as microempresas e empresas de pequeno porte estejam enfrentando com o fisco não são oponíveis a outros contribuintes, ainda mais quando não há prova de tal fato. Neste sentido se manifestou expressamente o Governo do Estado da Bahia, ao emitir o Parecer 11.918/2009.

Caso se entenda pela manutenção da infração, deve, ao menos, ser considerada a redução da base de cálculo prevista no Termo de Acordo Atacadista. Em outras palavras, deverá ser aplicada a alíquota de 10%, e não a de 17%, como se pretende no Auto de Infração.

Com relação à infração 25, pontua que a própria descrição das operações autuadas deixa claro que se trata de saídas de produtos deteriorados. O ICMS, de acordo com a Lei Complementar 87/1996, é um imposto que incide sobre a circulação de mercadorias, conforme literalmente estabelece o Decreto 6.284/1997, RICMS/BA, em seu artigo 1º, I.

A utilização do deslocamento físico como ponto nuclear do fato gerador pode até mesmo permitir uma maior facilidade prática para a tributação e fiscalização. Mas, certamente, a expressão “*circular mercadoria*” não pode ser resumida ao conceito físico.

A operação em si foi o descarte de material deteriorado. O procedimento da empresa, quando efetivou o estorno dos valores creditados por ocasião da entrada das então mercadorias, que perderam as suas qualidades, efetivamente atende às “*prescrições da não cumulatividade*”, pois destas não ocorreram saídas tributadas (documento 11). A demonstração dos estornos lançados elide a acusação.

Passa a expor suas razões defensivas relativas à infração 26, semelhantes àquelas das infrações de números 18 e 20. Ao analisar o art. 353, I, RICMS/97, conclui que – realmente - haverá substituição tributária quando da realização de operações com pessoas não inscritas no Cadastro de Contribuintes de ICMS da SEFAZ/BA.

Contudo, esta determinação não se aplica a si, uma vez que não realizou operações com pessoas não cadastradas na SEFAZ/BA. Tanto é assim que, conforme se verifica no próprio relatório fiscal anexo ao Auto de Infração, elaborado pela autoridade autuante, todas as operações foram realizadas com pessoas jurídicas inscritas.

Caso não se “*cancelem*” as infrações, ainda sim é ilegal a exigência de multa, tendo em vista o disposto nos artigos 132 e 133 do CTN. Reputa confiscatórias as penalidades aplicadas no Auto de Infração, inclusive aquelas geradas por descumprimento de obrigações principais (no patamar de 60%).

Requer que todas as intimações, notificações, decisões e tudo mais que a este Auto de Infração se refira sejam encaminhadas ao seu patrono.

Pede diligência, juntada de documentos, cancelamento das infrações e a exclusão das multas, seja por ausência de responsabilidade em face das condutas supostamente praticadas pela Perdigão Agroindustrial S/A antes da incorporação, seja pelo caráter abusivo e confiscatório.

Pleiteia, ainda, provar o alegado por todos os meios em direito admitidos.

Na informação fiscal, de fls. 2.023 a 2.034, o autuante ressalva que foram fornecidas cópias de todas as planilhas para o contribuinte, inclusive em formato eletrônico, conforme declaração firmada em 21 de outubro de 2010.

A seu ver, a impugnação da primeira infração foi apresentada de forma inadequada, uma vez que não guarda relação com o ilícito em discussão. A defesa traz ainda argumentação sobre crédito de produtos para manutenção predial, gás liquefeito de petróleo, uniformes e equipamentos de proteção individual, luvas, protetores de luvas, mangas de proteção, camisas e calças impermeáveis, aventais, botas, botinas, tênis e sapatos, máscaras e respiradores, óculos, lentes, gorros protetores, redes para proteção de cabelos e outros uniformes, além de proporcionalidade concernente aos materiais de uso e consumo *“utilizados em mercadorias destinadas ao exterior”*. Estas argumentações não foram rebatidas, eis que desprovidas de sentido, isto porque não houve glosa de créditos das mesmas, o que supõe que a defesa sequer observou que o levantamento efetuado refere-se exclusivamente a combustíveis e lubrificantes.

Esta infração se refere apenas ao uso indevido do crédito fiscal proveniente da aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, mais precisamente de combustíveis e lubrificantes, cujos ingressos foram registrados em Livro de Entradas com os CFOP 1.653 e 2.653.

A movimentação fiscal do contribuinte, tanto pela entrada quanto pela saída de mercadorias, de acordo com seus livros fiscais, não menciona nenhum tipo de codificação de operação de natureza industrial.

Anota a autoridade fiscal que o uso do combustível e do lubrificante é destinado à atividade de transporte de mercadorias, e não ao suposto processo de industrialização, inclusive em veículos de terceiros. Neste caso, se o combustível é consumido em *“veículos de transporte”*, conforme afirmado, ratifica-se o levantamento de crédito indevido. Ou seja, não é insumo e não é voltado para nenhum processo industrial. A atividade de transporte *“ainda”* (sic) faz parte do grupo de serviços, e não de industrialização.

Em rebate à impugnação das infrações 02 e 04 (entre as quais a única diferença reside nos CFOP de entrada, 1.907 e 1.949, respectivamente), diz que nenhum crédito tem base documental. De acordo com a legislação vigente até então, a saída para depósito fechado e armazém, em nome do remetente, neste Estado, não sofria incidência do imposto. O mesmo raciocínio se aplica aos retornos. Pergunta: *“se o depósito fechado não destacou o ICMS, poderia o contribuinte se creditar”*? Os valores indevidamente pagos – conforme afirma – podem ser objeto de restituição.

O Laudo Técnico relativo à defesa da infração 03 foi elaborado em 2004, com base em faturas de 2003, o que demonstra sua inaplicabilidade na situação em exame.

O RICMS/97, art. 51, I, § 1º estatui o seguinte: *“equipara-se a estabelecimento industrial a filial que exerça o comércio atacadista de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa”*.

Pelos registros cadastrais, o autuado iniciou suas atividades em 1989. Não consta nenhum histórico de alteração de atividade econômica principal. Por isso, afirma que a sua atividade econômica, conforme dados cadastrais, em 2007, era o comércio atacadista de produtos alimentícios, tanto que no mesmo exercício firmou Termo de Acordo de Atacadista (Decreto n. 7.799/2000).

Assevera ter pesquisado a movimentação de mercadorias, tanto nas entradas quanto nas saídas, e, em referência a 2007, com base nos códigos fiscais de operações e prestações, conclui que, nas entradas, há preponderância de transferências de outros estados para comercialização, o que afasta a possibilidade de industrialização na filial de Salvador. Nas saídas, também do mesmo exercício, não há vendas de produtos industrializados, e sim de mercadorias adquiridas ou

recebidas de terceiros, fato que corrobora o ponto anteriormente levantando. Em suma, se havia processo de industrialização, isto não restou consignado na movimentação de 2007.

Não considera corretas as argumentações no sentido de conferir equiparação entre atacadista e indústria, pois a norma autoriza apenas esta última a aplicar os benefícios de microempresa.

Relativamente à infração 05, informa que o impugnante registrou em seu livro Registro de Apuração operação com CFOP 2.931, utilizando-se de crédito, conforme planilha anexada. Classificam-se neste código exclusivamente os lançamentos efetuados ao se tomar de serviço de transporte realizado por transportador autônomo ou por transportador não inscrito na unidade da Federação, onde iniciado o mesmo, quando a responsabilidade pela retenção do imposto for atribuída ao remetente ou alienante da mercadoria. Segundo o autuante, este é ponto chave desta infração: não houve retenção desta natureza para legitimar o uso de crédito.

Na abordagem das infrações 10 e 21, assevera que possuem a mesma natureza (mesmo tipo de acusação), uma relativa a 2006 e outra a 2007.

Neste caso, as notas fiscais de saída anexadas pelo próprio contribuinte, conforme alega, comprovam o cometimento do ilícito. Aduz que o desconto de aproximadamente 10% para os contribuintes cadastrados como microempresa e empresa de pequeno porte no Estado da Bahia não atende à regra estabelecida nos incisos I e II, § 1º do art. 51, RICMS/97, qual seja, “*o estabelecimento industrial, ou a este equiparado na forma do inciso anterior, obriga-se a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal*”.

A planilha, que serve de base para cobrança desta infração, contém elementos comprobatórios de que a forma de calcular do contribuinte está errada, sem o valor do desconto ou com valor a menor daquele que deveria ser abatido nas vendas das mercadorias.

Para se chegar ao cálculo já apresentado ao contribuinte, levou-se em consideração o disposto na Instrução Normativa n. 38/1994, a partir das regras estabelecidas nos incisos I e II, § 1º do art. 51, RICMS/97, já citado, bem como no Decreto n. 7.466/1998, que instituiu o Regime Simplificado.

A metodologia aplicada segue os parâmetros definidos na citada Instrução Normativa, excluindo do valor de venda o imposto que deveria ser calculado com a alíquota de 17%, dividindo este valor pelo fator 0,93 (100% - 7%), e aplicando sobre este montante a alíquota de 7%. Como resultado, gera-se o desconto de aproximadamente 10%. Este, quando apurado pelo contribuinte, deverá ser abatido do total a ser pago pelo adquirente da mercadoria, complementando o círculo de benefício.

Quando não realizado desta forma, ou seja, com concessão de desconto a menor, a lei manda considerar como operação destinada a contribuinte “*normal*”. Neste caso, em função de ser signatário do termo de acordo de atacadista, concedeu-se inclusive a redução da base de cálculo em 41,176%, conforme consta em planilha. Não houve pequenas divergências em relação a este percentual de aproximadamente 10%, mas sim revenda de mercadorias sem o abatimento no preço.

Quanto às infrações 13 e 14, amparadas no art. 5º, I, c/c art. 69, RICMS/97, lembra que o deficiente não contesta a forma de cálculo, não questiona nenhuma nota fiscal indicada nas planilhas, e nem apresenta documento com poder de alterar a cobrança.

A infração 17 trata de ingresso de mercadorias por transferência de outro estado (Goiás), com alíquota de 12%, sem o estorno do crédito de 2% em função de ser signatário do Termo de Acordo de Atacadista, com redução de 41,176% quando das saídas das mercadorias, “*configurando a utilização de alíquota equivalente a 10%*”.

No cálculo, foram considerados os totais já lançados pelo sujeito passivo no livro Registro de Apuração do ICMS de 2007 a título de estorno de crédito.

Por considerar todas as operações internas realizadas pelo autuado no período, para fins de determinação do estorno de créditos, ao contrário do afirmado na defesa, houve exclusão das vendas para empresas cadastradas como não contribuinte, contribuinte especial, contribuinte inapto, microempresa ativa e microempresa cancelada.

As infrações 18 e 20 se referem a erro, em virtude da aplicação da alíquota de 7% nas vendas para contribuintes inaptos no Estado da Bahia, configurando uso indevido do benefício de microempresa (Decreto n. 7.466/1998) e do Termo de Acordo de Atacadistas (Decreto n. 7.799/2000).

Discorda do argumento que aponta nulidade no procedimento, em virtude do suposto fato de não estar acompanhado de prova de que à época das operações as referidas empresas encontravam-se inaptas. Tais elementos, por amostragem, estão devidamente anexados ao processo, às fls. 1.043 a 1.135.

Aceita as razões de defesa referentes à infração 25, uma vez que se relaciona com saídas de produtos deteriorados, sem valor comercial, e, portanto, sem possibilidade de mercancia, sem natureza econômica. Concorda que “*houve o estorno dos valores creditados por ocasião da entrada das tais mercadorias*”.

A infração 26 está diretamente relacionada com as infrações 18 e 20, sendo válidas todas as argumentações já apresentadas sobre os inaptos no Estado da Bahia. Por acreditar que o impugnante é responsável pelo recolhimento do tributo na modalidade de substituição tributária nas operações com contribuintes não inscritos, pede a sua manutenção.

Manifesta posicionamento contrário às alusões defensivas concernentes às multas e à realização de perícia / diligência.

Conclui admitindo a improcedência da infração 25, pelo que o débito fica reduzido para o montante de R\$ 1.967.922,71.

Devidamente intimado (fl. 2.037), o contribuinte se manifesta às fls. 2.040/2.041.

Informa ter efetuado o pagamento das infrações 06, 07, 08, 09, 11, 12, 15, 16, 19, 22, 23, 24, 27, 28 e 29. Requer a “*retificação do valor do Auto de Infração*”, abatendo a quantia paga, assim como aquela correspondente à infração 25, e conclui reiterando as argumentações da impugnação.

Às fls. 2.044 a 2.052 foram juntados comprovantes de pagamento parcial.

## VOTO

As infrações 06, 07, 08, 09, 11, 12, 15, 16, 19, 22, 23, 24, 27, 28 e 29 foram expressamente acatadas pelo impugnante, motivo pelo qual, com fundamento no art. 140, RPAF/99, as mesmas não terão o mérito apreciado neste julgamento.

Infrações mantidas.

Foi suscitada nulidade concernente às infrações 18, 20 e 26, devido ao suposto fato de o autuante não ter juntado provas da acusação. Não é o que observo ao analisar os elementos do PAF, em particular os documentos de fls. 1.043 a 1.135, onde estão especificados os históricos das situações cadastrais de diversas sociedades empresárias com as quais o contribuinte entabulou negociações de compra e venda.

Por isso, fica rejeitada a preliminar de nulidade.

As multas não são ilegais. Ao contrário, encontram-se devidamente encartadas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, nos incisos e alíneas acima especificados. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158/159, RPAF/99. Muito menos, em virtude do indigitado caráter confiscatório, ou de quaisquer outras argumentações, para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

A questão da responsabilidade tributária por sucessão, com a sua alegada atenuante, é matéria a ser discutida no Poder Judiciário, e não neste Conselho de Fazenda, onde o que cabe é constituir em definitivo ou não o crédito tributário contra a pessoa jurídica de direito privado designada no corpo da peça inicial (PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A).

Os autos encontram-se devidamente instruídos. Não existem lacunas, contradições ou obscuridades que ensejam a necessidade de esclarecimento técnico, em razão de que indefiro o pleito de diligência e de perícia.

No mérito da infração 01 (utilização indevida de crédito fiscal, concernente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento), o impugnante tenta legitimar os créditos sob o argumento de que os combustíveis e lubrificantes cujas aquisições os ensejaram são essenciais ao desenvolvimento de suas atividades. Cita também outros materiais que não guardam relação com o levantamento referente à imputação.

No demonstrativo de fls. 57 a 65, cujo conteúdo não foi questionado, noto que, de fato, ocorreu o uso indevido do crédito fiscal proveniente da aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Mais precisamente, de combustíveis e lubrificantes, cujos ingressos foram apostos no livro Registro de Entradas com os CFOP 1.653 e 2.653 (compra de combustível ou lubrificante por consumidor ou usuário final, de acordo com o Convênio sem número, de 15/12/1970, que estabeleceu os códigos fiscais de operações e prestações).

A redação do art. 93, V, “b”, RICMS/97, em vigência à época dos fatos, não deixava margens de dúvidas, ao estatuir o direito ao crédito nas aquisições de materiais de uso e consumo somente a partir de 1º de janeiro de 2011, assim entendidas as mercadorias que não fossem destinadas à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação.

Obviamente, os combustíveis e lubrificantes em baila não se destinaram à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, esta última porque o autuado não é prestador de serviço de transporte, independentemente de os seus contratos serem firmados, nas suas palavras, por “tanque vazio” ou por “tanque cheio”.

Do mesmo modo, não foram consumidos nem integraram qualquer produto final ou serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à produção, composição ou prestação. Primeiro porque o defensor não é indústria, e por isso não há que se falar em produção, segundo porque – como dito – o transporte foi realizado por terceiros, e não se mostra legal imputar aos combustíveis e lubrificantes a qualidade de itens diretamente vinculados às atividades precípuas da sociedade.

Restou comprovado que os valores concernentes aos combustíveis adquiridos (ICMS) foram deduzidos dos totais dos fretes contratados. É assegurado à empresa o direito de creditar-se das quantias do imposto registradas nos conhecimentos de transporte referentes aos serviços tomados de transportadores.

Quanto ao pedido de manutenção de crédito de exportações, ainda que assegurado tal direito no art. 103, RICMS/97, não foram trazidos aos autos elementos comprovantes de operações de vendas no comércio exterior levadas a efeito pelo estabelecimento autuado.

Infração 01 caracterizada.

Na defesa das infrações 02 e 04 (utilização indevida de crédito fiscal, por não ter entrado o produto no estabelecimento), o próprio defensor apontou falhas de controle interno, relativas às operações.

Parte das notas fiscais de remessa para armazenagem nos meses de outubro a dezembro de 2007 foi emitida com destaque do ICMS e com o CFOP 5.905, no montante de R\$ 1.002.914,92. Quando do retorno de armazenagem, algumas notas foram registradas com o CFOP 1.949 (infração 04), e

outras com CFOP 1.907 (infração 02). A sociedade empresária reclama porque, no final das contas, constatou que pagou imposto não devido.

Assiste razão à autoridade fiscal. De acordo com a legislação vigente até então (art. 6º, VI, RICMS/97), a saída para depósito fechado e armazém, em nome do remetente, neste Estado, não sofria incidência do tributo em comento. Não havendo imposto, consequentemente, não há direito a crédito.

Eventuais quantias que o defensor entenda terem sido pagas indevidamente podem ser objeto de pedido de restituição de indébito, nos termos dos artigos 73 a 83 do RPAF/99.

Caracterizadas as infrações 02 e 04.

Com relação à infração 03, (utilização indevida de crédito fiscal, relativo à aquisição de energia elétrica na comercialização de mercadorias), a empresa aduz que, apesar de sua atividade econômica cadastrada ser a de comércio no atacado, em verdade, industrializa produtos.

O Laudo Técnico – juntado com a defesa com o fim de fundamentar a argumentação – foi elaborado no dia 11 de fevereiro de 2004, no Município de Curitiba, Paraná, com base nas situações e documentos da época, e por isso conclui que não pode ser considerado na presente lide (da infração 03), por quanto relativa ao exercício de 2007.

Não existem elementos no processo com força para demonstrar que o autuado desenvolvia indústria. Por outro lado, o mesmo está cadastrado nesta Secretaria como comerciante do ramo atacadista, sob o controle fiscal da IFEP COMÉRCIO (Inspeção direcionada à fiscalização de empresas não industriais de grande porte). Os livros e documentos fiscais apensados não trazem nenhuma evidência de industrialização.

O art. 93, II, “a”, RICMS/97 confere legitimidade ao crédito referente ao valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, quando as mesmas forem objeto de operação de saída do mesmo bem móvel (energia elétrica), quando consumida no processo de industrialização e quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação de serviço destinada ao exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais, o que não se verificou no caso em tela.

Infração 03 caracterizada, não sendo pertinente a equiparação com indústria para efeito de concessão de crédito.

A pretensão fiscal referente à infração 05 (utilização indevida de crédito, relativo a operações não tributadas de transporte interestadual) segundo o impugnante está equivocada, pois, em se tratando de serviço prestado por transportador autônomo não inscrito na unidade da Federação onde foi iniciado o mesmo, a responsabilidade de retenção do ICMS sobre o frete é do remetente da mercadoria (documentos 08 e 09 da defesa). Sendo assim, não haveria como prosperar a autuação, em face da concepção de que as prestações de serviços de transporte interestaduais geram crédito, a teor do art. 93, III do RICMS/BA.

O auditor fiscal informa que a empresa, fazendo uso do crédito, registrou em seu livro Registro de Apuração operação com CFOP 2.931 (lançamento efetuado pelo tomador do serviço quando a responsabilidade de retenção do imposto for atribuída ao remetente ou alienante da mercadoria, pelo serviço realizado por transportador autônomo ou não inscrito na unidade da Federação onde iniciado o transporte).

O art. 97, IV, “b” do RICMS/97 veda expressamente a utilização de crédito fiscal nestas hipóteses (quando a operação tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária).

Verifico que o contribuinte juntou, às fls. 1.793 a 1.837, cópias de notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos do mesmo grupo e conhecimentos de transporte de serviços por ele contratados. Por exemplo, na nota fiscal 717.731 (fl. 1.794) consta do campo “*Dados Adicionais*” a

retenção do tributo por substituição. Este valor destacado e retido, é essencial que se registre, é devido ao Estado de Santa Catarina.

Neste documento fiscal, assim como em diversos outros apresentados com ele, estão registrados alguns produtos sujeitos ao regime de tributação normal e outros sujeitos à substituição tributária. Como o art. 97, IV do RICMS/97 veda tão somente a utilização de crédito quando as mercadorias são imunes, isentas, sujeitas à redução de base de cálculo ou com fase de tributação encerrada – com proibição extensiva aos serviços de transporte das mesmas (arts. 356 e 359), concluo que o destinatário tem direito de lançar a seu favor na escrita as parcelas do imposto relativas às operações com mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação.

Uma vez que a autuação envolveu tanto estas últimas (tributadas normalmente) quanto aquelas sujeitas à substituição, impõe-se anular o lançamento sob exame, com fulcro no art. 18, IV, “a” e § 1º, RPAF/99.

Represento à autoridade competente para que determine a renovação da ação fiscal, a salvo dos equívocos ora apontados.

Infração 05 declarada nula, de ofício.

Insurgindo-se contra as infrações 10 e 21 (recolhimento a menor, devido a erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas), o deficiente afirma que efetuou os descontos de acordo com a legislação.

Não lhe assiste razão. Conforme aduziu o autuante, em sua informação fiscal, as notas de saída constantes dos autos (fls. 832 a 1.042) comprovam a veracidade da imputação. Não foram concedidos descontos de aproximadamente 10% para aqueles cadastrados como microempresa e empresa de pequeno porte no Estado da Bahia. Não atendida, por conseguinte, a regra estabelecida nos incisos I e II, § 1º do art. 51, RICMS/97, qual seja: “*o estabelecimento industrial, ou a este equiparado na forma do inciso anterior, obriga-se a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal*”.

Observe-se, a título ilustrativo, o documento de fl. 1.007, onde no campo “*Dados Adicionais*” foi consignado desconto de 10%, nos termos do art. 51, I, “c”, RICMS/97. Tal abatimento, em favor do adquirente, não ocorreu, pois o valor dos produtos (R\$ 148,12) é o mesmo da nota fiscal. Idêntica situação se constata nas notas fiscais de fls. 932, 934 e 942, entre outras.

Infrações 10 e 21 caracterizadas.

Visando impugnar a exigência relativa às infrações 13 e 14 (falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais (aquisições de material de consumo e ativo fixo)), afirma o contribuinte que, após o advento da LC 87/1996, o instituto do diferencial de alíquotas não mais existe no ordenamento jurídico pátrio.

De acordo com o que corretamente afirmou a autoridade fiscal, o lançamento está amparado no art. 5º, I, c/c art. 69, RICMS/97.

*RICMS/BA. Art. 5º Para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas ocorre o fato gerador do ICMS no momento:*

*I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;*  
*(...).*

*Art. 69. A base de cálculo do ICMS, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, constante no documento fiscal, e o imposto a ser pago será o valor resultante da aplicação, sobre essa base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota prevista para as operações ou prestações internas neste Estado, segundo a espécie de mercadoria, e a alíquota interestadual prevista na legislação da unidade da Federação de origem.*

Em idêntico sentido aponta o art. 13, I, “j” da Lei nº 7.014/96 (cuja constitucionalidade não pode ser aqui analisada (art. 167, I, RPAF/99)), qual seja, no de que está em plena vigência o instituto da diferença de alíquotas.

Infrações 13 e 14 caracterizadas.

Quanto à infração 17 (falta de estorno de crédito referente às entradas de mercadorias no estabelecimento que foram objeto de saídas com redução de base de cálculo), alega o defendant que o fiscal considerou todas as operações internas do período para fins de determinação de estorno de créditos. O auditor – a seu ver – deveria ter desconsiderado as vendas para empresas cadastradas na SEFAZ como microempresas e empresas de pequeno porte, pois, em relação às operações realizadas com estas empresas, não se aplicam as disposições do Decreto 7.799/2000 (art. 4º).

A acusação é de ingresso de mercadorias por transferência de outro estado (Goiás), com alíquota de 12%, sem o estorno do crédito de 2% em razão de ser signatário de Termo de Acordo de Atacadista, com redução de 41,176% quando das saídas das mercadorias.

No cálculo – de fato – foram considerados os totais já lançados pelo sujeito passivo no livro Registro de Apuração do ICMS de 2007 a título de estorno de crédito.

Ao efetuar uma análise dos autos, especialmente do levantamento de fl. 224, observo que não foram computadas todas as operações internas realizadas pelo autuado no período, para fins de determinação dos estornos de créditos, ao contrário do que foi afirmado na defesa. Houve exclusão das vendas para empresas cadastradas como não contribuinte, contribuinte especial, contribuinte inapto, microempresa ativa e microempresa cancelada (colunas “B” a “F”).

Infração 17 caracterizada.

Uma vez afastada a preliminar de nulidade referente às infrações 18, 20 e 26 (recolhimento a menor, em razão da utilização indevida da redução da base de cálculo (18); recolhimento a menor, em função de erro na determinação da alíquota cabível (20) e falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às operações internas subseqüentes nas vendas para contribuintes “*inaptos*” localizados neste Estado nas saídas regularmente escrituradas (26)), insta ressaltar que ao direito tributário não interessa o “*animus agendi*” do sujeito, ou seja, uma vez demonstrado que o fato da vida encontra previsão na lei (subsunção), o gravame é exigível, independentemente de ter agido quem quer que seja movido por boa ou má fé.

Assiste razão ao autuante, pois o impugnante é responsável pelo recolhimento do tributo na modalidade de substituição tributária nas operações com contribuintes não inscritos. Tais operações de fato se realizaram, e isto está demonstrado nos autos, consoante o que já foi acima exposto – relativamente às infrações originadas de operações com inaptos.

Está comprovado – através dos documentos fiscais, espelhos de situações cadastrais e demonstrativos – o cometimento dos seguintes ilícitos tributários: recolhimento a menos, em razão da utilização indevida da redução da base de cálculo (infração 18, levantamento às fls. 168 a 182); recolhimento a menos, em função de erro na determinação da alíquota cabível (infração 20, levantamento às fls. 186 a 198) e falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às operações internas subseqüentes nas vendas para contribuintes “*inaptos*” localizados na Bahia com saídas regularmente escrituradas (infração 26, levantamento às fls. 258 a 275).

Não tem pertinência o pedido de aplicação do percentual de redução, uma vez que as imputações ocorreram exatamente devido ao seu uso indevido.

A defesa traz o argumento de que, “*consultando o cadastro do ICMS da Bahia de algumas das micro-empresas referidas no Auto de Infração, as empresas cadastradas no CAD/ICMS sob os*

*números 53.806.215, 47.382.321 e 90.466.233 apenas foram irregulares em 2009, o que não significa dizer que em 2007 havia algum problema”.*

Tal assertiva não corresponde à realidade, mostrando-se descabida após uma análise em profundidade dos elementos de prova constantes do processo. As três inscrições estaduais acima citadas encontravam-se inativas no período fiscalizado, e não houve lançamentos – em relação àquela de número 47.382.321 – após 23/08/2007, a partir de quando a sua condição de “*inapta*” foi alterada.

Caracterizadas as infrações 18, 20 e 26.

A infração 25 diz respeito à falta de recolhimento do imposto, em razão de ter o autuado praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saídas de almôndega, hambúrguer, frango xadrez e outros, que, conforme foi registrado no corpo do Auto de Infração, deveriam ser tributadas a 17%.

Segundo o defendant, a operação em si foi o descarte de material deteriorado. A razão está com o contribuinte, pois o procedimento da sociedade empresária, quando efetivou os estornos dos valores creditados por ocasião das entradas das então mercadorias, que perderam as suas qualidades, efetivamente atende às *prescrições da não cumulatividade*, já que destas não ocorreram saídas tributadas (documento 11 da peça defensiva).

Tais estornos foram comprovados nos documentos de fls. 1.956 a 2.018-A, acatados pelo autuante.

Infração 25 descaracterizada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de R\$ 1.938.963,57, devendo ser homologado os valores já pagos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298616.0003/10-0**, lavrado contra **PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.938.271,80**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.033.254,07, 70% sobre R\$ 213.727,66, e 150% sobre R\$ 691.290,07, previstas no art. 42, II, “a”, “e” e “f” e VII, “a” e “b”, III e V, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 691,77**, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Representa-se à autoridade competente para que determine a renovação da ação fiscal relativa à infração 05.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de maio de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILLO REIS LOPES – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR