

**INTERNET** - 27.09.2013  
**A. I. N°** - 206830.0008/12-0  
**AUTUADO** - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.  
**AUTUANTE** - LUÍS CARLOS BRITO REIS NABUCO e CLÁUDIA LINS MENEZES LIMA  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**INTERNET** - 27.09.2013

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0196-02/13

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Refeitos os cálculos mediante revisão fiscal realizadas pelos autuantes. Infração parcialmente mantida. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração reconhecida. 3. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. **a)** COMPOSTO LÁCTEO E LEITE DERIVADO DE SOJA. **b)** ÓCULOS E CREME VEGETAL. Infrações reconhecidas. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS CUJA ALÍQUOTA APLICÁVEL É 17%, TENDO SIDO TRIBUTADA À ALÍQUOTA DE 7%. **b)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS CUJA ALÍQUOTA APLICÁVEL É 27%, TENDO SIDO TRIBUTADA À ALÍQUOTA DE 17%. Infrações reconhecidas. Negados os pedidos de diligência e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/2012, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$300.666,03, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.05 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$81.371,37, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária.

Infração 02 – 02.01.03 -Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Refere-se a saídas de mercadorias tributadas como não tributadas, através de ECF, conforme demonstrativos anexos. Foram incluídas pelo contribuinte nas saídas não tributadas mercadorias cujo NCM não pertence ao rol das mercadorias elencadas no art. 353 do Decreto 6284/97, assim como outras mercadorias que não são sujeitas a antecipação. Valor autuado R\$107.333,7.

Infração 03 – 03.02.06 - Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Corresponde a saídas de composto lácteo (leite ideal sachet) e leites derivados de soja, com a redução da base de cálculo em 58,825%, prevista exclusivamente para leite em pó, conforme previsto no art. 87 inciso XXI do RICMS, Decreto 6284/97. O produto Leite Ideal Sachet, fabricado pela Nestlé, corresponde a composto lácteo, conforme consta na sua embalagem, e de acordo com a Instrução Normativa n. 28/07 do Ministério da Agricultura, em anexo, tem o fabricante a obrigação de inserir no rótulo do produto composto lácteo a expressão – COMPOSTO LÁCTEO NÃO É LEITE EM PÓ ou ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ”, pelo que não faz juz à redução da base de cálculo específica para leite em pó. Valor autuado R\$96.017,10.

Infração 04 – 03.02.02 - Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Corresponde a saídas de mercadorias

tributáveis cuja alíquota aplicável é 17%, tendo sido tributada à alíquota de 7%, conforme demonstrativos anexos. Valor autuado R\$6.983,46.

Infração 05 – 03.02.02 - Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Refere-se a saídas de colônias com a alíquota de 17%, quando a alíquota aplicável é 27%, de acordo com o art. 51, inciso II, alínea ‘h’ do RICMS, Decreto 6284/97, conforme demonstrativos anexos. Valor autuado R\$289,90.

Infração 06 – 03.02.06 - Recolheu a menos o ICMS em razão da utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo. Corresponde a saídas de óculos com carga tributária de 12%, quando o inciso XL do art. 87 do RICMS, estabelece o percentual de 14,6%, bem como as saídas de creme vegetal com redução de base de cálculo aplicável a margarina (que tem a carga de tributária reduzida para 7%), quando o correto neste caso é 17%, conforme demonstrativos anexos. Valor autuado R\$8.670,50.

O autuado apresentou defesa, fls. 269 a 284, mediante advogado habilitado nos autos, em relação ao item 01 da autuação aduz os produtos listados são: a) iogurte, bebida láctea e leite fermentado; b) açúcar (glacê, mascavo, confeitiro, magro, light); c) bebida alcoólica (vinho); d) calçados; e) chocolates; f) pães e bolos (biscoitos, cookie, wafer); g) produtos de limpeza; h) salgados (amendoim, castanha); i) seringa; j) café; h) macarrão; i) charque; j) margarina; h) sal e i) óculos. frisando que desses produtos destaca-se duas situações: **primeiro** que leite fermentado e bebida láctea não estão sujeitos ao regime de substituição tributária eis que não se caracterizam como iogurte; e **segundo** porque os produtos listados no auto de infração sofreram a tributação na saída.

Salienta que acusa o autuante, nessa infração, de ter o autuado se utilizado indevidamente de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Em que pese o esforço fiscal, o fato é que a referida infração também improcede. De fato, os artigos 352 a 369 do RICMS/BA dispõem sobre a antecipação tributária nas operações internas, cabendo ao art. 353 listar, de forma taxativa, as operações/produtos sujeitas à antecipação.

Entende que nesse sentido, há de se destacar, inicialmente, em relação a essa infração, os produtos listados como iogurte, o art. 353, II, 3.3, prevê a hipótese de antecipação tributária sobre as bebidas não alcoólicas iogurtes, classificadas no NCM 04.03.10.00:

*Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

(...)

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

(...)

*3 - bebidas não alcoólicas, a saber:*

(...)

*3.3 - iogurtes NCM 0403.10.00;*

Destaca que somente os iogurtes classificados no NCM 0403.10.00 é que estão sujeitos a antecipação tributária do ICMS. Ocorre, todavia, que o autuante glosou o crédito fiscal de produtos como leite fermentado e bebida láctea, como se fossem iogurte, sem considerar o NCM e nem a descrição do produto. Entretanto, como se observa do catálogo em anexo a defesa, além dos iogurtes (NCM 0403.10.00), há outros produtos que, apesar de listados na relação fiscal dos créditos glosados, são, na verdade, outros produtos com classificação fiscal diversa. É o caso, por exemplo, da linha “actvia”, “densia” e “actimel”, “danoninho leite fermentado”, “danoninho polpa”, “corpus”, “danup”, “danone”, cujo NCM é 0403.90.00; a linha “danoninho petit suisse” que tem como NCM 0406.10.00; “danoninho promo”, “Danoninho 540g”, NCM 04.06.10.90; “danette”, NCM 0410.00.00.

Argumenta que, dessa forma, improcede, mais uma vez, a autuação fiscal, visto que glosa crédito fiscal de produtos não sujeitos a antecipação. É bem verdade, contudo, que o autuado havia classificado equivocadamente tais produtos, entretanto, caberia ao fiscal verificar, por sua vez, que os referidos produtos saíram com tributação. Ou seja, mesmo que o fiscal não tivesse ido atrás da verdadeira classificação fiscal das mercadorias e observado que elas não estão no rol do art. 353 do RICMS/BA deveriam ter verificado que tais mercadorias saíram do estabelecimento do autuado com tributação. Ou seja, o fiscal deveria verificar a descrição dos produtos e seus NCMs para verificar que não se trata de “iogurte NCM 0403.10.00”.

Esclarece que o autuado não tem qualquer restrição com o regime de antecipação tributária. Ao contrário, a seu ver, esse instituto potencializa a livre concorrência na medida em que força a incidência de impostos sobre operações de sonegadores, os quais, sem a tributação, vendem produtos a preços inferiores aos praticados pelos contribuintes responsáveis, a exemplo do recorrente.

Argumenta que a única dificuldade, em relação ao instituto, está na operacionalização. Isso porque, para aquele comerciante que opera com um único produto, ou um número inexpressivo, ao ter conhecimento da norma, tem condição imediata de implementar a nova regra no sistema. Assim, estando determinado produto sujeito a tributação normal num primeiro momento (com débito e crédito de ICMS) e passando, depois, a se sujeitar à antecipação tributária, aquele que comercializa apenas aquele produto tem condições de implementar a nova regra “num piscar de olhos”, eliminando o (débito e crédito).

Ressalta que comercializa mais de 20.000 (vinte mil) produtos. Com isso, muitas vezes ocorre que a norma altera a regra de tributação e só é possível operacionalizar a alteração em seus sistemas algum tempo depois, entretanto, essa prática não causa qualquer prejuízo financeiro para o Fisco; apenas de controle. De fato, se o produto está sujeito à antecipação tributária, as operações seguintes estão livres de tributação, porque antecipada. Essa é a regra que deve ser adotada. Todavia, se por equívoco, faz-se o crédito, com débito posterior, nesse caso, a despeito do erro (acessório), não há prejuízo para o Fisco, na medida em que o crédito é anulado pelo débito.

Consoante acusação fiscal, o autuado se aproveitou dos créditos das entradas, o que teria importado recolhimento a menos de ICMS. No entanto, a acusação deixa de observar que houve débito de tais mercadorias na saída, fato que importou na anulação dos efeitos do crédito indevido. Tendo havido o estorno automático do crédito indevido, este não produziu efeitos, de forma que não se pode falar em falta de recolhimento de ICMS.

A propósito do tema, invoca a decisão exarada pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal desse Egrégio Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF através do Acórdão JJF nº. 0113-02/05 (Auto de Infração nº 207494.0004/04-0):

*(...) 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, tornar-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência, relativa ao imposto não antecipado, em multa por descumprimento de obrigação acessória equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c § 1º, da Lei nº 7.014/96. (...).*

Destaca que noutra oportunidade, a própria autoridade lançadora neste Estado reconheceu que a tributação na saída afasta a acusação de recolhimento a menor de ICMS: “Entretanto, acato que foi tributado na saída, não causando nenhum prejuízo aos cofres públicos, fato que o eliminei da planilha, elaborando outro demonstrativo” (Auto de Infração SEFAZ/BA nº 115484.0002/05-0).

Conclui que é improcedente a acusação primeiro porque listou produtos não sujeitos a tributação antecipada e, segundo, porque não observou que houve a tributação, na saída, dos produtos sujeitos à antecipação.

Sobre a infração 02 argumento que o “amendoim” e a “CASTANHA CAJU IRACEM LATA 190g” enquadrados no item 29.3 do art. 353 do RICMS/PE (29.3 - salgados à base de amendoim ou castanha de caju - NCM 2008.11.00) estão sujeitos à antecipação tributária com liberação das fases seguintes e por isso não se sujeitam à tributação na saída. As seguintes bebidas: “BEBIDA KAPO”; “SKINKA ABACAXI C-HOR 1LT”; “TAMP FRUTAS CITRICAS GARRAF 330ML”; “TAMP FRUTAS” estas últimas enquadradas no art. 353, item 3.5 que diz: “3.5 - bebidas energéticas e isotônicas - NCM 2106.90 e 2202.90 (Lei nº 7667/00), também submetem-se ao regime de antecipação tributária, eis que são consideradas bebidas isotônicas.

Entende que, nesse caso, das bebidas, estão indicadas na planilha fiscal pelos NCM's 2202.10.00 que se refere a “Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas”, e também o NCM 2202.90.10 para bebidas energéticas. Tais bebidas estão inclusas no regime de antecipação tributária prevista no art. 353, inciso II, itens “3.5” e “5” do RICMS/BA.

Em relação a infração 03 aduz que analisando a planilha fiscal observou que se trata de leite em pó, de soja, que não se confunde com composto lácteo, pois é leite. E sendo leite em pó enquadra-se na norma que prevê a redução de base de cálculo prevista no art. 87, XXI do RICMS/PE. Salienta que a norma reporta-se ao **leite em pó**. Não especifica o tipo do leite em pó.

Sustenta que sendo leite em pó se enquadra perfeitamente no art. 87, XXI que traz o benefício da redução de base de cálculo para o leite em pó sem fazer nenhuma ressalva ou discriminação. E sendo certo que a norma de benefício fiscal interpreta-se pela sua literalidade, consoante art. 111 do CTN, não pode o fiscal distinguir o que a norma não distingue.

Relativa a infração 04 afirma que analisando o levantamento fiscal se observa que houve erro na aplicação da alíquota por parte do fiscal autuante, fato que será constatado em diligência.

Quanto a infração 05 assegura que é improcedente a exigência fiscal posto que não é devida a alíquota de 25%.

A respeito da infração 06 informa que para óculos, o período de 31/01/2009 até 31/05/2009 está sob o amparo da norma que previa 12% de carga tributária e portanto nessa parte é indevido o auto de infração, razão porque improcede a exigência fiscal. O Autuante ainda indicou uma carga tributária errada eis que pela norma não é 14,8%, mas sim 14,6% e somente a partir de 01.06.2009. Quanto ao creme vegetal este se caracteriza como margarina, e como tal enquadra-se na cesta básica sendo correta a aplicação da alíquota de 7%.

Requer a realização de diligência e perícia.

Assegura que a multa 60% aplicada só pode ser considerada confiscatória, sendo evidente que a vedação do art. 150, IV da Carta Magna, diz respeito à obrigação tributária como um todo (tributos e multas pecuniárias como definido no art. 113 do CTN) porque do contrário seria dar um cheque em branco ao legislador tributário para fixar, ao seu talante, tributo (com o nome de penalidade) sem atenção à capacidade contributiva, fora dos limites da razoabilidade, agredindo a lógica, o bom senso e a segurança jurídica do cidadão contribuinte. Transcreve doutrina e jurisprudência para sustentar sua tese.

Sustenta que é de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. É que o art. 112, do CTN, é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte, transcrevendo entendimento de outros tribunais.

Ao final, requer que seja o auto de infração julgado improcedente, tendo em vista as razões referidas, que demonstram a fragilidade da acusação fiscal. Caso não seja esse o entendimento dessa Junta de Julgamento Fiscal do Egrégio CONSEF, o que se cogita pelo princípio da eventualidade, requer seja excluída, ou no mínimo reduzida, a confiscatória multa aplicada no percentual de 60% (sessenta por cento). Requer, ainda, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN).

Protesta por todos os meios de provas permitidos em direito, bem como por juntada posterior de provas, perícia e diligência fiscal-contábil.

À folha 392 dos autos, o autuado requer a juntada do comprovante do pagamento dos valores relativos as infrações 02, 03, 04, 05 e 06, DAE acostado às folhas 393 e 395.

Os autuantes, fls. 398 a 405, ao prestarem a informação fiscal, aduzem que a empresa foi autuada, na infração 01, por utilizar indevidamente crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, conforme demonstrativos dos créditos indevidos de mercadorias antecipadas, analíticos e resumos dos anos de 2009 e 2010, em anexo.

Informam que constataram que algumas mercadorias foram incluídas equivocadamente, em razão de o contribuinte ter classificado alguns produtos com a NCM de iogurte na sua escrita fiscal.

Refizeram os cálculos, com a exclusão desses itens: ACTIVIA, DENSIA, ACTIMEL, DANONINHO LEITE FERMENTADO, DANONINHO POLPA, CORPUS, DANUP, DANONINHO PETIT SUISSE, DANONINHO PROMO, DANONINHO 540GR E DANETTE, por não se tratar de produtos sujeitos a substituição tributária, pelo que anexaram um novo demonstrativo dessa infração.

Afirmam que a alegação de que houve compensação do imposto creditado indevidamente com os débitos das saídas dessas mercadorias não deve prosperar pelos seguintes motivos:

- a) *O art. 97 inciso IV, alínea “b” do RICMS veda expressamente o crédito fiscal dessas mercadorias.*
- b) *A legislação não faculta ao autuado proceder de forma diversa daquela prevista no RICMS/BA. O crédito do imposto relativo a aquisições de mercadorias incluídas no regime de substituição tributária que foi lançado indevidamente não pode ser anulado pelas respectivas saídas tributadas.*
- c) *O art. 356 veda expressamente o uso do crédito fiscal (salvo exceções expressas) das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*
- d) *A alegação da autuada de que não houve prejuízo para o Fisco o fato de ter se creditado indevidamente das mercadorias objeto da autuação em função dos débitos nas saídas, não pode ser comprovado, pois ao examinarmos os demonstrativos dos débitos das saídas anexados pela defesa às folhas 345 a 384 verifica-se que os débitos de ICMS foram bem inferiores aos créditos glosados originalmente na infração 01 do Auto de Infração.*

<b>EXERCÍCIO</b>	<b>CRÉDITO INDEVIDO</b>	<b>DÉBITO INDEVIDO</b>	<b>DIFERENÇAS</b>
<b>2009</b>	<b>56.015,80</b>	<b>33.814,30</b>	<b>22.201,50</b>
<b>2010</b>	<b>25.355,60</b>	<b>21.611,92</b>	<b>3.743,68</b>

Destacam que cabe ao contribuinte requerer a restituição do imposto pago indevidamente pelas saídas, e que tiveram os créditos glosados na presente autuação, conforme previsto no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (artigos 73 e 74), não podendo ser efetuada essa compensação na fase processual.

Quanto ao julgamento citado pela defesa, referente ao Acórdão JJF 0113-02/05, versa sobre matéria diferente, qual seja, a falta de antecipação tributária, cujos valores não recolhidos são compensáveis com a tributação nas saídas, transformando em multa por descumprimento de obrigação acessória de 60% do imposto não antecipado.

Elaboram novo demonstrativo do débito em função da retirada das mercadorias equivocadamente classificadas como iogurte, conforme abaixo:

D. OCORRÊNCIA	DATA VENC	V. ICMS ANTERIOR	V. NOVO ICMS
31/1/2009	9/2/2009	R\$4.928,30	R\$ 4.175,58
28/2/2009	9/3/2009	R\$ 5.837,05	R\$5.253,17
31/3/2009	9/4/2009	R\$4.622,16	R\$3.618,86
30/4/2009	9/5/2009	R\$2.405,13	R\$1.365,20
31/5/2009	9/6/2009	R\$3.314,24	R\$ 2.596,19
30/6/2009	9/7/2009	R\$ 2.042,18	R\$1.578,04
31/7/2009	9/8/2009	R\$4.146,20	R\$3.501,29

31/8/2009	9/9/2009	R\$2.877,16	R\$2.121,96
30/9/2009	9/10/2009	R\$1.991,22	R\$1.271,45
31/10/2009	9/11/2009	R\$ 1.179,34	R\$931,92
30/11/2009	9/12/2009	R\$3.301,96	R\$2.753,84
31/12/2009	9/1/2010	R\$19.370,84	R\$18793,67
31/1/2010	9/2/2010	R\$ 3.008,51	R\$2.744,42
28/2/2010	9/3/2010	R\$953,56	R\$657,98
31/3/2010	9/4/2010	R\$2.335,33	R\$1.924,31
30/4/2010	9/5/2010	R\$1.448,84	R\$846,85
31/5/2010	9/6/2010	R\$2.606,32	R\$1.370,56
30/6/2010	9/7/2010	R\$2.098,12	R\$1.194,31
31/7/2010	9/8/2010	R\$2.720,84	R\$1.710,98
31/8/2010	9/9/2010	R\$2.158,00	R\$1.297,91
30/9/2010	9/10/2010	R\$1.780,32	R\$1.035,02
31/10/2010	9/11/2010	R\$ 1.986,79	R\$ 1.311,06
30/11/2010	9/12/2010	R\$ 2.519,12	R\$ 1.556,49
31/12/2010	9/1/2011	R\$ 1.739,84	R\$1.002,37
TOTAL		81.371,37	R\$64.613,43

INFRAÇÃO 02 – Asseveram que a alegação da autuada não procede, na medida em que esses produtos comercializados não possuem a NCM prevista no art. 353 para substituição tributária (20081100 E 20081900), tendo o amendoim a NCM 20079990 e a castanha de caju NCM 08012200 E 08013200, cujas saídas são tributadas, tendo a autuada tanto dado saídas tributadas como sem tributação.

No tocante a contestação defensiva em relação a tributação nas saídas de “BEBIDA KAPO”, SKINKA E TAMP FRUTAS, alegando tratar-se de bebidas isotônicas, incluídas na antecipação tributária, afirma que tal alegação não procede, tendo em vista tratar-se de bebidas mistas, elaboradas com néctar de frutas, cujos fabricantes não fazem a retenção do imposto, dando saídas como mercadorias tributadas normalmente, por não estarem enquadradas no regime de substituição tributária. Nesse sentido, é importante citar trechos do ACÓRDÃO JJF Nº 0293-02/12, cuja matéria foi objeto de análise desse Conselho:

*“No tocante a infração 03, quanto ao produto SKINKA, alegado pela empresa como sendo da Substituição Tributária (vide fls. 134 e 135), sendo devida, assim, a saída sem tributação, informam que a defendente se equivocou, tanto que conforme cópias dos DANFE’s do fornecedor desta mercadoria, apensados ao PAF às fls. 241 a 246, percebe-se claramente que NÃO há substituição tributária na NF-e da PRIMO SCHINCARIOL IND. CERV. REFRIG. S/A, fabricante do produto. O produto SKINKA se trata de um suco, não sendo da substituição tributária.”*

*“Em relação ao produto SKINKA, o qual a defesa alega ser enquadrado na Substituição Tributária, o mesmo não é capaz de elidir a imputação, pois conforme cópias dos DANFE’s do fornecedor desta mercadoria, fls. 241 a 246, constata-se que não há substituição tributária na NF-e da PRIMOSCHINCARIOL IND. CERV. REFRIG. S/A, fabricante do produto.”*

*“Acolho o entendimento dos autuantes de que o produto SKINKA se trata de um suco, não sendo enquadrado na substituição tributária”. Como bem destacou a fiscalização, as notas de transferências internas, fls. 210 a 238, foram emitidas por seu Centro Distribuidor (i.e. 40.721.448), destacando os auditores que as mesmas “já dão entrada maculadas com o erro interno de cadastramento do produto em seu sistema, como sendo da Substituição Tributária, fato este inclusive que já foi fruto de vários autos de infração em seu Centro Distribuidor e demais lojas”. Portanto, entendo que deve ser considerada a nota fiscal do fabricante do produto, na qual não consta a retenção por Substituição Tributária.”*

INFRAÇÃO 03 – Sustentam que os leites em pó derivados da soja não são beneficiários da redução da base de cálculo prevista no art. 87 inciso XXI do RICMS, na medida em que contraria o disposto na Portaria No 146/1996 do Ministério da Agricultura, órgão responsável pelo controle de

produtos alimentícios, que considera como leite em pó o produto obtido através da desidratação do leite de vaca, conforme transcrição à folha 403 dos autos.

Argumentam que a interpretação deve ser literal sob pena de contrariar dispositivo expresso do CTN. Assim, a redução da base de cálculo somente pode ser aplicada para o produto: LEITE EM PÓ. Não se pode aplicar uma interpretação extensiva a nenhum produto diferente do previsto no inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97.

Destacam que o citado dispositivo não faz nenhuma referência ao produto LEITE DE SOJA.

INFRAÇÃO 04 – Aduz que corresponde a saídas de diversos produtos com erro na aplicação da alíquota de 7%, quando o correto é 17%, conforme demonstrativos às folhas 210 a 236 do PAF, não tendo a defesa apresentado argumentos que justifiquem a alegada improcedência, sendo desnecessária a diligência solicitada.

INFRAÇÃO 05 – Salienta que nas de saídas de colônia e deocolônias foi aplicada à alíquota de 17%, quando a alíquota aplicável é de 27%, conforme art. 51 alínea “h” do RICMS e de acordo com os demonstrativos constantes às folhas 237 e 238 do PAF, não tendo a autuada apresentado argumentos que justifiquem a improcedência solicitada.

INFRAÇÃO 06 – Ressalta que houve equívoco do autuado na medida em que a cobrança das diferenças relativas a óculos ocorreu a partir de junho de 2009, conforme pode ser comprovado através do demonstrativo constante às folhas 242 a 246 do PAF. Não é verdadeira a afirmação de que os autuantes utilizaram uma carga tributária de 14,8%, fato que pode ser observado na própria descrição da infração constante no corpo do Auto de Infração à folha 04 do PAF, bem como nos demonstrativos constantes às folhas 242 a 256 do PAF.

Em relação a alegação do autuado que o creme vegetal deve ter saída com a alíquota de 7% por caracterizar-se como margarina e enquadrar-se na cesta básica, afirma que engana-se a autuada ao caracterizar a margarina como sujeita à alíquota de 7% prevista para cesta básica. A margarina está sujeita à redução da base de cálculo prevista no art. 87 inciso XXXI do RICMS, não sendo aplicável essa redução aos produtos denominados de cremes vegetais. Nesse sentido, é importante transcrever parecer da DITRI, que versa sobre o assunto em pauta:

*PARECER Nº 08622/2007 DATA: 03/08/2007.*

*“A matéria objeto da consulta encontra-se disciplinada no art. 87, XXXI do RICMS-Ba, o qual determina a redução da base de cálculo das operações internas com vinagre, charque e margarina de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7% (sete por cento).*

*É de se observar que somente as “margarinas propriamente ditas” são abrangidas por este tratamento, de modo que as “pseudo-margarinas”, como os “cremes vegetais” e os “alimentos cremosos à base de margarina”, estão fora do âmbito de aplicação da referida norma, sujeitando-se, por conseguinte, à tributação normal.”.*

Destaca que o contribuinte efetuou o recolhimento dos débitos relativos às infrações 02 a 06 do Auto de Infração, conforme DAE e petição anexa. Ante o exposto, retifica o procedimento fiscal, aguardando seja julgado parcialmente procedente a Infração I e totalmente procedente as demais infrações, homologando-se os valores recolhidos.

O autuado recebeu cópia da informação fiscal, sendo intimado para se manifestar.

Em nova manifestação defensiva, fls. 500 a 509, o autuado destaca que efetuou o pagamento dos valores das infrações 02 a 06, restando apenas a infração 01.

Em relação a infração 01, aduz que os autuantes reconheceram a improcedência parcial da autuação, reduzindo a autuação em R\$16.757,94.

Reconhece que os artigos 352 a 369 do RICMS/97 dispõem sobre a antecipação tributária nas operações internas, cabendo ao art. 353 listar, de forma taxativa, os produtos sujeitos à antecipação.

Reitera os argumentos de que teria estornados os créditos fiscais ao realizar as saídas com débito do imposto, voltando a transcrever doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Entende que não se deve dizer que o autuado deverá buscar a restituição dos valores debitados, pois figura providência inadmissível, já que além de agredir todo o ordenamento jurídico, ignora o bom senso, situação inadvertidamente pernicioso não só à Empresa/contribuinte, como lesiva ao próprio direito, entendimento linear em diversos julgados, transcrevendo decisão sobre o tema.

Afirma que existe afronta a Carta Magna.

Sustenta que mesmo que o débito seja inferior ao crédito, como informam os autuantes, caberia o lançamento somente da diferença, já que o ICMS é o resultado positivo entre débitos e créditos e não simplesmente o crédito indevido, como quer fazer valer o autuante.

Entende ser necessária a realização de refazimento da escrita fiscal.

Reitera o pedido de diligência.

Os autuante tomaram ciência da manifestação defensiva, fl. 516, consignado que não teriam nada a acrescentar a informação fiscal anterior.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que os autuantes lavraram o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS e aplicar multas por descumprimento de obrigações acessórias decorrente de 06 (seis) infrações.

Após sua defesa o sujeito passivo reconhece a procedência das infrações 02, 03, 04, 05 e 06, tendo efetuado o pagamento. Portanto, não existindo lide, entendo que as mesmas restaram caracterizadas.

Assim, no caso em tela, a lide persiste em relação ao primeiro item do Auto de Infração, o qual imputa ao autuado ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária.

Em relação a arguição de inconstitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99.

Destaco que a fiscalização expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.

A defesa aduziu que existem produtos relacionados que não estão inseridos no sistema de substituição tributária.

Por sua vez, na informação fiscal os autuantes reconhecem o lapso e acatam a contestação da empresa, refizeram os cálculos, com a exclusão desses itens: ACTIVIA, DENSIA, ACTIMEL, DANONINHO LEITE FERMENTADO, DANONINHO POLPA, CORPUS, DANUP, DANONINHO PETIT

SUISSE, DANONINHO PROMO, DANONINHO 540GR E DANETTE, por não se tratar de produtos sujeitos a substituição tributária, pelo que anexaram um novo demonstrativo dessa infração, reduzindo o valor da autuação para R\$64.613,43.

Em relação ao pedido do autuado para que a autuação seja transformada em multa por descumprimento de obrigação acessória, alegando que utilizou os créditos fiscais nas entradas e que teria se debitado nas saídas, entendo que não pode ser acolhido, uma vez que a defesa não comprovou tal alegação.

Conforme foi destacado na informação fiscal, e não provado o contrário pela defesa ao se manifestar pela segunda vez nos autos, a alegação de que houve compensação do imposto creditado indevidamente com os débitos das saídas dessas mercadorias não deve prosperar pelos seguintes motivos:

- a) *O art. 97 inciso IV, alínea “b” do RICMS veda expressamente o crédito fiscal dessas mercadorias.*
- b) *A legislação não faculta ao autuado proceder de forma diversa daquela prevista no RICMS/BA. O crédito do imposto relativo a aquisições de mercadorias incluídas no regime de substituição tributária que foi lançado indevidamente não pode ser anulado pelas respectivas saídas tributadas.*
- c) *O art. 356 veda expressamente o uso do crédito fiscal (salvo exceções expressas) das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*
- d) *A alegação da autuada de que não houve prejuízo para o Fisco o fato de ter se creditado indevidamente das mercadorias objeto da autuação em função dos débitos nas saídas, não pode ser comprovado, pois ao examinarmos os demonstrativos dos débitos das saídas anexados pela defesa às folhas 345 a 384 verifica-se que os débitos de ICMS foram bem inferiores aos créditos glosados originalmente na infração 01 do Auto de Infração.*

<b>EXERCÍCIO</b>	<b>CRÉDITO INDEVIDO</b>	<b>DÉBITO INDEVIDO</b>	<b>DIFERENÇAS</b>
<b>2009</b>	<b>56.015,80</b>	<b>33.814,30</b>	<b>22.201,50</b>
<b>2010</b>	<b>25.355,60</b>	<b>21.611,92</b>	<b>3.743,68</b>

Logo, não havendo comprovado por parte do sujeito passivo de que todas as mercadorias, enquadradas nesta situação, saíram com débito do imposto, foi correto o procedimento da fiscalização em lavrar o Auto de Infração relativo ao imposto devido relativo a falta de recolhimento da antecipação tributária. Portanto, no presente caso a situação é diferente ao que ocorreu no Acórdão JJF 0113-02/05 citado pela defesa, pois nele, houve a comprovação efetiva de que as mercadorias, em sua totalidade, saíram com tributação normal, repito, fato que não restou comprovado nos autos do PAF em exame.

Nesta situação cabe ao contribuinte requerer a restituição do imposto pago indevidamente pelas saídas, e que tiveram os créditos não utilizados na entrada, que forem devidamente comprovados pelo contribuinte, conforme previsto no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (artigos 73 e 74), não podendo ser efetuada essa compensação nos autos do processo em lide.

Registro que não existe nenhuma inconstitucionalidade no procedimento de pedido de restituição, o qual poderá ser realizado pelo autuado.

Em relação ao argumento defensivo de mesmo que o débito seja inferior ao crédito, como informam os autuantes, caberia o lançamento somente da diferença, já que o ICMS é o resultado positivo entre débitos e créditos e não simplesmente o crédito indevido, tal raciocínio não se aplica para os produtos elencados na Substituição Tributária, no qual o ICMS é devido, no caso em lide, na entrada das mercadorias, encerrado a fase de tributação na saída.

No tocante ao pedido defensivo para “*refazimento da escrita fiscal*” entendo que a defesa não apresentou elementos necessários para justificar tal procedimento.

Quanto ao pedido de isenção ou redução da multa, também não acato por falta de previsão legal, pois o art.158, do RPAF/99, trata somente das multas por descumprimento de obrigação acessória, que poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, condições que não foram

satisfeitas pelo contribuinte. Assim entendo que não foram atendidas as exigências acima, razão pela qual deixo de acatar o pedido do autuado.

Ressalto que não existe dúvida em relação a imputada, a qual foi devidamente caracterizada nos autos, e nem em relação às multas aplicadas, estando todas amparadas no art. 42, da Lei nº 7.014/96, não havendo possibilidade da aplicação do “*benefício da dúvida*” levantado pela defesa.

Logo, entendo que a infração 01 restou parcialmente caracterizada no valor R\$64.613,43, conforme demonstrativo elaborado na informação fiscal e reproduzido no relatório do presente acórdão.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO V. HISTÓRICO
1	P. EM PARTE	64.613,43
2	PROCEDENTE	107.333,70
3	PROCEDENTE	96.017,10
4	PROCEDENTE	6.983,46
5	PROCEDENTE	289,90
6	PROCEDENTE	8.670,50
TOTAL		283.908,09

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206830.0008/12-0**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$283.908,09**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR