

A. I. Nº - 206875.0100/11-7
AUTUADO - ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
AUTUANTE - CLODOMAR FERNANDES COSTA
ORIGEM - IFEP SUL
INTERNET - 21. 03. 2013

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0038-01/13

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** “MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS.” Infração reconhecida. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. As mercadorias adquiridas para comercialização sujeitas ao regime de substituição tributária têm a sua fase de tributação encerrada, sendo indevido o creditamento. No presente caso, parte das mercadorias arroladas na autuação é tributada normalmente, descabendo a glosa do crédito fiscal. Infração parcialmente subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Restou comprovado que parte das mercadorias arroladas na autuação tem a sua operação de saída tributada normalmente. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infrações 03 e 04 caracterizadas parcialmente. Não acolhida a arguição de nulidade. Rejeitado o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2011, exige crédito tributário no valor de R\$48.076,96, em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a setembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$552,11, acrescido de multa de 60%. Consta se referir a créditos indevidos na aquisição de mercadorias isentas e/ou não tributadas;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$29.431,04, acrescido de multa de 60%. Consta se referir a créditos indevidos na aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;
3. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, março a junho, novembro e dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.780,41, acrescido de multa de 60%. Consta se tratar de erro na determinação da alíquota em operações com ECF;
4. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.313,40, acrescido de multa de 60%. Consta se tratar de erro na determinação da alíquota em operações com Notas Fiscais.

O autuado apresentou defesa, fls. 129 a 142, sustentando que o Auto de Infração é parcialmente procedente, tendo em vista que utilizou crédito fiscal nas operações de entradas de mercadorias e

aplicou alíquotas nas operações de saídas de mercadorias de acordo com as disposições do RICMS/BA.

Suscita preliminarmente a nulidade do Auto de Infração por afrontar o princípio da legalidade, segundo o qual ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Discorre sobre esse princípio, transcreve dispositivos constitucionais e reproduz farta doutrina. Explica que o princípio da legalidade tributária consiste na submissão do administrador à lei. Assevera que *o fato da vida não pode ser enquadrado no tipo legal, de caráter punitivo, apontado pela fiscalização, se não decorrer, exclusivamente, da lei*. Diz que a norma punitiva tem que ser interpretada restritivamente, segundo doutrina que reproduz.

No mérito, afirma que o autuante deixou de considerar as diversas situações tributárias previstas no RICMS-BA/97, pertinentes às operações de entradas e saídas de mercadorias no seu estabelecimento.

Diz que, especificamente, não procede a acusação de utilização indevida de crédito fiscal e de erro na aplicação de alíquota nas saídas de mercadorias realizadas.

Referindo-se à infração 01, reconhece como devido o valor exigido, informando inclusive que recolheu o valor integral do imposto no valor de R\$552,11.

Quanto à infração 02, reconhece parcialmente a imputação no valor de ICMS devido de R\$5.475,68, inclusive efetuando o pagamento, conforme documento de arrecadação acostado aos autos.

No que tange à parte impugnada, no valor de R\$23.955,36, diz que anexou à peça de defesa planilha de produtos, com sua descrição, código e NCM/SH, a fim de demonstrar que os referidos produtos não estão sujeitos ao regime da substituição tributária em face do princípio da especificidade. Também, documentos fiscais gravados em CD onde retrata que os produtos em discussão não estão sujeitos ao regime da substituição tributária.

Salienta que a indústria alterou a composição e nomenclatura de alguns produtos que lhe foram fornecidos, contudo, o cadastro interno de produtos da empresa não foi alterado e, por conseguinte, produtos adquiridos para comercialização tiveram a saída registrada no sistema de informática da empresa com a descrição divergente da entrada, conforme diz exemplificará adiante.

Assevera que com base nos documentos fiscais colacionados aos autos do processo (gravação em CD), facilmente será constatado que alguns produtos tiveram a descrição e composição alterada, conforme demonstrativo que à fl.133.

Sustenta que os produtos relacionados no quadro que apresenta (fl. 133), não estão sujeitos ao regime da substituição tributária.

Assinala, a título exemplificativo, que o produto descrito como “IOG NESTLÉ CHAMBINHO 34 (NCM 0403.10.00)”, não é um iogurte e sim uma bebida láctea (NCM 0403.90.00EX01), conforme Nota Fiscal de aquisição n.º 000014966, emitida em 18/10/2010, pela empresa DAIRY PARTNERS AMERICAS LTDA, sendo que, neste caso, a indústria alterou a composição do produto, ou seja, deixou de ser um iogurte, transformando-o numa bebida láctea, sujeita ao regime normal de tributação.

Frisa que como os referidos produtos estão sujeitos ao regime normal de apuração escriturou as respectivas notas fiscais e em consequência aproveitou o crédito fiscal, bem como, pagou o ICMS nas saídas de forma correta.

Afirma que as mercadorias objeto do aproveitamento de crédito fiscal estão fora do campo de abrangência do Protocolo n.º 97/2010 e artigo 353, II, do RICMS/BA, ou seja, não estão inseridos no rol daqueles produtos sujeito à substituição tributária.

Observa que a legislação tributária exige a classificação taxativamente para fins de enquadramento do produto no regime da substituição tributária, tudo de acordo com as regras de interpretação do Sistema Harmonizado, especialmente seu art. 3º, “b”, cujo texto reproduz.

Assevera que, em suma, não procede a acusação fiscal de utilização indevida de crédito fiscal do ICMS em razão de as mercadorias estarem sujeitas ao regime da substituição tributária, assim, o crédito fiscal foi utilizado de forma correta, de acordo com a legislação interna.

Menciona que o entendimento do CONSEF/BA é no sentido de que os referidos produtos sejam excluídos do levantamento fiscal por falta de acordo ou protocolo que preveja a substituição tributária. Cita e transcreve o Acórdão JJF Nº 0146-03/03.

Sustenta que o crédito fiscal foi utilizado de forma regular, por se tratar de um direito constitucional do contribuinte e por enquadramento dos produtos no regime normal de apuração do ICMS.

No que tange à infração 03, reconhece como devido o ICMS no valor de R\$12.862,55, inclusive recolhendo o valor do débito reconhecido. Impugna o restante desse item do lançamento no valor de R\$1.917, 86, argumentando que não procede a acusação, uma vez que o autuante deixou de considerar diversas situações tributárias, como:

- produtos da cesta básica;
- classificação do produto de acordo com a NCM/SH.

Diz que com a finalidade de facilitar a identificação do produto e sua real situação tributária, anexa planilha contendo a listagem dos produtos, valores, embasamento legal, código do produto, bem como, cópia de notas fiscais gravadas em CD, sendo a referida planilha e documentação gravada em CD parte integrante da defesa.

Observa que o quadro que apresenta (fl. 135.v) demonstra a situação tributária de cada produto (canjica e canjiquinha) restando evidente, dessa forma, que não houve recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Afirma que se trata de produtos cuja tributação tem amparo no art. 51, I, e § 3º do RICMS/BA, por conseguinte o recolhimento está correto. Salienta que este produto não é industrializado, ou seja, trata-se de um produto “natural”.

No tocante à infração 04, registra que reconhece como devido o ICMS no valor de R\$179,49, conforme DAE anexado.

Afirma que a planilha de relação de produtos que anexa, identifica as mercadorias, o número do documento fiscal e a base de cálculo que serviu de base para a quantificação do valor do imposto pago.

No tocante à parte infração impugnada, no valor de R\$3.133,91, afirma que descabe a autuação, haja vista que o autuante desconsiderou diversas situações tributárias, conforme abaixo:

- produtos isentos;
- produtos sujeitos ao regime da substituição tributária;
- classificação do produto de acordo com a NCM/SH.

Salienta que com a finalidade de facilitar a identificação do produto e sua real situação tributária anexou, planilha contendo a listagem dos produtos, valores, embasamento legal, código do produto, bem como, cópia de notas fiscais gravadas em CD, sendo parte integrante da defesa.

Assinala que os quadros que apresenta (fls.137, 137.v e 138) demonstram a situação tributária de cada produto, ficando evidente que não houve recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

No tange à isenção do imposto, afirma que descabe a exigência de pagamento de ICMS em etapa posterior de circulação da mercadoria, em razão da isenção do ICMS, com amparo no art. 20, V, do RICMS-BA e Consulta Formal – Parecer GECOT n.º 543/99.

Quanto à substituição tributária, diz que não há que se falar em diferença de imposto em virtude do encerramento da fase de tributação, a teor do art. 353, do RICMS.

Aduz que com base na situação tributária de cada produto inserto nos demonstrativos apresentados; nas planilhas que acompanham a peça defensiva; assim como os espelhos de notas fiscais gravadas no CD que também acompanha a impugnação, resta indevida a apuração e a exigência de pagamento de diferença do ICMS, uma vez que se trata de produtos isentos e/ou enquadrados no regime da substituição tributária.

Prosseguindo em seu arrazoado, discorre sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS, bem como sobre o exercício do direito ao crédito fiscal, transcrevendo dispositivos da Constituição Federal e citando farta doutrina e jurisprudência.

Conclui que o direito ao crédito é constitucional; a exigência de pagamento do imposto sobre operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária é ilegal; e de igual forma a exigência de diferença de imposto em operações com mercadorias beneficiadas com base de cálculo e alíquota reduzida e não a não observância da classificação fiscal da NCM/SN induz à imprecisão do lançamento de ofício, como ocorreu no presente lançamento de ofício.

Sustenta que inexistiu ilegalidade em seus procedimentos, de modo que a autuação é improcedente, o que diz afastar a aplicação de qualquer multa. Porém, caso a autuação venha a prosperar, deve ser considerado que há uma inadequada capitulação da multa.

Menciona que não foi considerada a natureza tributária da multa e o seu consequente aspecto de proporcionalidade entre o dano e o resarcimento, conforme doutrina que cita. Invoca o disposto no art. 150, IV da Constituição Federal, o qual prevê que *sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo, com efeito, de confisco*.

Assevera que é inconstitucional a aplicação da taxa SELIC para fins tributários, conforme jurisprudência que invoca. Diz que nada adianta a esfera administrativa insistir nessa aplicação, pois é um procedimento inconstitucional e ilegal.

Aduz que há necessidade de ser realizada perícia contábil nos seus livros, arquivos magnéticos e demais documentos, a fim de que seja comprovada a inexatidão do procedimento fiscal.

Finaliza requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente em parte, com homologação dos pagamentos efetuados. Protesta por todos os meios de prova em direito permitido, especialmente a juntada de documentos fiscais, planilhas com dados dos produtos e perícia contábil.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 222/223), consignando que após análise da defesa mantém integralmente a autuação, com base na legislação, conforme exemplifica.

No que tange à infração 02, diz que mantém integralmente a exigência fiscal, com fulcro no art. 353, do RICMS/BA, a exemplo de: capa para banco - que classifica como acessórios para veículo; capa para carro – da mesma forma que o item anterior; gás carbônico – que diz ser insumo de refrigerante servido no sistema “post mix”; ave codorna – pois entende que toda ave abatida está sujeita ao regime e substituição tributária, e demais itens relacionados na exigência inicial integralmente.

Quanto às infrações 03 e 04, salienta que mantêm a exigência para os produtos relacionados, haja vista que todos são produtos industrializados:

- chocolate granulado – diz que é guloseima pronta para o consumo (Parecer Getri 15.718/2008);
- cobertura de Chocolate – idem, idem (Parecer GETRI 754/2002);
- Mistura para bolo – diz que a alíquota prevista no art. 506-G trata-se de mero destaque e se aplica para as indústrias que já haviam cobrado o ICMS por substituição tributária;
- Milho de pipoca – afirma que não é a mesma coisa que milho e não está enquadrado com alíquota de 7%;
- Sidra Cereser – diz se tratar de bebida alcoólica que à época estava com tributação normal;

- Pirulito Mastigável com chocolate – diz se tratar de Pirulito e não chocolate, sendo a tributação normal;

- Polvilho anti-séptico Granado – diz que não se trata de remédio, mas sim de um talco.

Observa que novos demonstrativos não se fazem necessários, tendo em vista a manutenção integral da autuação.

Conclui mantendo integralmente o Auto de Infração.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência a IFEP/SUL (fl.229), a fim de que fosse complementada a informação fiscal de fls. 222/223, de forma que atendesse as determinações do §6º do art. 127 do RPAF/99, ou seja, que fosse prestada informação fiscal abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação.

Cumprindo a diligência o autuante se pronunciou (fls. 231 a 233), consignando que após análise da defesa, mantém integralmente a cobrança, com base na legislação, conforme passa a explicitar.

No que concerne às infrações 01 e 02, diz que mantém a exigência fiscal integralmente para os produtos com base no art. 353, do RICMS/BA, a exemplo de:

- capa para banco – classifica como acessórios para veículo;

- capa para carro – idem;

- gás carbônico – é insumo de refrigerante servido no sistema “post mix”;

- ave codorna – diz que toda ave abatida está sujeita a substituição tributária.

Assinala que mantém também os demais itens relacionados na cobrança inicial integralmente.

Destaca que todos os itens estão detalhados na planilha "rel_créditos_indevidos_2008lj83(valores a defender)B", coluna "K", anexada.

Quanto à infração 03, afirma que mantém a exigência integralmente para todos os produtos. Observa que todos os itens estão detalhados na planilha "rel_tributação_errada_ecf_lj83(convertida - valores a defender)B", coluna "M", anexada.

No respeitante à infração 04, frisa que mantém a exigência integral para alguns produtos e acata as razões defensivas para outros.

Reporta-se sobre os produtos abaixo, identificando a sua condição:

- chocolate granulado – é guloseima pronta para o consumo (parecer Getri 15.718/2008);

- cobertura de chocolate – idem, idem (parecer GETRI 754/2002);

- mistura para bolo – a alíquota prevista no Art. 506-G, trata-se de mero destaque e se aplica para as indústrias que já haviam cobrado o ICMS ST;

- milho de pipoca – não é a mesma coisa que milho e não está enquadrado com alíquota de 7%;

- Sidra Cereser – bebida alcoólica que à época estava com tributação normal;

- Pirulito Mastigável com chocolate – Pirulito e não chocolate – tributação normal;

- Polvilho anti-séptico Granado – não é remédio, mas sim um talco.

Destaca que todos os itens estão detalhados na planilha anexa "rel_tributação errada nf lj 83 convertida - valores a defender)B", coluna "T".

Apresenta demonstrativo (fl.232) no qual aponta os valores acatados no total de R\$1.083,04, que deduzido do valor originalmente apontado nesta infração de R\$3.313,40, resulta no valor de ICMS devido de R\$2.230,36.

Conclui opinando que o Auto de Infração seja julgado procedente, com as devidas deduções na infração 04.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou (fls. 245 a 249), afirmando que a fragilidade do lançamento de ofício foi evidenciada pela diligência à IFEP Sul, conforme solicitação da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, tendo o autuante pouco alterado o seu entendimento sobre a correção da escrituração e recolhimento do imposto.

Consigna que reitera os termos da defesa inicial, acrescentando que o CONSEF mediante o Acórdão JJF 0221-05/11, já se pronunciou sobre o item “CAPA DE BANCO”, descabendo a manutenção da infração.

Frisa que está colacionando novas planilhas com a descrição dos produtos e embasamento legal, a fim de dirimir as dúvidas e demonstrar que os referidos produtos não estão sujeitos ao regime da substituição tributária, em face do princípio da especificidade (doc. anexos).

Assevera que devem ser levadas em consideração as suas alegações de que a indústria alterou a composição e nomenclatura de alguns produtos que lhe foram fornecidos, contudo, o cadastro interno de produtos da empresa não foi alterado e, por conseguinte, produtos adquiridos para comercialização tiveram a saída registrada no sistema de informática da empresa com a descrição divergente da entrada, com foi exemplificado na defesa.

Salienta que com base nos documentos fiscais colacionados aos autos do processo (gravação em CD), facilmente será constatada que alguns produtos tiveram a descrição e composição alterada, conforme quadro que apresenta à fl. 246.

Sustenta que os produtos descritos no quadro que apresenta à fl. 246-v., não estão sujeitos ao regime de substituição tributária.

Registra que devem ser observadas as notas fiscais que anexa, especialmente as Notas Fiscais nºs. 277292 e 352164, que se referem aos produtos Gás Carbônico e Ave de Codorna, respectivamente.

Sustenta que as mercadorias objeto do aproveitamento de crédito fiscal estão fora do campo de abrangência do Protocolo n.º 97/2010 e artigo 353, II, do RICMS/BA.

Observa que a legislação tributária exige a classificação taxativamente para fins de enquadramento do produto no regime da substituição tributária, tudo de acordo com as regras de interpretação do Sistema Harmonizado, especialmente seu art. 3º, “b”.

Assinala que o autuante manteve integralmente a infração sem, contudo, examinar todos os fundamentos e provas trazidas pela defesa.

No que concerne à infração 03, reitera os termos da defesa, acrescentando novas planilhas contendo os produtos e embasamento legal.

Sustenta que o autuante deixou de considerar diversas situações tributárias, como: produtos da cesta básica e classificação do produto de acordo com a NCM/SH, tudo, demonstrado nas planilhas colacionadas aos autos do presente processo. Apresenta quadro no qual identifica o produto, o código, e o embasamento (fl. 247).

Assegura que são produtos cuja tributação tem amparo no art. 51, I, e §3º do RICMS/BA.

Relativamente à infração 04, diz que de igual forma, o autuante não deu tratamento adequado às diversas situações tributárias, como: produtos isentos, produtos sujeitos ao regime da substituição tributária e a classificação do produto de acordo com a NCM/SH.

Apresenta quadros (fls. 247-v, 248 e 248-v.) demonstra a situação tributária de cada produto.

Conclui aduzindo que espera que o CONSEF leve em consideração os fundamentos expostos na defesa, especialmente o embasamento legal trazido à discussão, a fim de elidir o lançamento de ofício.

Constam às fls. 225 a 227, extratos do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, referente ao pagamento do valor do débito reconhecido pelo autuado.

VOTO

Inicialmente, cabe-me apreciar a nulidade arguida pelo impugnante, por inobservância do princípio da legalidade. Aduz que o fato da vida não pode ser enquadrado no tipo legal, de caráter punitivo, apontado pela Fiscalização, donde se conclui que a Administração violou o princípio da legalidade,

que lhe é imposto pelo “caput” do art. 37, e do mesmo modo, violou o seu direito fundamental, inserido no art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, não podendo, portanto, subsistir o Auto de Infração.

Certamente que não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que não vislumbro no presente processo administrativo fiscal a alegada ofensa ao princípio da legalidade.

Verifico que Auto de Infração em exame foi lavrado em estrita observância das disposições legais aplicáveis, previstas na legislação do ICMS, não havendo a alegada inobservância do princípio da legalidade. O autuante descreveu as ilicitudes de forma clara, possibilitando a determinação da natureza das infrações, o autuado e o montante do débito tributário, bem como elaborou demonstrativos que auxiliam o entendimento das acusações e apuração dos valores exigidos. Rigorosamente, foram atendidas as exigências contidas no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, inexistindo qualquer violação ao princípio da legalidade ou de qualquer outro princípio aplicável à constituição do crédito tributário, tendo o direito de defesa sido exercido em sua plenitude pelo contribuinte.

No que concerne ao pedido de realização de perícia para comprovação das razões defensivas, não vislumbro necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para solução do litígio. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada – perito - dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria.

Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador. Efetivamente, não é o caso do Auto de Infração em exame, haja vista que os julgadores têm pleno conhecimento técnico sobre as matérias tratadas na autuação. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Entretanto, cumpre registrar que esta Junta de Julgamento Fiscal, levando em consideração os argumentos defensivos, converteu o processo em diligência para que o autuante prestasse informação fiscal abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação, na forma do art. 127, §6º, do RPAF/99.

No mérito, verifico que o autuado reconheceu integralmente a infração 01, tendo inclusive recolhido o valor do débito reconhecido, conforme documento comprobatório do recolhimento acostado aos autos.

Desse modo, a infração 01 resta integralmente subsistente.

No que concerne à infração 02, que se refere à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$29.431,04, atinente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, observo que o autuado reconheceu como devido o valor de R\$5.475,68, inclusive recolhendo o valor do débito reconhecido, e impugnou o restante desse item do lançamento. No tocante à parte impugnada, sustenta que as mercadorias não estão sujeitas ao regime da substituição tributária em face do princípio da especificidade, conforme elementos que acosta aos autos.

Noto também que o autuante na informação fiscal mantém integralmente a exigência fiscal, com fulcro no art. 353, do RICMS/BA. Dentre as mercadorias arroladas na autuação, constantes do demonstrativo que elaborou denominado “CRÉDITOS INDEVIDOS – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – 2010”, mencionou a título exemplificativo as mercadorias abaixo relacionadas, para ratificar este item da autuação:

- capa para banco - que classifica como acessórios para veículo;
- capa para carro – que também classifica como acessórios para veículos;
- gás carbônico – que diz ser insumo de refrigerante servido no sistema “post mix”;
- ave codorna – pois toda ave abatida está sujeita ao regime e substituição tributária.

No caso desta infração, constato que além das mercadorias acima, mencionadas a título de exemplo pelo autuante, foram também arroladas outras mercadorias como fraldas, café, pilha, iogurte, sendo que a predominância da exigência diz respeito à mercadoria descrita como iogurte.

No respeitante ao iogurte, observo que o impugnante diz, a título exemplificativo, que o produto descrito como “IOG NESTLÉ CHAMBINHO 34 (NCM 0403.10.00)”, não é um iogurte, mas sim uma bebida láctea (NCM 0403.90.00EX01), conforme Nota Fiscal de aquisição n.º 000014966, emitida em 18/10/2010, pela empresa DAIRY PARTNERS AMERICAS LTDA, sendo que, neste caso, a indústria alterou a composição do produto, que deixou de ser um iogurte, transformando-o numa bebida láctea, sujeita ao regime normal de tributação.

Não resta dúvida que o iogurte - NCM 0403.10.00 - se encontra enquadrado no regime de substituição tributária, relacionado no art. 353, II, 3.3, do RICMS/97.

A meu ver, a alegação defensiva de que a indústria alterou a composição e nomenclatura do produto, que deixou de ser um iogurte, transformando-o numa bebida láctea, sujeita ao regime normal de tributação, deve ser acompanhada de elementos comprobatórios dessa mudança, inclusive certificada pelo órgão federal competente, sendo certo que não pode simplesmente o fabricante alterar o código da NCM de determinado produto sem a necessária fundamentação. Obviamente, que se assim pudesse ser feito, ficaria ao talante do contribuinte modificar a NCM para afastar seus produtos do regime de substituição tributária passando para o regime normal de tributação.

Assim sendo, considero que devem ser mantidos na exigência os valores atinentes ao iogurte, por estar sujeito ao regime de substituição tributária, sendo correta a glosa do crédito fiscal.

Quanto às mercadorias, capa para banco e capa para carro, constato que assiste razão ao autuante, haja vista que, efetivamente, todas as mercadorias caracterizadas como *peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores*, estão enquadradas no regime de substituição tributária, seja por força do Protocolo n. 41/08, seja por força da legislação interna, no caso, o art. 353, inciso II, item 30, do RICMS-BA/97.

No tocante à *ave codorna abatida*, também coaduno com o entendimento do autuante, haja vista que se enquadra na posição 0207, como outras aves abatidas e, desse modo, está elencada no artigo 353, inciso II, item “9”, do RICMS-BA/97.

Já em relação ao gás carbônico, considero que tem razão o autuado, haja vista que o produto que se encontra sujeito ao regime de substituição tributária é o refrigerante e não o gás carbônico. Em verdade, apesar de ser um elemento que compõe o produto acabado refrigerante, é certo que, isoladamente, o gás carbônico se constitui num insumo do processo fabril do refrigerante, razão pela qual é plenamente admissível o crédito fiscal. Portanto, cabe a exclusão da exigência fiscal dos valores atinentes ao gás carbônico.

Cabe também a exclusão dos valores atinentes a mercadoria “BZ.ESCOVA NYLON LIMPA LAT”, por não estar enquadrada no regime de substituição tributária.

Diante disso, com a exclusão dos valores referentes às mercadorias acima aduzidas, bem como a manutenção dos valores atinentes às demais mercadorias arroladas neste item da autuação no demonstrativo elaborado pelo autuante denominado “CRÉDITOS INDEVIDOS – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – 2010”, o valor do ICMS devido passa de R\$29.431,05 para R\$29.313,12, sendo parcialmente subsistente esta infração, conforme o demonstrativo de débito abaixo:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/01/2010	2.086,25
28/02/2010	1.725,12
31/03/2010	2.414,92

30/04/2010	2.015,74
31/05/2010	1.784,85
30/06/2010	1.166,30
31/07/2010	4.642,21
31/08/2010	1.647,63
30/09/2010	3.474,57
31/10/2010	3.139,17
30/11/2010	1.876,76
31/12/2010	3.339,60
TOTAL	29.313,12

No respeitante à infração 03, observo que do valor originalmente apontado nesta infração de R\$14.780,41, o autuado reconheceu como devido o ICMS no valor de R\$12.862,55, inclusive recolhendo o valor do débito reconhecido. Impugnou o restante deste item do lançamento, no valor de R\$1.917, 86, argumentando que não procede a acusação, uma vez que o autuante deixou de considerar diversas situações tributárias, no caso, produtos da cesta básica; classificação do produto de acordo com a NCM/SN.

Consignou que com a finalidade de facilitar a identificação do produto e sua real situação tributária, anexou planilha contendo a listagem dos produtos, valores, embasamento legal, código do produto, bem como, cópia de notas fiscais gravadas em CD, sendo a referida planilha e documentação gravada em CD parte integrante da defesa.

Observou que os quadros que apresenta demonstram a situação tributária de cada produto, restando evidente, dessa forma, que não houve recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Afirma que se trata de produtos cuja tributação tem amparo no art. 51, I, e § 3º do RICMS/BA, no caso, canjica e canjiquinha, por conseguinte o recolhimento está correto. Salienta que este produto não é industrializado, ou seja, trata-se de um produto natural.

Já o autuante ao prestar a informação mantém integralmente a exigência fiscal, conforme detalhamento de todos os produtos na planilha “rel_tributação_errada_ecf_lj83(convertida - valores a defender)B”, coluna “M”, anexada.

De fato, constato que assiste razão ao autuante quando mantém integralmente este item da autuação, haja vista que a alegação defensiva de estar embasado na “Consulta formal nº 543/99” não se sustenta, pois o parecer referido foi revogado pela Diretoria de Tributação – DITRI, antes do período autuado indicado no Auto de Infração. Ademais, cabe observar que o autuado não figurou como consultente, significando dizer que mesmo que a consulta ainda tivesse produzindo efeitos, não seria aplicável ao presente caso.

Quanto à alegação de que se trata de produto cuja tributação tem amparo no art. 51, I, e § 3º do RICMS/BA, por conseguinte o recolhimento está correto, observo que não procede tal argumentação, haja vista que a canjica e canjiquinha não se encontram arroladas no referido artigo, sendo as suas saídas tributadas normalmente com aplicação da alíquota de 17% e não 7%, conforme aduzido pelo autuado.

Em verdade, constato que no demonstrativo “ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA – 2010”, fls.47 a 71, as mercadorias arroladas no levantamento foram mistura para bolo, canjica e canjiquinha, sendo que, a mistura para bolo representa parcela substancial da exigência, tendo o autuado reconhecido e recolhido o valor exigido atinente a essa mercadoria.

Dessa forma, esta infração é integralmente subsistente.

No tocante à infração 04, observo que o autuado reconheceu como devido o valor de R\$179,49, inclusive recolhendo o valor do débito reconhecido. Impugnou o valor restante de R\$3.133,91, afirmando que o autuante não deu tratamento adequado às diversas situações tributárias, como “produtos isentos”, “produtos sujeitos ao regime da substituição tributária” e a classificação do produto de acordo com a NCM/SH, apresentando demonstrativos (fls. 247-v. 248 e 248-v.), nos quais identifica a situação tributária de cada produto, sob o seu entendimento.

Noto também que o mantém a exigência para alguns produtos e acata as razões defensivas para outros, conforme detalhamento que apresenta na planilha "rel_tributação errada nf Ij 83 convertida - valores a defender)B", coluna "T", acostada aos autos.

Conforme demonstrativo que apresenta os valores acatados totalizam R\$1.083,04, que deduzidos do valor originalmente apontado nesta infração de R\$3.313,40, resulta no valor de ICMS devido de R\$2.230,36.

Do exame das razões defensivas, contestações do autuante, e demais peças acostadas aos autos, juntamente com a legislação do ICMS, notadamente o RICMS/BA, constato que não procede a alegação defensiva de que as saídas de alpiste e painço estão amparadas por isenção do ICMS, haja vista que tais mercadorias não estão relacionadas no art. 20, V, do RICMS/BA, portanto, sendo tributadas normalmente. Quanto à Consulta formal nº 543/99, observo que foi revogada pela Diretoria de Tributação - DITRI antes do período fiscalizado, portanto, não sendo aplicável ao presente caso, mesmo porque não fora formulada pelo autuado, mas sim por outro contribuinte.

No tocante às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, verifico que assiste razão parcialmente ao autuado, haja vista que, além das mercadorias acatadas pelo autuante na informação fiscal, existem outras arroladas no demonstrativo “ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA – 2010”, fls. 72 a 126, que se encontram sob este regime de tributação, a exemplo de chocolate granulado e cobertura de chocolate, descabendo, desse modo, a exigência fiscal quanto a essas mercadorias.

Portanto, uma vez comprovado que parte das mercadorias arroladas na autuação estão enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, não há que se falar em recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, relativamente a essas mercadorias.

Diante disso, o valor do ICMS originalmente apontado neste item da autuação passa de R\$3.313,40 para R\$1.505,42, sendo parcialmente subsistente a infração, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/01/2010	411,86
28/02/2010	45,84
31/03/2010	48,38
30/04/2010	149,18
31/05/2010	122,82
30/06/2010	172,93
31/07/2010	106,58
31/08/2010	76,15
30/09/2010	71,06
30/10/2010	76,09
30/11/2010	47,15
31/12/2010	177,38
TOTAL	1.505,42

Em relação à arguição de desproporcionalidade, de caráter confiscatório e de constitucionalidade das multas, saliento que as multas indicadas no Auto de Infração são as previstas no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, para as infrações que foram imputadas ao autuado, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA. Ressalto que o autuado pode, caso assim pretenda, ingressar com pedido de redução ou dispensa de multa por descumprimento da obrigação tributária principal, dirigido à Câmara Superior deste CONSEF, nos termos do artigo 159 do RPAF/99, inexistindo vedação normativa para sua apreciação nesta instância de julgamento administrativo fiscal, motivo pelo qual não o analiso.

A aplicação da taxa SELIC no cálculo dos acréscimos moratórios incidentes sobre o débito tributário está em conformidade com o disposto no art. 102, §2º, II, da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB), com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00, fugindo à competência deste colegiado a apreciação da constitucionalidade desses dispositivos legais, a teor do disposto no art. 167, inc. I, do RPAF-BA.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206875.0100/11-7**, lavrado contra **ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$46.151,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, cabendo homologação dos valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DO SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR