

**PROCESSO** - A. I. Nº 281424.0001/13-5  
**RECORRENTE** - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. (HIPER BOMPREÇO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0056-05/14  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 24/02/2015

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0007-11/15

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Crédito fiscal utilizado referente a operações de retorno de material de acondicionamento. Operações tributadas indevidamente quando dos retornos dos mesmos materiais. Exigência da glosa do crédito indevida. Inexistência de descumprimento de obrigação principal. Conversão da exigência do imposto em multa. Modificada a Decisão pela procedência parcial da infração. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Restou comprovado que a empresa aplicou indevidamente a redução de base de cálculo prevista para as operações com leite longa vida fabricado no Estado, em operações de comercialização com o mesmo produto adquirido em outros Estados. Infração subsistente. Não acolhido o pedido de redução ou cancelamento das multas aplicadas, por falta de amparo legal. Indeferido o pedido de realização de diligência/perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 5ª JJF, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA. O Auto de Infração lavrado em 20/03/13 acusa o cometimento de seis infrações, sendo objeto do Recurso às infrações 1 e 2 julgadas Procedentes, que acusam:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Trata-se de créditos indevidos de materiais de acondicionamento, notadamente PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS de produtos Hortifrutigranjeiros e BIN PLÁSTICO para melancia, que, em suas remessas e retornos, são produtos isentos conforme art. 19 do RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6284/97. Valor Histórico: R\$878.005,95 – Multa de 60%;

2. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor Histórico: R\$746.704,35 – Multa de 60%;

Com relação a estas infrações, a 5ª JJF proferiu a seguinte Decisão:

Afastou a preliminar de nulidade requerida sob os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, manifestando que os fatos foram expostos com clareza, indicação de normas e documentos, sem que houvesse violação ao princípio do devido processo legal, possibilitando o exercício da defesa e do contraditório, quanto às infrações imputadas.

Indeferiu o pedido de realização de diligência e perícia fiscal, nos termos do art. 147, I, “a”, II, “a” e “b” do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos eram suficientes para formação de sua convicção e que a prova do fato não depende de conhecimento de técnicos.

No mérito, quanto a infração 1, afirma que tem como origem a representação realizada pela 5ª JJF, através do Acórdão JJF Nº 0287-05/11. Em seguida afirma que:

*... a defesa reconhece que os bens não são comercializados, mas auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas e, por conseguinte, apresentam movimentações físicas de entrada e saída do estabelecimento do autuado.*

*Logo, não existe dúvida em relação à destinação dos bens objeto da presente lide, que no caso é a destinação ao acondicionamento, não existindo comercialização, por parte do contribuinte autuado.*

*O sujeito passivo reconhece que se creditou de ICMS nas operações de retornos das PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS de produtos hortifrutigranjeiros, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO bens que auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas.*

*O Regulamento do ICMS na SUBSEÇÃO VI, trata da Isenção das Remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens, in verbis:*

**SUBSEÇÃO VI - Da Isenção das Remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens**

*Art. 19. São isentas do ICMS as remessas e os retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem:*

*Assim, verifico que as operações de remessas e os retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem são amparadas pela isenção do ICMS, não gerando crédito do imposto.*

*O sujeito passivo, uma vez que a mercadoria está amparada por isenção, não poderia ter se creditado do imposto, conforme o próprio sujeito passivo afirma ter se creditado.*

*Diferente do alegado pelo autuado, não há violação do princípio da não-cumulatividade, bem como a Constituição Federal veda a utilização de créditos fiscais cujas operações anteriores foram ocorram com isenção, conforme segue art. 155, §2º, incisos I e II da Carta Constitucional:*

*Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

...

**§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:**

*I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

*II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:*

*a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;*

*b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;*

*Em relação às saídas, do mesmo produto, que alega tributadas, necessário será demonstrar em outro processo, pois não cabe a compensação com os valores exigidos no presente lançamento, tendo em vista a inexistência de autorização legal para tanto, bem como a previsão para o resarcimento constante do RPAF.*

*No tocante a arguição defensiva de que deveria a fiscalização refazer o “conta corrente fiscal do ICMS”, compete as mesmas considerações realizada no voto constante ACÓRDÃO JJF Nº 0247-02/12: cabe ressaltar que o contribuinte teve a oportunidade de sanar a irregularidade apurada, sem a aplicação da multa, ao tomar conhecimento do resultado do julgamento anterior até o início da nova ação fiscal, decorrente da representação consignada do Acórdão JJF Nº 0287-05/11, 5ª Junta de Julgamento Fiscal, inclusive refazendo sua conta corrente fiscal, entretanto, o sujeito passivo não tomou nenhuma providência visando regularizar as operações objeto da presente lide. Vale destacar que a representação consignada no julgamento anterior, da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, mediante do Acórdão JJF Nº 0287-05/11, não fez referência ao conta corrente fiscal do contribuinte, nele consta, de forma expressa, a representação “para a apuração e exigência do imposto eventualmente devido, por creditamente indevido”, conforme abaixo transcrita:*

**VOTO**

...

*Nesse particular, deveria ser exigida infração pela utilização indevida do crédito pela entrada de bens com isenção de ICMS, quando escriturados com o respectivo crédito, cuja utilização esteja vedada (art. 97, I, “a”, RICMS BA), o que desde logo representa à autoridade fiscal de competência para a apuração e exigência do imposto eventualmente devido, por creditamente indevido. O contribuinte, por sua vez, pleitearia a restituição dos valores pagos a maior ou o seu lançamento como crédito extemporâneo, caso cabível.*

Portanto, não resta dúvida de que o autuante atendeu ao determinado no Acórdão JJF N° 0287-05/11, não podendo ser acolhido o argumento defensivo em relação ao “conta corrente fiscal”, nessa fase processual.

Quanto ao aditivo trazido aos autos pelo autuado, repisa a violação ao princípio de não cumulatividade, na medida em que efetua as saídas tributadas, compensando os créditos utilizados nas entradas.

Além do mais, verifico Decisão recente da mesma 3<sup>a</sup> CJF, quanto ao mesmo contribuinte a mesma mercadoria e a mesma infração na qual foi confirmada a procedência da mesma exigência tributária:

“PROCESSO - A. I. N.º 269352.0025/12-0

RECORRENTE - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.

RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF nº 0247-02/12

ORIGEM - IFEP COMÉRCIO

INTERNET - 04.07.2013

ACÓRDÃO CJF N° 0242-13/13

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES ISENTAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Comprovado nos autos que se trata de operações de retorno de bens para acondicionamento ou embalagem, cuja operação é isenta do ICMS, sendo vedada a utilização de crédito fiscal. Razões recursais insuficientes para elidir a infração. Não acolhida a preliminar de nulidade. Decisão unânime. Rejeitada a preliminar de decadência. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.”

O ônus de provar pertence a quem tem interesse na afirmação do fato. O fisco, no presente caso, demonstrou que os créditos utilizados são indevidos originários de produtos isentos, fato que o autuado não nega, cabendo, por conseguinte, ao sujeito passivo o ônus de provar à existência do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Estado de exigir o tributo, ou seja, de demonstrar, por exemplo, segundo suas arguições, que a utilização dos créditos fiscais não resultaram em omissão de pagamento do imposto no período apurado.

Diante do exposto, considero devidamente caracterizada a infração 1.

Quanto ao que alude a infração 2, verifico que, conforme art. 87, XXXV do RICMS/BA, é atribuída à carga tributária de 7% nas saídas de “Leite Tipo Longa Vida”. A aludida carga tributária é alcançada através da redução de base de cálculo e, por sua vez, tal benefício é condicionado às saídas internas desse produto e desde que seja fabricado no Estado da Bahia.

Quanto à arguição de que a tributação do produto em pauta representa uma limitação do tráfego de bens, não tem aparo tal raciocínio, pois o benefício fiscal têm claramente o objetivo de estimular a produção e circulação interna desse tipo de Leite. Não há limitação ou impedimento ao transito dos produtos originários de outros estados, apenas lhes cabem uma carga tributária diferenciada, sem a qual não se alcançaria a finalidade desse ou de outros benefícios que objetivem o estímulo da produção e circulação interna de determinada mercadoria.

No que é pertinente à arguição de inconstitucionalidade, não há competência desse Contencioso Administrativo para julgar ou apreciar tais arguições, bem como não existem dúvidas quanto à aplicação clara da norma, não ensejando a sua interpretação mais favorável ao autuado.

Informa o autuante, acertadamente, que: “com relação à origem do “Leite Tipo Longa Vida”, as únicas marcas comerciais FABRICADAS no Estado da Bahia são a VALEDOURADO e a ALIMBA, que são produzidas pela empresa INDÚSTRIA DE LATICINIOS PALMEIRA DOS INDIOS S/A - ILPISA, estabelecida na cidade de Itapetinga, sob Inscrição Estadual 51.109.077 e CNPJ 09.342.379/0097-34. Estas duas marcas foram devidamente excluídas do roteiro de auditoria realizado pela fiscalização de forma a não constar nenhuma delas no relatório da Infração 2.

Pontua que todas as demais marcas de “Leite Tipo Longa Vida” e que integram a Infração 2 são FABRICADAS fora do Estado da Bahia. Tem-se, a seguir, uma tabela com os dados de entradas dessas demais marcas no Centro Distribuidor da Defendente. Salienta-se que esses dados foram extraídos dos Arquivos Magnéticos do SINTEGRA, Convênio ICMS 57/95, enviados à SEFAZ pelo estabelecimento IE 40721448 – Bomporeço Bahia Supermercados Ltda (Centro Distribuidor do autuado), referentes ao exercício de 2010 (Anexo 3 da Informação Fiscal). Observa-se que a origem das marcas, onde os produtos são industrializados, é de outros estados da federação (coluna UF). Anexa-se também a esta informação fiscal cópias de Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE's comprovando a origem interestadual dos produtos constantes da Infração 02 (Anexo 1 da informação fiscal).

Anexa o autuante tabela ilustrativa das origens dos produtos, já reproduzida na informação fiscal, acima relatada, para demonstrar que saídas dos produtos, com redução de base de cálculo, foram adquiridos em outros estados, portanto, não contemplados pelo benefício da redução da base de cálculo.

Realmente, consta entendimento do CONSEF em reiteradas decisões sobre fatos idênticos aos constados da infração 2: Acórdão JJF N° 0293-02/12, julgando caso idêntico da empresa autuado confirmou a procedência

*da mesma infração (A. I. N° - 269352.0026/12-7 - AUTUADO - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. - 2a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL - ACÓRDÃO JJF N° 0293-02/12).*

*Assim, considero caracterizada Infração 2.*

...

*Quanto à alegação de que as multas, a de 100% estão amparadas pelo artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96; as multas de 60% previstas artigo 42, da Lei nº 7.014/96, sendo o inciso VII, alínea “a” para as infrações 1 e 6; o inciso II, alínea “a” para a infração 2 e o inciso II, alínea “d” para a infração 4.*

*A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissão que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.*

*Quanto ao pleito da sua redução, não cabe competência a essa unidade fracionário do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RPAF/BA.*

*É importante registrar, ainda, que as decisões judiciais e administrativas de outros órgãos, não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado no presente voto, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente através de Decisão judicial, no caso concreto em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da legislação que fundamenta o lançamento e o presente voto, assim como não cabe competência a esse Contencioso Administrativo para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA, especialmente no que se refere as arguições de violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, que estão todas no campo da inconstitucionalidade, além de não haver dúvidas quanto às infrações imputadas não cabendo a aplicação do Artigo 112 do CTN.*

*Portanto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Um dos Relatores proferiu voto discordante, quanto à infração nº 1, que em termos gerais fundamentou que documentos juntados por amostragem, comprovam que o autuado efetuou lançamento a débito nas operações de saídas de "pallets", "caixas plásticas", "bin plástico" e "camisão térmico", o que evidencia que os créditos fiscais indevidamente apropriados foram possivelmente compensados com os débitos nas saídas dos citados itens.

E que, somente uma auditoria da conta corrente fiscal poderia evidenciar se houve efetivamente apropriação indevida de algum crédito fiscal.

Afirma que o simples lançamento escritural do crédito não é motivo, por si só, para a exigência de obrigação tributária principal, situação em que poderia aplicar apenas a multa de 60% prevista no art. 42, VII da Lei 7.014/96, caso ficasse comprovado que o crédito fiscal escriturado não importou em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno, mesmo porque, não houve dolo ou a intenção de fraudar por parte do contribuinte, visto que foi debitado o ICMS por ocasião do retorno em transferência dos itens autuados.

Consigna que o caso em exame não envolve compensação tributária, visto que este instituto se refere ao encontro de valores entre o erário e o contribuinte, quando os mesmos são, ao mesmo tempo, credores e devedores de dívidas líquidas e certas. A compensação é meio de extinção da obrigação tributária, nos termos do art. 156, II, do CTN. E sim, avaliação da corrente fiscal do contribuinte para verificar se o procedimento de apropriação do crédito fiscal do imposto na escrita e os correspondentes lançamentos a débito, repercutiram no ICMS mensal devido, questão que se encontra no âmbito do procedimento do lançamento por homologação, verificação que teria de ser feita na própria auditoria ou em procedimento de revisão do lançamento de ofício.

Por fim, considerando o exposto, os fatos apresentados nos autos, as normas vigentes no ordenamento tributário, a fundamentação tracejada nas decisões exaradas nos Acórdãos nºs 0065-13/12 e 0273/01/13, anexadas pela defesa, em cujas decisões paradigmas ficou provado que os créditos glosados pelas entradas de mercadorias beneficiadas com isenção foram deduzidos pelo contribuinte com débitos nas saídas das mesmas mercadorias, votou pela nulidade do item 1 do

Auto de Infração. Recomenda-se a renovação da ação fiscal a salvo das falhas acima apontadas.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 513 a 534), o recorrente ressalta a sua tempestividade, discorre sobre as infrações e esclarece que efetuou o pagamento integral das infrações 3, 4, 5, 6 e parcialmente a infração 2, que foi julgada procedente juntamente com a infração 1 impugnada.

Com relação à infração 1, transcreve o art. 19 do RICMS/97, que trata da isenção nas remessas e retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem, indicando “*vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacarias*” e que a questão enfrentada por ele se deve à aplicação da isenção nas remessas e retornos de PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS e BIN PLÁSTICO, e CAMISÃO TÉRMICO.

Afirma que a regra de isenção tem como base os Convênios ICM 15/89 e 88/91, que outorgam a isenção condicionada às saídas de vasilhames, recipientes e embalagens, quando não cobrado do destinatário ou não computada no valor da mercadoria, desde que retorne ao estabelecimento.

Entende que os referidos produtos não se amoldam a esta isenção, por não serem materiais de acondicionamento ou embalagem, muito menos vasilhames, ao teor do art. 2º, §5º do RICMS/97.

Argumenta que o art. 111, II do CTN prevê interpretação literal da legislação que dispõe sobre isenção, o que não autoriza estender a interpretação do art. 19 do RICMS/BA, de vasilhames, recipientes e embalagens, para paletes, caixas plásticas, bin plástico e camisão térmico.

Também que, para os mesmos produtos, tributou as operações de saídas, anulando o crédito fiscal, não resultando em qualquer prejuízo à Fazenda Pública, conforme entendimento manifestado pela 3ª CJF na Decisão contida no Acórdão CJF Nº 0065-13/12 e da 1ª JJF no Acórdão JJF Nº 0273-01/13, cujas ementas transcreveu às fls. 521/522.

Destaca que devido ao grande volume de operações, juntou cópias de DANFEs a título de exemplo para comprovar a tributação dos mesmos produtos nas operações de saídas subsequentes, e também demonstrativos gravados em mídia magnética.

Afirma que há necessidade de apuração do imposto efetivamente devido, conforme disposto no art. 142 do CTN, para refazer a escrita fiscal e identificar a existência ou não de débito tributário, verificando se as operações com os produtos apontados na autuação resultaram em falta de recolhimento do ICMS. Transcreve Decisão proferida pelo Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco (TATE) 00.265/11-0, ACÓRDÃO 5ª TJ Nº 0031/2013.

Manifesta necessidade de recompor a escrita fiscal, onde certamente confirmaria que o valor referente ao ICMS terminou sendo indvidosamente recolhido, no máximo apenas postergado.

Requer a realização de diligência e perícia, para evitar pagamento de tributo indevido, sob pena de violação a ampla defesa e ao contraditório, assim como ao devido processo legal.

No tocante à infração 2, argumenta que aplicou corretamente a alíquota de 7% para o produto “leite tipo longa vida”, face ao entendimento de que a redução da carga tributária de 17% para 7%, só se aplica ao leite fabricado dentro do Estado.

Afirma que mesmo não tendo sido comprovado que o leite fora fabricado em outro Estado, não se pode conferir tratamento diferenciado aos produtos originários do Estado, por ir de encontro a vedação expressa disposta nos artigos 150, V e 152, da CF/88, que veda “*estabelecer limitações de tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público.*”, em especial o art. 152: “*É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.*”

Reproduz texto de doutrinadores acerca do princípio da isonomia consagrado no art. 5º e 150, II, da Constituição, que impede dar-se tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados, o que não pode ser ignorado pela Fiscalização, nem pelo órgão julgador.

Por fim, ressalta a necessidade para se realizar diligência e/ou perícia, para responder os quesitos

formulados conforme indicado à fl. 530.

Alega desproporcionalidade da multa aplicada e seu caráter confiscatório, que afronta o disposto no art. 150, IV, da CF/88, conforme entendimento consolidado pelo STF (ADI 551/RJ).

Requer que caso mantidas as infrações, sejam reconsiderados os porcentuais das multas de 100% e 60%, por serem consideradas confiscatórias, fixando penalidade dentro de limites razoáveis.

Invoca a seu favor o disposto no art. 112, do CTN, aplicando uma interpretação mais favorável ao Contribuinte, para julgar Improcedente ou nulo o Auto de Infração, em vista das razões referidas.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 581 a 584 ressalta que com relação às infrações 1 e 2 o recorrente reapresenta os mesmos argumentos da impugnação inicial, já examinados.

Preambularmente observa que as questões de inconstitucionalidades e ilegalidades não são de competência de apreciação por este Conselho. E que o princípio constitucional do não confisco, não alcança as multas, visto que possuem natureza jurídica diversa do tributo.

Observa que as infrações foram descritas de forma clara, devidamente tipificada e alicerçadas na legislação tributária estadual, obedecendo aos requisitos previstos no RPAF/BA. Também, que não deve ser acolhido o pedido de realização de diligência/perícia, diante das provas dos autos.

No mérito, quanto à infração 1, julgada Procedente, destaca que as operações de remessas e retornos dos materiais de acondicionamento, objeto da autuação, são isentas de tributação do ICMS e não geram crédito do imposto, cuja vedação é expressa no art. 155, §2º da CF.

No que se refere à infração 2, aduz que o art. 87, XXXV do RICMS/97 contempla com o benefício de redução de base de cálculo as saídas de leite longa vida fabricado no Estado da Bahia, com finalidade de estimular a produção e circulação desse produto e não representa qualquer impedimento a circulação de leite produzido em outros Estados.

Por fim, com relação ao pedido de cancelamento ou redução das multas aplicadas, observa que esta Câmara não possui competência para sua apreciação ao teor do art. 159 do RPAF/BA.

## VOTO

O Recurso Voluntário interposto refere-se à infração 1 e parcialmente a infração 2, ambas julgadas Procedentes na Decisão da Primeira Instância.

Conforme observado no Parecer da PGE/PROFIS, o Recurso reapresenta os mesmos argumentos da impugnação inicial, que já foram apreciadas pela 5ª JJF, em resumo com relação à infração 1:

- a) O art. 19 do RICMS/97 trata da isenção nas remessas e retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem, indicando “*vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacarias*” e não se aplica às remessas e retornos de paletes, caixas plásticas, bin plástico e camisão térmico, ao teor do disposto no art. 111, II do CTN;
- b) Que tributou os produtos nas saídas, anulando, não causando prejuízo à Fazenda Pública, conforme manifestado nas decisões contidas no Acórdão CJF N° 0065-13/12 e JJF 0273-01/13;
- c) Necessidade de realizar diligência para refazer a escrita fiscal para identificar a existência ou não de débito tributário, a exemplo da Decisão TATE 00.265/11-0, ACÓRDÃO 5ª TJ N° 0031/2013.

Com relação à Decisão proferida pelo TATE 00.265/11-0, no Acórdão 5ª TJ N° 0031/2013, pela leitura da ementa às fls. 525/526 observo que se trata de utilização de créditos não destacados em documentos fiscais, que em diligência realizada comprovou não ter sido utilizado em razão de existência de saldo credor. Esta situação difere da situação presente, que trata da utilização indevida de créditos fiscais relativas a operações de retorno de recipientes, contemplados com isenção. Por isso, não acato o fundamento daquela Decisão para apreciação das questões de mérito apresentadas neste PAF.

Quanto a esta infração, observo que a mesma empresa, também foi acusada de utilizar

indevidamente créditos fiscais relativos a operações com paletes, caixas plásticas, “bin” plástico e camisão térmico, cujas operações internas são contempladas com isenção (art. 19 do RICMS/97), no Processo nº 281424.0001/12-7. No julgamento daquele processo a primeira instância decidiu através do Acórdão JJF nº 0273-01/13 pela Improcedência da infração, tomando como parâmetro o Acórdão CJF 0065-13/12, que decidiu que tendo as saídas subsequentes dos mesmos materiais sido tributadas, os créditos reclamados não poderiam ser considerados indevidos.

Verifico que embora a 1ª JJF tenha utilizado como fundamento a Decisão do Acórdão CJF 0065-13/12, aquela Decisão não foi unânime, visto que foi proferido voto discordante manifestando entendimento de que caberia a aplicação da multa prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Também, a 3ª CJF, na apreciação do Recurso da Decisão do Acórdão JJF 0242-02/12, reformou o seu posicionamento e decidiu no Acórdão CJF 0242-13/13, não ser admissível a utilização de crédito fiscal relativo a “*operações de retorno de bens para acondicionamento ou embalagem, cuja operação é isenta do ICMS*”. Decisão também não unânime.

Na Decisão proferida, ora recorrida, o julgador da primeira instância apreciou que em infração da mesma natureza em outro processo, que foi julgado Procedente, foi mantida na Decisão proferida na segunda instância, conforme ementa transcrita à fl. 496, em que a 3ª CJF, na apreciação do Recurso da Decisão do Acórdão JJF Nº 0242-02/12, não deu provimento (Acórdão Nº 0242-13/13).

Pelo exposto, a apreciação desta matéria demonstra uma certa complexidade e culminou em posicionamentos diversos nas decisões proferidas na Primeira e Segunda Instâncias deste Conselho.

Considerando que esta 1ª CJF, já proferiu Decisão relativo a infração idêntica, para o mesmo contribuinte no Acórdão CJF Nº 0206-11/14 no julgamento do Processo nº 281424.0001/12-7, julgado em 03/07/14, mantendo a coerência com aquela Decisão conforme passo a expor.

A empresa alegou na defesa que tributou as remessas e os retornos desses bens, não causando qualquer prejuízo para o Estado, tendo peticionado juntada de demonstrativos para provar que tributou também as operações de remessas, não resultando em prejuízo ao Erário público.

Embora a 5ª JJF tenha decidido que o sujeito passivo se apropriou indevidamente do crédito fiscal relativo a operações isentas, verifico que no voto discordante foi manifestado que deveria ser verificado através do conta corrente fiscal, se o montante de crédito e débito relativo ao período mensal, dos materiais objeto da autuação (pallets, caixas plásticas, bin plástico e camisão térmico), não implicou em descumprimento de obrigação principal, situação em que implicaria apenas na aplicação da multa prevista no art. 42, VII, da Lei nº 7.014/96.

Após a análise dos elementos contidos no processo, constato que a empresa:

- (i) Creditou-se do ICMS destacado nas notas fiscais de retorno de bens destinados ao acondicionamento e não comercializados (PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICOS e CAMISÃO TÉRMICO), operação contemplada com isenção do ICMS e não gera crédito (art. 19 do RICMS/97);
- (ii) Debitou-se nas operações de saídas, relativo às remessas dos mesmos bens, conforme demonstrativo contido no CD à fl. 290 e cópia de notas fiscais de saídas juntadas por amostragem às fls. 265 a 289. Tomando como exemplo o mês de janeiro/10, para um montante de crédito apropriado relativo àqueles bens de R\$72.145,69 debitou pela saída montante de R\$73.551,51 (soma das linhas 2 a 226 da Planilha gravada na CD à fl. 290). Já no mês de fevereiro/10, para um montante de crédito de R\$70.180,81, debitou pelas saídas o total de R\$71.848,79 (soma das linhas 228 a 447).

Concluo que, com relação às operações de movimentação destes bens, trata-se efetivamente de recipientes, cujas remessas e retornos são contemplados com isenção (art. 19 do RICMS/97).

Entretanto, restou comprovado que embora a empresa tenha escriturado indevidamente o ICMS

destacado nas operações de retorno, não houve repercussão econômica, nem prejuízo à Fazenda Estadual, visto que a empresa se debitou, também, indevidamente das operações de remessa dos mesmos bens, o que neutraliza o crédito fiscal indevido.

Pelo exposto, restando comprovado que as operações de remessa de vasilhames foram tributadas, discordo do opinativo da PGE/PROFIS de que cabe a exigência da glosa do crédito fiscal, tendo em vista que não houve descumprimento de obrigação principal em relação às operações com PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICOS e CAMISÃO TÉRMICO, mas subsiste a multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal que foi escruturado indevidamente, prevista no art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96, conforme demonstrativo abaixo, totalizando R\$526.803,56.

Data Ocorr	Data Vencto	Base Cálculo	Aliq %	Autuado	Multa %	Multa/ Devida
31/01/10	09/02/10	424.386,41	17,00	72.145,69	60,00	43.287,41
28/02/10	09/03/10	412.828,29	17,00	70.180,81	60,00	42.108,49
31/03/10	09/04/10	421.404,12	17,00	71.638,70	60,00	42.983,22
30/04/10	09/05/10	425.758,35	17,00	72.378,92	60,00	43.427,35
31/05/10	09/06/10	434.665,71	17,00	73.893,17	60,00	44.335,90
30/06/10	09/07/10	419.428,76	17,00	71.302,89	60,00	42.781,73
31/07/10	09/08/10	432.757,24	17,00	73.568,73	60,00	44.141,24
31/08/10	09/09/10	433.457,53	17,00	73.687,78	60,00	44.212,67
30/09/10	09/10/10	440.107,18	17,00	74.818,22	60,00	44.890,93
31/10/10	09/11/10	412.545,53	17,00	70.132,74	60,00	42.079,64
30/11/10	09/12/10	456.153,53	17,00	77.546,10	60,00	46.527,66
31/12/10	09/01/11	451.248,24	17,00	76.712,20	60,00	46.027,32
<b>Total</b>						<b>526.803,56</b>

Quanto ao pedido de realização de diligência e quesitação acerca do débito das saídas subsequentes dos recipientes objetos da autuação, se considerada a tributação, observo que:

- Os elementos constantes do processo são suficientes para a formação da convicção do julgador, motivo pelo qual ao teor do art. 147 do RPAF/BA, fica indeferida a diligência;
- Com relação à tributação das operações subsequentes, sua análise fica prejudicada, levando em consideração a Decisão pelo afastamento da exigência do imposto relativo ao descumprimento da obrigação principal e conversão em multa.

Dessa forma, tendo em vista que restou caracterizada parcialmente a infração, reforço a Decisão ora recorrida pela Procedência Parcial da infração 1, afastando a exigência do imposto que fica convertido em multa.

No tocante à infração 2, o recorrente argumenta que não ficou provado que o “leite tipo longa vida”, cujo ICMS foi exigido, foi fabricado fora do Estado, e se comprovado, os artigos 150, V e 152 da CF/88, veda limitações ao tráfego de bens e estabelecimento de diferença tributária entre bens e serviços, em razão de sua procedência ou destino.

Com relação ao primeiro argumento, observo que a JJF apreciou que conforme especificado na informação fiscal e demonstrativo contido no arquivo magnético (fl. 14), cuja cópia foi entregue ao autuado, foi excluído do levantamento fiscal as marcas VALEDOURADO e a ALIMBA, que são produzidos no Estado. E que, integra o levantamento fiscal os produtos constantes do Anexo 1 da informação fiscal, que indica origem da marca Manacá (GO); Bom Leite (PE); Betânia (CE); Bom Gosto (PE), conforme tabela à fl. 328, cujos CNPJ estão indicados no arquivo Sintegra enviado à SEFAZ/BA.

Portanto, como o recorrente é detentor dos documentos fiscais relativos às aquisições de leite e diante da informação fiscal, Decisão da Primeira Instância, não tendo apresentado qualquer prova, não acolho tal alegação.

No tocante à alegação de que o Estado da Bahia não pode aplicar tributação diferenciada na comercialização de leite produzido no Estado e adquirido em outros Estados, observo que já foi apreciado na Decisão da Primeira Instância, fundamentando que o art. 87, XXXV, do RICMS-BA/97, prevê redução de base de cálculo nas operações internas do produto tipo longa “vida

*fabricado no Estado da Bahia, de forma que a carga tributária corresponda ao percentual de 7%.*

Como ressaltado no Parecer da PGE/PROFIS, o benefício da redução da base de cálculo, tem como objetivo estimular a produção e circulação interna de leite.

Ressalte-se que em atendimento ao limite constitucional previsto no art. 155, XII, “g”, nas operações interestaduais compete aos Estados e ao Distrito Federal (art. 155, II da CF 88) instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias, facultando ao Senado Federal (inc. V, “a” e VI) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas e fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados.

Nos termos do disposto no citado inciso XII, “g”, as alíquotas internas não podem ser inferiores às previstas para as operações interestaduais. Portanto, o benefício fiscal da redução de base de cálculo aplicável ao leite de gado fabricado no Estado da Bahia, resulta em carga tributária equivalente a 7% e não supera a alíquota interestadual mínima estabelecido pelo Senado Federal.

Quanto à suposta inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, observo que o art. 87, XXXV do RICMS/97 é norma integrante do ordenamento jurídico do Estado, concessiva de benefício fiscal condicionado e não cabe a este órgão julgador apreciar constitucionalidade da legislação tributária, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Pelo exposto, todos os argumentos apresentados no presente Recurso já foram apreciados na Decisão da primeira instância e não merece qualquer reparo.

Saliento ainda, que esta matéria já foi apreciada em outros julgados neste Conselho de Fazenda, a exemplo dos Acórdãos CJF N° 0224-12/09; CJF N° 0461-12/09; CJF N° 0191-11/13 e CJF N° 0247-11/14, relativos à Autos de Infração lavrados contra a mesma empresa, cujas decisões não deram provimento aos Recursos interpostos.

Por fim, no tocante à alegação de que as multas aplicadas de 60% e 100%, são abusivas e confiscatórias, observo que também foi apreciado pela primeira instância e não merece reparo, ou seja, sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciadas por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

Por tudo que foi exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, apenas pelo afastamento da exigência do ICMS da infração 1, que fica convertido em multa, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

#### **VOTO DISCORDANTE (Infração 1)**

Em que pese o sempre bem elaborado voto do Conselheiro Relator, peço *venia* para divergir quanto ao julgamento da infração 1, seja diante de questões de nulidade, seja por divergência do seu entendimento em relação ao mérito da infração, seja quanto à natureza da infração que foi alterada, bem como a possibilidade de redução da multa da nova exação colimada ao Contribuinte.

*Ab initio*, cabe lembrar que a infração 1 foi assim descrita:

*INFRAÇÃO 1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Trata-se de créditos indevidos de materiais de acondicionamento, notadamente PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS de produtos Hortifrutigranjeiros e BIN PLÁSTICO para melancia, que, em suas remessas e retornos, são produtos isentos conforme art. 19 do RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6284/97. Valor Histórico: R\$878.005,95 – Multa de 60%;*

Por seu turno, vejo que alguns fatos importantes que tocam esta demanda são incontroversos, tais quais:

- a) os bens, objeto da autuação, não são comercializados pelo Contribuinte, uma vez que são materiais para acondicionamento, transporte e embalagens dos produtos realmente

comercializados pela empresa;

b) os bens, objeto da autuação, são mercadorias consideradas isentas diante da atividade e uso realizado pelo Contribuinte, conforme previa o art. 19 do RICMS/BA-97, vigente a época dos fatos;

c) houve o crédito é o débito na conta corrente do imposto, nas entradas saídas das mercadorias;

Tecidas essas considerações prefaciais, julgo restar cristalino que, como as operações com as mercadorias são isentas, elas não deveriam gerar crédito e, consequentemente, débitos do ICMS na conta corrente fiscal do contribuinte.

Pois bem. A matéria em torno da utilização indevida de crédito não é pacífica dentro deste CONSEF e já foi alvo de discussões profundas em vários prismas, postos nas questões trazidas pelo cotidiano a este órgão julgador, como este agora, representando neste PAF.

O fato mais relevante para a configuração e dimensão da infração ora em lide, bem como para resolução da presente demanda é a constatação das operações de crédito e débito nas movimentações das mercadorias isentas. Com base nos documentos acostados pela fiscalização e, principalmente, nas cópias dos DANFE's trazidos aos fólios processuais, constato que o Contribuinte realmente efetuou o lançamento em sua escrita fiscal, tanto a crédito, como a débito.

Repto que os reflexos dessa situação criam desdobramentos legais importantes na tipificação da infração e na sua base de cálculo.

Como dito anteriormente, a infração imputa o sujeito passivo a utilização indevida de crédito com base no art. 42, II, 'f' da Lei nº 7.014/96. Neste passo, para melhor delimitarmos a situação, é de bom alvitre trazermos à baila a legislação pertinente ao ponto em destaque, conforme abaixo sevê, *in litteris*:

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

(...)

**II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:**

(...)

*f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;*

Diante do texto posto e da conjuntura vivida no caso em tela, devemos primeiramente perquirir e interpretar qual é o alcance dos termos utilizados na norma tributária, ou seja, é imperioso saber o quê é crédito impróprio? Quando o crédito impróprio é efetivamente utilizado? Com a mera escrituração ou com a sua efetiva compensação entre débitos e créditos? Qual foi o valor do imposto não recolhido tempestivamente?

E mais, em que medida ele pode ser cobrado ante a utilização dos créditos e a contabilização dos débitos na conta corrente fiscal, se os débitos também são indevidos?

Cura salientar que já me posicionei em outras decisões, expondo que a mera escrituração nos livros contábeis, sem utilização efetiva, não é fato gerador do lançamento tributário de utilização indevida de crédito, prevista no art. 42, II, alínea 'f' ou no inciso VII da Lei 7.014/96, conforme a ocorrência.

Consoante o determinado na alínea 'f', aplicada inicialmente nos autos, caberia analisar previamente se houve o descumprimento da obrigação principal pela suposta utilização indevida, isto é, se a utilização não permitida dos créditos das mercadorias isentas levaram ao não pagamento do ICMS devido pelo contribuinte?

Compulsando novamente os autos, diante da dinâmica proposta pela fiscalização e dos demonstrativos fiscais colacionados, entendo ser impossível afirmar, com total certeza, de que houve repercussão com a falta de pagamento do principal, conforme determina o inciso II do art.

42.

Trilhando o mesmo caminho, temos o voto divergente do próprio Acórdão JJF nº 0056-05/14, da lavra do i. julgador Tolstoi Seara Nolasco, que, por seu brilhante entendimento e cristalina argumentação, abaixo reproduzo, *verbo ad verbum*:

**VOTO DIVERGENTE (Infração 1)**

*Peço vênia para divergir do ilustre relator quanto à infração nº 1. O contribuinte, na peça defensiva, apresentou cópias de DANFE's - notas fiscais eletrônicas, por amostragem, juntado às fls. 265 a 289, revelando que nas saídas de "pallets", "caixas plásticas", "bin plástico" e "camisão térmico", efetuou o lançamento a débito das operações com esses itens. Nessa situação fica evidenciado que os créditos fiscais indevidamente apropriados foram possivelmente compensados com os débitos nas saídas dos citados itens. Somente uma auditoria da conta corrente fiscal poderia evidenciar se houve efetivamente apropriação indevida de algum crédito fiscal.*

*É assente neste CONSEF que o simples lançamento escritural do crédito não é motivo, por si só, para a exigência de obrigação tributária principal, especialmente no caso em exame, visto que o estabelecimento da empresa autuada se creditou e se debitou nas operações de entradas e de saídas dos bens objeto da exigência fiscal nas remessas por transferência. Esta circunstância ficou evidenciada nas notas fiscais de saídas de transferência juntadas à peça de defesa.*

*Ademais, e isso é de suma importância, a Lei nº 7.014/96, que rege o ICMS no Estado da Bahia, no art. 42, inc. VII, prescreve tão somente a aplicação de multa 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno, quando da utilização indevida de crédito fiscal.*

*Cabe observar que o estabelecimento autuado é uma grande loja que faz parte da rede de varejo do Bompreço na Bahia, através do qual transitam um volume considerável de mercadorias e bens destinados à atividade comercial da empresa, em remessas por transferências. Os bens objeto da autuação são utilizados no acondicionamento e transporte de mercadorias nas operações de remessa e retorno em transferências de produtos para as filias da rede de supermercados. Isso é indiscutível nos presentes autos.*

*Não vislumbro, inclusive, no caso em exame, o dolo ou a intenção de fraudar por parte do contribuinte, ao apropriar os créditos fiscais glosados, por ocasião do retorno em transferência dos itens autuados, considerando, em especial, que as operações de saídas dos mesmos bens para as filias foram objeto de lançamento a débito nas notas fiscais. Apesar da intenção não ser relevante para a definição do fato gerador do tributo, é mais um aspecto a ser considerado.*

*Também discordo da argumentação do Sr. Relator, que ao rebater os argumentos defensivos em relação às alegadas saídas tributadas dos mesmos produtos, isentos por determinação legal, sustentou a necessidade de demonstração pelo contribuinte em outro processo para fins compensação dos valores exigidos no presente lançamento, entendendo que neste caso haveria um impedimento normativo para a compensação de valores por previsão expressa do RPAF.*

*Preliminarmente, cabe consignar que o caso em exame não envolve compensação tributária, visto que este instituto se refere ao encontro de valores entre o erário e o contribuinte, quando os mesmos são, ao mesmo tempo, credores e devedores de dívidas líquidas e certas. A compensação é meio de extinção da obrigação tributária, nos termos do art. 156, inc. II, do Código Tributário Nacional - CTN.*

*O caso em discussão envolve tão somente avaliação da corrente fiscal do contribuinte para verificar se o procedimento de apropriação do crédito fiscal do imposto na escrita e os correspondentes lançamentos a débito, repercutiram no ICMS mensal devido. A questão se encontra, portanto, no âmbito do procedimento do lançamento por homologação, que cabe ao fisco revisar, a fim de certificar se o contribuinte efetuou corretamente o cumprimento da obrigação tributária principal. Por medida de economia processual essa verificação teria que ser feita na própria auditoria ou em procedimento de revisão do lançamento de ofício.*

*Considerando o acima exposto entendo mais consentâneo com os fatos apresentados nos autos e com as normas vigentes no ordenamento tributário, a fundamentação tracejada nas decisões exaradas nos Acórdãos nºs 0065-13/12 e 0273/01/13, anexadas pela defesa e que envolveram discussão idêntica, entre o fisco e o contribuinte Bompreço Bahia Supermercados Ltda. Naquelas decisões paradigmáticas ficou provado que os créditos glosados pelas entradas de mercadorias beneficiadas com isenção foram deduzidos pelo contribuinte com débitos nas saídas das mesmas mercadorias.*

*No caso presente, considerando que a auditoria fiscal não fez verificação da conta corrente do ICMS do estabelecimento e o contribuinte trouxe elementos de prova reveladores de que tributou as saídas das mercadorias e bens isentos, nosso voto é pela nulidade do item 1 do Auto de Infração. Recomenda-se a renovação da ação fiscal a salvo das falhas acima apontadas.*

*Com essa mesma fundamentação, proferi voto no processo Auto de Infração nº 269520035/13-4 lavrado contra*

este mesmo contribuinte, porém relativo a outro estabelecimento.

Quanto às demais infrações acompanho o voto do Sr. Relator. Concluo pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com a exclusão, por nulidade, da infração nº 1.

Dest'arte, não houve, por parte da fiscalização, a completa e necessária indicação da base de cálculo do imposto que deixou de ser recolhido ao seu tempo. A meu ver, tal objeção macula e descaracteriza o lançamento, seja por nulidade formal, (art. 18 c/c art. 41, II do RPAF), seja pela própria improcedência da exação.

Desse modo, posta do jeito que esta, a infração 1 é, no mínimo, nula.

Deve-se deixar bem claro que estão sendo analisadas nesta decisão duas situações tributárias bem distintas, baseadas em normas tributárias estanques: a) uma delas é relativa ao imposto não recolhido tempestivamente pela utilização indevida do crédito e; b) já a outra, trata do próprio crédito indevido, que deve ser estornado. Essas duas medidas não se confundem, uma vez que são as bases de cálculo de exações diferentes (a do art. 42, II, alínea 'f' e a do art. 42, VII, respectivamente), com naturezas jurídicas bem distintas e pagamentos diferentes.

*Pari passu*, por ter entendimento diverso ao do n. Relator, que não declarou a nulidade e entendeu possível o reenquadramento da infração, para que fosse então cobrada a multa de 60% sobre o crédito indevido, conforme previsto no art. 42, alínea VII da Lei nº 7.01/96, peço licença para novamente dissentir do seu juízo.

O inciso VII do art. 42, assim dispõe:

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

(...)

*VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:*

- a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*
- b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;*
- c) na transferência irregular de crédito fiscal a outro estabelecimento;*

Aqui, a base de cálculo da exação lançada é o crédito fiscal a ser estornado por ser indevido. Contudo, como anteriormente já colocado, ainda assim devemos questionar o que se entende por crédito fiscal indevido para esta norma? É todo o crédito ou somente aquele que impactou no pagamento do ICMS devido?

Em resposta a tais indagações, diante da melhor interpretação da legislação, entendo que caberia lançar por utilização indevida de créditos somente sobre os **saldos das contas do ICMS relativos aos débitos e créditos dos produtos objeto da autuação** (v.g. "pallets", "caixas plásticas", "bin plástico" e "camisão térmico"), mas nunca sobre todo o crédito escriturado, já que, os débitos escriturados também são indevidos.

Quero dizer que, diante da situação vivida no presente PAF, com o lançamento de créditos e débitos indevidos na conta corrente fiscal, a base de cálculo do imposto deve ser só a diferença encontrada, mês a mês, entre créditos e débitos de cada item.

Salta aos olhos, pois, dentro da legalidade e por questões de justiça fiscal, equidade e proporcionalidade, que o presente lançamento de utilização indevida de crédito, com base no inciso VII, alínea 'a' do art. 42, só poderia ser realizado sobre os saldos dos créditos e débitos indevidos.

Tal entendimento segue a linha do quanto disposto no art. 2º, parágrafo 2º do RPAF/BA, bem como no art. 112 do CTN, que consolidam o princípio do '*in dubio pro contribuinte*' que determina temperamentos e interpretações favoráveis ao contribuinte, em relação à capitulação legal do fato ou quanto à natureza ou circunstâncias matérias dos fatos imponíveis previstos na lei tributária.

Para uma melhor compreensão do alcance das citadas normas sob o caso em tela, fazemos a colação dos dispositivos legais, *in litteris*:

**RPAF/BA - Art. 2º**

(...)

**§ 2º** Quando por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente.

**CTN - Art. 112.** A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

- I - à capituloção legal do fato;*
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*

Por fim, compete ainda pontuar que, por não ser uma obrigação principal, a multa prevista no art. 42, inciso VII, é passível de redução ou extinção por esta CJF, caso preenchidos os requisitos legais, por força do quanto disposto no art. 158 do RPAF/BA, que adiante se coteja:

**Art. 158.** As multas por descumprimento de obrigações acessórias 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.

No caso em comento, vejo que os requisitos para a redução da multa estão presentes. Em primeiro, com a realização da operação de débito na escrita fiscal, em relação a mercadorias isentas, constato que não houve dolo em lesar o Fisco. Em segundo, a inexistência de prejuízo ao erário, como bem pontuou o relator do acórdão de 2º grau, enseja a aplicação da redução para um patamar de 5% do valor originalmente lançado.

Pelo tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reconhecendo então, a nulidade da infração 1.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281424.0001/13-5, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. (HIPER BOMPREÇO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.443.791,63**, acrescido das multas de 60% sobre R\$790.332,39 e 100% sobre R\$653.459,24, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a" e "d", VII, "a" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além do pagamento da multa percentual no valor de **R\$526.803,56**, prevista no inciso VII, "a", do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

**VOTO VENCEDOR** (Infração 1) – Conselheiros (as): Eduardo Ramos de Santana, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Rubens Bezerra Soares.

**VOTO DISCORDANTE** (Infração 1) – Conselheiro: Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de janeiro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL - VOTO DISCORDANTE  
(Infração 1)

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS