

PROCESSO - A. I. N° 279463.0002/08-1
RECORRENTE - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1^a JJF n° 0346-01/08
ORIGEM - IFEP - DAT/SUL
INTERNET - 09/04/2015

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0058-11/15

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Documentos fiscais juntados aos autos comprovam tributação das operações. Modificada a Decisão. Infração não caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ISENTAS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Excluído os valores relativos a produtos industrializados e tributado pelo imposto. Mantido à exigência relativa às operações com leite tipo “c”, cuja saída subsequente foi contemplada com o benefício fiscal de isenção. Crédito fiscal escriturado referente a operações de retorno de material de acondicionamentos foram compensados com os débitos, também, tributadas indevidamente nas remessas 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. b) MERCADORIA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovado por meio de diligência fiscal que parte das operações se referem a produtos tributados regularmente. Refeitos os demonstrativos o que implicou em redução do débito. Reformulada a Decisão. Infração procedente em parte. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS. a) Comprovado que parte das operações foram tributadas com as alíquotas de 7% prevista na legislação do imposto. Documentos fiscais juntados ao processo comprovam que parte das operações indicadas como tributadas com a alíquota de 7% foi tributada regularmente com a alíquota de 17%. Infrações não caracterizadas. Modificada a Decisão. b) PRODUTOS SUPÉRFLUOS. Infração reconhecida. Recurso PREJUDICADO. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. OPERAÇÕES INTERNAS. a) REDUÇÃO INDEVIDA. Comprovado que parte das operações estão contempladas com a redução da base de cálculo [leite produzido no Estado]. Reformado a Decisão pela procedência parcial da infração. b) PROCEDIMENTO EQUIVOCADO. Infração reconhecida. Recurso PREJUDICADO. Rejeitadas as nulidades

suscitadas e preliminar de mérito de Decadência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte contra a Decisão proferida pela 1ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 31/03/08 que reclama ICMS relativo a sete infrações totalizando R\$1.031.912,02, acrescido da multa de 60%, com base no art. 169, I, “b”, RAPF/BA, relativo às infrações abaixo descritas:

1. *Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (2003 a 2006). Consta na descrição dos fatos, que o contribuinte efetuou saídas de mercadorias tributáveis sem o destaque do ICMS, conforme planilhas “54S s ICMS e 60R s ICMS” - R\$519.783,21. 02.*
2. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto (2003 a 2006). Consta na descrição dos fatos, que o contribuinte aproveitou crédito de ICMS nas operações com mercadorias isentas, bem como nos casos de remessas de recipientes e vasilhames, demonstrado nas planilhas “créd ind isentos” - R\$138.007,96.*
3. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, conforme planilhas “créd ind subs” (2003 a 2006) - R\$148.823,00.*
4. *Efetuou o recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (2003 a 2006), conforme planilhas “erro aliq” - R\$29.424,07. 05*
5. *Recolheu a menos ICMS em razão de utilização indevida da redução da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (2003). Consta na descrição dos fatos, que o contribuinte utilizou-se indevidamente do benefício da redução da base de cálculo nas operações com leite em pó, em período não previsto em lei - R\$124.679,62.*
6. *Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (2005 e 2006). Consta na descrição dos fatos que o contribuinte aplicou diretamente a alíquota de 17% sobre as vendas de bebidas, ao invés de reduzir a base de cálculo em 30% e aplicar a alíquota devida de 25%, mais 2% de adicional de fundo de pobreza - R\$ 17.545,22.*
7. *Efetuou o recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (2005 e 2006). Consta na descrição dos fatos que o contribuinte deu saída de bebidas alcoólicas, sujeitas à alíquota especial de 27% (25% + 2% do adicional do fundo de pobreza), deixando de recolher os 2%, fatos demonstrados nas planilhas “AFPOB” - R\$53.648,94.*

Na Decisão proferida pela 1ª JJF (fls. 472/490) afastou a nulidade suscitada sob o argumento de preterição do direito de defesa, por entender que as infrações estão descritas com clareza, demonstrativos, enquadramento, tipificação de multas, possibilitando defender-se das acusações.

Também que os documentos fiscais relacionados nos demonstrativos são de posse da empresa o que lhe possibilitou identificar os montantes apurados pela fiscalização, e apresentar provas de existência de equívocos no levantamento realizado. Além disso, o processo foi convertido em diligência fiscal o que possibilitou trazer novos elementos ao processo, principalmente de documentos fiscais de posse do contribuinte, que alegou apenas concessão de um prazo maior.

Fundamentou que os Acórdãos JJF nº. 2027/00 e CJF nº. 0385-12/02, não servem de paradigma da declaração de nulidade, em razão de que se trata de “*falta de apresentação, pelo Fisco, dos demonstrativos analíticos do levantamento, bem como do cálculo da antecipação tributária, o que se constituiu em cerceamento de defesa e em afronta ao princípio da legalidade*” e “*o levantamento fiscal ter se mostrado inconsistente, sendo feito através de método incompatível com a legislação e destituído de provas*”, situação que não ocorreu neste processo, inclusive que diante dos demonstrativos elaborados, cabia ao contribuinte apresentar provas em contrário.

Apreciou não ter ocorrido à caducidade do lançamento, tendo em vista que a contagem do prazo para constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter

sido efetuado, conforme fixado no art. 107-A, I da Lei nº 3.956/81 (art. 150, § 4º do CTN).

Ressaltou que esse entendimento tem sido prevalente nas decisões deste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF 0113/12-05, CJF 0102/12-05, CJF 0004-11/06 e CJF 0009-12/08.

Quanto ao mérito, apreciou que:

... observo que o Auto de Infração se refere a sete imputações, a respeito das quais passarei a tratar em separado, conforme realizado pelo impugnante. Saliente, a princípio, que os procedimentos fiscais relativos a todas as imputações foram realizados atendendo as orientações legais, tendo a exigência fiscal ocorrido de forma correta, haja vista que está amparada em demonstrativos, tendo estes sido lastreados nos arquivos magnéticos, na documentação e nos livros fiscais do contribuinte. Realço que, em relação às argumentações defensivas de que os dados constantes nos arquivos magnéticos não guardavam correlação com os documentos e livros fiscais correspondentes, os autuantes demonstraram que não tinha nenhuma pertinência tal alegação, tendo em vista que durante fiscalização precedente, quando o contribuinte enfatizara que os dados verificados em seus arquivos magnéticos apresentavam inconsistências, devido a falhas operacionais, a fiscalização lhe concedera prazo superior a um ano, quando então os referidos arquivos foram apresentados devidamente corrigidos. Ademais, conforme já frisei acima, o impugnante sequer atendeu a intimação sugerida mediante termo de diligência, para que apresentasse a comprovação documental que afirmara dispor, nem trouxe aos autos as indicações das incorreções que afiançara existir nos trabalhos realizados pelos autuantes.

Cabe trazer aqui a transcrição das informações dos autuantes referentes à mencionada situação, que esclarecem definitivamente a ausência de qualquer pertinência quanto às alegações defensivas:

“Na sua defesa, o autuado deixa transParecer, no mínimo o seu equívoco quanto à escrita fiscal, afirmando que não houve confronto dos Livros com os arquivos magnéticos fornecidos por eles, insinuando que há divergência na escrituração fiscal da empresa. Cabe lembrar que, em 2005, quando de uma fiscalização realizada, constatamos uma grande inconsistência dos dados fornecidos por meio magnético. Tal fato foi informado à empresa a qual solicitou à SEFAZ a dilatação do período legal de 30 dias para a devida retificação dos arquivos. À época, a empresa alegou que existia um “mero erro de preenchimento da migração dos dados da base para o programa Sintegra”, chamando as inconsistências de “pequenos equívocos numa obrigação acessória”...

À época, foi deferido um prazo de 180 dias e depois de nova solicitação, um novo prazo de 180 dias foi deferido. A empresa contratou, segundo informações passadas pelo próprio contribuinte, uma equipe de pessoas especializadas para prestar os serviços de procedimentos da escrituração em geral de entradas e saídas de mercadorias e situação tributária.

Após mais de um ano, a empresa finalmente transmitiu os novos registros magnéticos com toda a escrituração regularizada. É inconcebível que o Bomporeco venha agora, questionar a segurança dos dados fornecidos pela própria empresa, suscitando dúvidas quanto à uniformidade de escrituração dos Livros Fiscais e arquivos magnéticos.”

Ademais, convém lembrar que os autuantes afiançaram ter encaminhado todas as planilhas elaboradas e a memória de cálculo utilizada, isto antes da lavratura do Auto de Infração, para que o contribuinte as analisasse, sem, entretanto, ser apresentada nenhuma contestação nem questionamento a respeito. Realço que tendo em vista que não houve nenhuma insurgência por parte da defesa quanto a essa afirmação, realmente não faz nenhum sentido que venha na presente fase processual argumentar a existência das alegadas inconsistências, mesmo porque, conforme já esclareci anteriormente, não foram produzidas as provas necessárias e capazes de desconstituir o lançamento objeto desta lide. Enfatizo que apesar de afiançar que o trabalho fiscal se baseou análise dos registros magnéticos, o autuado não trouxe nenhum elemento de prova de que esses dados não foram cotejados pela fiscalização com a sua documentação e com seus livros fiscais.

A infração 01 decorreu da realização de operações de saída de mercadorias tributáveis como se não fossem. Observo que a documentação fiscal juntada pela defesa não guarda correlação com

os fatos apontados na ação fiscal, não estando compreendidos dentre aqueles arrolados na autuação. Enquanto isso, nos demonstrativos elaborados pela fiscalização estão identificados todos os documentos fiscais relacionados com a acusação, assim como são indicados os produtos, seus códigos e os valores das mercadorias e do imposto que deixou de ser destacado nos documentos fiscais pelo contribuinte. Assim, resta totalmente comprovada a infração, de modo que a mantenho integralmente.

No caso da infração 02, a acusação se referiu ao uso indevido de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Vejo que nesse caso a ocorrência se originou do fato de o contribuinte ter aproveitado crédito de ICMS em operações com mercadorias isentas e relativas a recipientes e vasilhames.

Ao combater esta imposição, o impugnante se insurgiu contra a inclusão das seguintes mercadorias:

- a) em relação a leite, alegou que os itens arrolados pela fiscalização não gozam de isenção, entretanto não comprovou que os referidos produtos não estariam compreendidos dentre aqueles indicados nos incisos I a III do art. 465 do RICMS/97, portanto alcançados pelo mencionado benefício. Cabia ao sujeito passivo apontar, de forma objetiva, quais dentre os documentos fiscais arrolados no levantamento fiscal continham os referidos produtos em momentos que não gozavam da isenção, além de oferecer as provas materiais nesse sentido, visando a revisão fiscal que ele mesmo sugerira, o que não ocorreu;
- b) quanto aos recipientes e embalagens, concordou que o crédito é indevido, porém observou que a tributação na saída anularia o crédito da entrada. Tendo em vista que tais materiais não se referem a mercadorias, a utilização do crédito na entrada não pode ser admitida, desde quando foi feita indevidamente;
- c) no que se refere a peixe, salienta que não é isento, entretanto de acordo com o inciso XXXVI do art. 87 do RICMS/97 tais mercadorias têm redução da base de cálculo em 100%, o que equivale a uma isenção total;
- d) no caso de milho verde, alecrim, brócolis e temperos, argui que sofrem processo de industrialização, não podendo se enquadrar nas isenções previstas no art. 14 do RICMS/BA. Como essas mercadorias são consideradas como produtos in natura, não podem ser tratadas como produtos industrializados, já que no seu processamento não ocorre alteração de sua natureza, sendo feita uma simples secagem, com posterior acondicionamento, não estando sujeitas, portanto, à tributação, sendo o crédito utilizado inexistente;
- e) alegou que o sal de cozinha não era isento, não cabendo o estorno do crédito, entretanto lembro que através do inciso XXX do art. 87 do RICMS/97 foi dispensada para essa mercadoria uma redução de 100% em sua base de cálculo a partir de 22/12/2005, o que equivale a uma isenção integral. Observo, por outro lado, que nos demonstrativos elaborados pela fiscalização esse produto somente foi incluído no exercício de 2006.

Diante do exposto e da falta de comprovação das argüições defensivas, mantenho a infração 02 totalmente.

A infração 03 se deveu à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. Observo que o impugnante argumentou que os produtos teriam sido tributados normalmente na saída, o que anularia o crédito da entrada, ao que os autuantes concordaram que poderia ser cobrada apenas a multa de 60% sobre o crédito indevido, ressalvando, no entanto, que em decorrência do fato de o contribuinte ter considerado as saídas ora como tributadas normalmente ora como sujeitas à substituição, não fora possível efetuar a separação das situações apontadas, impossibilitando a adoção desse procedimento. Ressalto que em vista disso, na diligência foi sugerido que o autuado fosse intimado a apresentar os dados em separado, visando efetuar a mudança sugerida no que se refere às mercadorias cujas saídas tinham sido efetuadas com tributação normal, entretanto considerando o não atendimento à intimação pelo sujeito passivo, se tornou impossibilitada a aplicação da referida multa.

No que se refere a determinados produtos, a exemplo de rações, os autuantes esclareceram ter sido considerado o tratamento tributário adotado pela legislação em cada período, tendo em vista que o contribuinte às vezes num mesmo mês procedia aos lançamentos de forma equivocada em relação ao mesmo produto, isto é, ora tratava as mercadorias como tributadas normalmente, ora as tratava como submetidas à substituição tributária, ora como isentos, etc.

Assim, tais fatos, além de configurarem a ocorrência da infração, implicou em dificuldade na identificação das situações nas quais seria cabível a conversão da exigência do imposto na aplicação da multa acima referida, o que me conduz a manter esta infração da forma originalmente elaborada.

Verifico que na infração 04 o sujeito passivo foi acusado de ter recolhido a menos o ICMS, em razão de ter incorrido em erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Vejo que na defesa foi apresentada a argumentação de que teriam sido arrolados, de forma equivocada, os produtos fubá de milho e desodorante. Analisando os documentos acostados ao processo, assim como os demonstrativos elaborados pelos autuantes, observo que tanto o contribuinte juntou documentos fiscais não relacionados com o levantamento fiscal, assim como identificou de forma imprecisa alguns tipos de mercadorias, a exemplo de milho mungunzá, milho pipoca e xerém, que efetivamente são tributados à alíquota de 17%.

Noto, por outro lado, que os demonstrativos juntados pela fiscalização apontam todas as situações objeto da exigência da diferença do imposto, de forma que cabia ao impugnante trazer ao processo as provas que pudesse elidir a pretensão fiscal, o que não foi feito, razão pela qual mantenho a imputação na íntegra.

Na infração 05 foi exigido o ICMS recolhido a menos, em razão da utilização indevida da redução da base de cálculo nas saídas de mercadorias (leite) regularmente escrituradas. Observo que o autuado argumenta que não procede a informação de que “o contribuinte utilizou-se indevidamente da redução de base de cálculo nas operações com leite em pó relativo a período não previsto em Lei (jan/2003 a setembro/2003)”, haja vista que nesse período a referida redução se encontrava prevista no transrito art. 1º, inciso I do Dec. nº. 7.826/2000, cuja vigência se iniciou em 01/01/2003, de acordo com o art. 1º do Dec. nº. 8.297/2002, tendo permanecido em vigor até ser revogado pelo art. 12 do Decreto nº. 10.984/08.

O referido Decreto 7.826/2000, apresentava a seguinte redação:

“Art. 1º Fica reduzida em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento) a base de cálculo do ICMS nas operações de saídas internas de leite de gado classificado nas categorias a seguir indicadas, fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento):”

Já o Decreto nº. 7.826/2002 tinha a seguinte redação:

“Art. 1º O disposto no art. 1º do Decreto nº 7.826, de 21 de julho de 2000, com a alteração do art. 5º do Decreto nº 8.276, de 26 de junho de 2002, produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro de 2003.”

Como se vê da leitura dos dispositivos dos decretos acima transcritos, assiste razão ao autuado quanto à existência de previsão de redução de base de cálculo nas operações com leite em pó no período exigido na autuação.

Contudo, o acerto do autuado só vai até esse ponto, haja vista que o benefício da redução da base de cálculo acima referido é condicionado, ou seja, é aplicável exclusivamente ao leite fabricado no Estado da Bahia, valendo dizer, a contrário senso, que o leite adquirido fora do Estado não goza do benefício. Deste modo, caberia ao autuado rechaçar a acusação fiscal, trazendo aos autos, elementos de provas que identificassem a origem do leite, no caso, necessariamente fabricado na Bahia, para gozo do benefício.

Constatou que isso não ocorreu. Contrariamente, o autuado apresenta o seu inconformismo sobre a exigência estabelecida no decreto acima referido, afirmando que “conferir aos produtos originários no Estado tratamento diferenciado em relação àqueles oriundos de fora do Estado afronta o preceito consagrado no art. 1º da CF/88.”

Invoca o artigo 150, inciso V, da Constituição Federal, e diz que o art. 152 veda aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços. Sustenta que o princípio da isonomia, previsto nos artigos 5º e 150, inciso II da CF/88, também impede que se dê tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados, o que não pode ser ignorado pelo órgão julgador, haja vista que o privilégio da redução de base de cálculo para os produtores locais em detrimento do leite produzido nas demais unidades da Federação contraria, de forma clara, o princípio da isonomia.

A análise dos argumentos defensivos acima esposados juntamente com a ausência de provas do quanto alegado, não permite outra conclusão senão a de que assiste razão aos autuantes quanto à imputação. Não vislumbro outro motivo para justificar o seu inconformismo contra a restrição estabelecida no decreto acima mencionado, salvo a sua impossibilidade de fruição de benefício à redução da base de cálculo por ter adquirido o leite fora do Estado.

Quanto à inconstitucionalidade do mencionado decreto argüida pelo autuado, conforme estabelece o artigo 125, I, III, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

No que se refere à contestação do contribuinte de que os autuantes, ao cobrarem o ICMS da saída não apropriaram os créditos da entrada, enfatizo que nos demonstrativos produzidos pela fiscalização, são lançados tão somente os valores concernentes às diferenças entre o imposto destacado com a redução da base de cálculo e aquele correspondente à aplicação da alíquota “cheia” sobre os valores das mercadorias, sendo, assim, apontadas apenas as diferenças encontradas. Com base no quanto exposto, mantenho a infração 05 em sua totalidade.

No que concerne à infração 06, vejo que a diferença do ICMS apurada pela fiscalização se originou do recolhimento a menos do imposto em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Constatou que de acordo com as planilhas correspondentes, o resultado se derivou do fato de o contribuinte ter aplicado diretamente a alíquota de 17% sobre as vendas de bebidas, ao invés de reduzir a base de cálculo em 30% e aplicar a alíquota devida de 25% mais 2% do adicional de fundo de pobreza.

Considerando que não ocorreu uma contestação por parte do contribuinte, com base em documentos e livros fiscais e estando os valores apurados demonstrados nas respectivas planilhas, esta infração resta mantida de forma integral.

Quanto à infração 07, observo que foi motivada pelo recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, tendo em vista a constatação da saída de bebidas alcoólicas, sujeitas à alíquota especial de 27% (25% + 2% do adicional do fundo de pobreza), sem que fosse recolhido o adicional de 2%.

Constatou que estes fatos se encontram demonstrados nas planilhas preparadas pela fiscalização, nas quais são indicados os valores correspondentes às mencionadas diferenças, que não foram consignadas pelo contribuinte nas notas fiscais de saída. Assim, estando à irregularidade evidenciada nos autos e não tendo o impugnante oferecido nenhuma prova material que pudesse elidir a imputação, também mantenho integralmente esta

exigência fiscal.

Quanto ao pedido do autuado para que as intimações e notificações pertinentes ao presente processo sejam encaminhadas ao subscritor da peça defensiva, com escritório na Rua do Brum, nº. 196, Bairro do Recife – Recife – PE, ressalto nada obstar que seu pleito seja atendido e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda envie as intimações e demais comunicações para o endereço requerido. Ressalto, no entanto, que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

Diante de todo o exposto e das provas trazidas aos autos, voto pela procedência do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 506/526), o recorrente inicialmente comenta a sua tempestividade, infrações, julgamento e afirma que a exigência fiscal é nula e totalmente improcedente, conforme passou a expor.

Requer a nulidade da Decisão da primeira instância por incorrer em erro de julgamento, alegando não ter sido considerado documentos juntados com a defesa, em atendimento a diligência, por amostragem, mas que comprovam a improcedência parcial das infrações 1 a 5, exemplificando:

Infração 1: comprovou destaque do ICMS na saída, não tributação na saída decorrente de devolução, entradas e saídas de produtos a “zero”, além de cancelamentos de notas fiscais:

- 1) *Há produtos listados na planilha fiscal (ex. alimento para cães, vinagre, maçã, pera, etc.), cujos documentos fiscais juntados a defesa comprovam o destaque do ICMS, (fls. 604/606);*
- 2) *outros produtos (ex. iogurtes diversos, etc.) não tiveram o ICMS recolhido na saída porque houve devolução, sendo que, a tributação da nota de saída deve se espelhar na tributação de entrada, demonstrados nos documentos em anexo, foram “zero” (fls. 608) – logo, não houve crédito nem débito. Obs.: Junta-se cópia das notas de entrada, saída e do livro REM, comprovando que não houve o crédito;*
- 3) *há saídas “zero”, nas quais a entrada também foi zero (fls. 610/651), o que não foi considerado pela fiscalização, que cobraram a saída, sem apropriar crédito da entrada (leite de côco, filé de merluza, etc.). Além do mais, o iogurte adquirido dentro do Estado, enquadrado pelos autuantes como sujeito ao ICMS, segue a regra da antecipação tributária, por força do art. 353, II, ‘3.3’, pelo que não há se falar em destaque do imposto na saída.*
- 4) *várias notas fiscais que acusam falta de destaque do ICMS foram canceladas (fls. 614/651).*

Infração 2 (crédito fiscal/mercadoria isenta) - alega que houve tributação na saída de produtos sujeitos a industrialização e que são tributados, e produtos isentos, que foram tributados. Ex.

a) *Leites “longa vida”, a saída não é isenta, havendo previsão de redução de base de cálculo (Dec. 7.826/20e alterações, art. Iº, II), sendo isento o leite pasteurizado tipo especial, leite pasteurizado magro e leite tipos “A” e “B” (RICMS/BA, art. 465), produtos esses que não estão listados pelos autuantes.*

b) *Na mesma situação o orégano, que houve tributação na saída (fls. 653/693).*

c) *Pallet, Caixa Plástica Preta e Caixa Lona Plástica. Foi tributação na saída o que anula o crédito da entrada, não devendo exigir estorno do crédito (fls. 653/693). Não são mercadorias, logo, não é tributado.*

d) *Peixe, Milho Verde, Alecrim, Brócolis, Temperos: Pela legislação, o peixe não é isento, de forma que a autuação improcede neste ponto. Brócolis, milho verde, folha de louro, etc., são produtos industrializados, não são isentos de acordo com o previsto no art 14 do RICMS/BA. Mesmo que isentos fossem, o Fisco deveria considerar o crédito fiscal, dado a tributação na saída (fls. 695/718), sem qualquer prejuízo.*

e) *Sal de cozinha e Arroz, não são isentos, não cabe o estorno do crédito (art. 51, I, “a). Foram tributados na saída (fl. 720).*

Infração 3 - ratifica que juntou documentos ao processo que os produtos (calçados em geral, óculos, etc.) foram tributados na saída, sendo que “o crédito da entrada foi anulado por essa tributação (fls. 722/748) e improcede esta infração.

Salienta que em informação fiscal prestada em outro processo, a fiscalização mencionou: “... Entretanto, acato que foi tributado na saída, não causando nenhum prejuízo aos cofres públicos, fato que o eliminei da planilha, elaborando outro demonstrativo” (AI. 115484.0002/05-0/BA).

Também que as Rações tipo PET não estão sujeitas à substituição tributária – tanto que foram

tributados (fls. 604/606).”

Infração 4, relativa a erro da alíquota - alega que o erro partiu do Fisco, visto que “*Para os produtos derivados do milho (ex. flocos de milho e xerém), cuja alíquota do ICMS aplicada pelos Autuantes é de 17%, também improcede a autuação. Isto porque, o art. 51, I c/c § 3º, II, ‘a’ a ‘d’, dispensa ao fubá de milho, assim compreendido o fubá de milho propriamente dito, fubá ou flocos de milho pré-cozido, creme de milho ou flor de milho, uma tributação específica de 7%.* Senão, vejamos:

Não bastasse, como o trabalho fiscal baseou-se unicamente nos arquivos magnéticos (pelo que de logo se demonstra a temeridade que impõe a nulidade, tal como pedido anteriormente), o Fisco não apurou a verdade material de que os produtos “desodorante”, por exemplo, foram tributados pelo ICMS à alíquota de 17% e não de 7%, fl. 745).”

Infração 5, referente a redução indevida da base de cálculo de “leite em pó” - argumenta que o Fisco não observou que o crédito fiscal da entrada e que no período de janeiro a setembro/03 havia previsão legal para redução da base de cálculo, afirmado que o julgador desconsiderou toda documentação acostada ao processo, indo de encontro à verdade material, do devido processo legal e da ampla defesa, princípios básicos do processo administrativo.

Transcreve diversas decisões que tratam de nulidades, texto de doutrinadores (JJF 2019-01/01; JJF nº 0346-01/08; TATE 2ª TJ 35/2001 - 9; TATE 3ª TJ 2035/98-5; TATE 695/2001 -13) e diz que em homenagem ao princípio da verdade material, fica surpreso pelo fato de que os documentos juntados ao processo tempestivamente não foram levados em consideração, mas que comprovam o erro do levantamento fiscal, mantendo lançamento sem a certeza dos valores exigidos.

Suscita a nulidade do Auto de Infração por ausência de provas, que é dever do Fisco (art. 142, do CTN e do art. 333, I, do CPC), visto que o “o Fisco deixa de anexar todos os documentos que comprovam as infrações imputadas contra o recorrente”, encontrando-se ausentes no processo administrativo “todas as provas que respaldam as infrações, ou seja, todos os documentos fiscais levantados em planilhas”, o que prejudica a verificação dos dados e valores apresentados. Observa que as planilhas referenciam cupons fiscais sem mencionar o seu número.

Questiona como se defender da acusação da falta de pagamento do ICMS relativo a determinadas operações se estas operações não são perfeitamente identificadas? Quais são os cupons fiscais que constam a tributação errada? Conclui dizendo que a citação de documentos não é suficiente para dar certeza e liquidez dos créditos tributários, cuja liquidez, certeza e a segurança processual se perfazem com a apresentação dos documentos necessários a sua apuração.

Transcreve outras decisões proferidas pelo TATE de Pernambuco e requer nulidade da autuação nos termos do art. 18, II, do RPAF/BA, dado a ausência da documentação pertinente.

Suscita a nulidade do Auto de Infração por “ausência de descrição legal precisa”, ao contrário do argumento esposado pelo julgador afirmando que as infrações foram *descritas de forma minuciosa, o autuado entendeu e se defendeu do que foi acusado*.

Argumenta que se os dispositivos “enquadrados” não especificam com precisão a infração cometida, o Auto de Infração deve ser declarado nulo ao teor do art. 18, II, do RPAF/BA, por configurar ato praticado com preterição do direito de defesa ou não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator (IV, “a”).

No tocante aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a março/03, argumenta que foram extintos pela decadência por força do art. 156, V e VII, c/c art. 150, § 4º do CTN.

Contesta a Decisão consignada no acórdão recorrido que a contagem do prazo decadencial inicia-se “*a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*”, por entender que se tratando de tributos (ICMS) – sujeitos a lançamento por homologação o prazo se inicia com o seu fato gerador.

Ressalta que tomou ciência da autuação em 08/04/08, quando já ultrapassado o prazo para homologação pelo Fisco de parte do lançamento e não se aplica a regra geral prevista no art. 173, I e sim a do art. 150, § 4º, do CTN, como tem se posicionado o STJ (AgRg no Ag 939714/RS).

Requer a desconstituição da cobrança daquele período para as infrações 1, 2, 3, 4 e 5.

No mérito, quanto à infração 1, argumenta que tendo sido acusada de dar saída a mercadorias tributáveis, devidamente escrituradas, sem o destaque do imposto, na verdade os produtos objeto da autuação foram tributados nas saídas, devolvidos sem tributação, tiveram suas entradas e as saídas tributadas a “zero”, ou foram objeto de operações canceladas conforme docs. 3 a 6 juntados com a impugnação.

Quanto à infração 2, alega que a fiscalização acusa ter utilizado crédito fiscal relativo a “mercadorias isentas”, mas o levantamento relaciona mercadorias que “não são isentas e, por conseguinte, o crédito é legítimo”. Ressalta que no caso de saídas isentas, estornou o crédito com o lançamento do débito na saída, conforme docs. 7 a 9 da defesa.

No tocante à infração 3 (utilização indevida de crédito fiscal), referente a mercadoria adquirida com pagamento de ICMS-ST, afirma que não procede, visto que os produtos foram tributados na saída, conforme doc. 10 juntado com a defesa. Também, as “rações tipo PET não estão sujeitas à substituição tributária – tanto que foram tributadas” nas saídas conforme doc. 3 juntado com a defesa.

Relativamente à infração 4 (recolhimento a menor de ICMS por erro na aplicação da alíquota) quando da saída de mercadorias, contesta que em momento algum houve saída de mercadoria com alíquota inferior a prevista na legislação, de acordo com o doc. 11 da defesa.

Com relação à infração 5, ocorreu o mesmo equívoco de acusar recolhimento a menor ICMS em virtude da utilização indevida de redução da base de cálculo (RBC) de leite em pó, visto que “não compensou o crédito fiscal da entrada” não tomado, porque “considerou a RBC, e se creditou proporcionalmente”, e quando cobra o ICMS da saída sem a RBC, não apropriaram os créditos da entrada integralmente.

Entende que a fiscalização deveria ter compensado o crédito fiscal da entrada não tomado, porque quando do lançamento do mencionado crédito foi considerada a aplicação do benefício e, por conseguinte, o creditamento foi parcial, de acordo com o doc. 12 da defesa.

Contesta a afirmação da fiscalização de que não poderia utilizar a RBC nas operações com leite em pó no período de janeiro a setembro/03, uma vez que nesse período havia previsão legal para redução, conforme previsto no art. 1º, I, do Decreto nº 7.826, 21/07/00, que só veio a ser revogado pelo art. 12, do Decreto nº 10.984/08.

E ainda, que a Empresa Vale Dourado produz leite no Estado, conforme documentos anexados a defesa (doc. 13), não tendo a fiscalização observado origem do produto.

Também, que não pode ser dado tratamento diferenciado de tributação ao leite produzido no Estado e fora do Estado, por afrontar o art. 1º, da CF 88 (Federação) e *previsão* do art. 150, V, que vedava à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “estabelecer limitações de tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais” e art. 152, da CF/88. “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.”

Por fim, invoca o princípio do benefício da dúvida (art. 112, do CTN), preconizando que se restar dúvida quanto à interpretação da legislação tributária, deve ser aplicada a interpretação mais favorável ao contribuinte (art. 112, do CTN).

Requer a nulidade: da Decisão contida no Acórdão JJF nº 0346-01/08; do Auto de Infração por ausência de provas; do Auto de Infração por ausência de previsão legal; da extinção parcial do crédito tributário por ter havido homologação tácita (decadência); improcedência do Auto de

Infração em razões dos documentos anexados a defesa e no caso de dúvida que seja conferida a interpretação mais benéfica à recorrente. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive a juntada posterior de documentos e realização de perícia.

Em 01/12/08 a empresa protocolou petição de juntada de documentos (fls. 531/537), na qual informa ter efetuado pagamento dos valores relativos às infrações 6 e 7. Reitera os argumentos:

Infração 1: trata-se de operações de transferências, cujo ICMS-ST foi recolhido, não há circulação econômica (Súmula 166 do STJ) e não pode ser exigido imposto na saída, cf. doc. às fls. 539 a 602.

Infração 2: o leite longa vida foi considerado como isento, porém o Decreto nº 7.826/00 prevê RBC, sendo isentos o leite pasteurizado tipo especial e do tipo A e B (art. 465 do RICMS/97), o que não foi relacionado pelos autuantes e o produto (longa vida) foi tributado na saída, (fls. 604/606).

O “peixe não é isento”, sendo tributado na saída (fls. 608/609).

Folha de louro e orégano não são isentos, por serem industrializados (art. 14 do RICMS/97, fls. 610/612).

Caixa plástica preta e pallets, mesmo não sendo mercadorias, tributou na saída (fls. 614/651).

Como argumento adicional, afirma que mesmo que determinadas mercadorias fossem isentas, a fiscalização deveria considerar o crédito fiscal, pois a saída foi tributada e não causou prejuízo.

Infração 3: os produtos salgadinhos, CD, danoninho, sandália de dedo, tênis, chinelo, dentre outros foram tributados na saída (fls. 722/748) e não deve ser considerado crédito indevido.

Infração 4: os produtos sabonete Francis, sabão marmo, papel higiênico, molho taco, Nescau, sabonete Dove, apresuntado Perdigão, suco de uva, danoninho, presunto de peru Sadia, salame Ital, caldo de galinha, salsicha Sadia, actvia, sabão de côco, leite condensado, água sanitária, farinha láctea, requeijão, queijo mussarela, granola, galeto assado, toalha de papel, detergente líquido, dentre outros (fls. 653/693), foram tributados na saída com alíquota de 17%.

Infração 5: na entrada considerou a RBC de leite em pó, creditando-se proporcionalmente e sendo cobrado na saída sem RBC, deve ser considerado o crédito integral da entrada (fls. 695/718).

Requer a improcedência da autuação, diante da juntada das provas.

O Conselheiro Fernando Antonio Brito de Araújo acolheu sugestão da PGE/PROFIS (fl. 796/798) submeteu o processo à apreciação na Pauta Suplementar de 22/10/09 que decidiu pela realização de diligência à ASTEC/CONSEF, para que analisasse os documentos juntados ao processo.

No Parecer ASTEC 59/10 de 31/03/10 (fls. 799/802) a diligente informou que de posse dos livros e documentos fiscais disponibilizados, fez análise dos documentos junto com preposto da empresa.

Quanto à infração 1, afirma que os documentos fiscais juntados com a defesa (fls. 539/541) registram produtos que estão enquadrados no regime de Substituição Tributária (ST) e que os cupons juntados às fls. 542/555 descrevem produtos que tiveram saídas tributadas e constam nos demonstrativos dos autuantes como não tributadas. Também, que as notas fiscais acostadas às fls. 551/562 constam na planilha dos autuantes e se refere à devolução de mercadorias.

Conclui que os produtos indicados na autuação como não tributados estão consignados nos cupons fiscais como tributados, de acordo com amostragens juntadas às fls. 805/844.

No tocante à infração 2, informa que os documentos juntados (a) às fls. 604/606 se refere ao produto leite e os cupons fiscais revelam que tiveram saída tributada; (b) o cupom fiscal à fl. 608 consigna peixe salgado (miraguaia) que teve saída tributada em 17%; (c) os produtos orégano e folha de louro relacionados pelos autuantes, tiveram saídas regularmente tributadas; (d) as notas fiscais juntadas às fls. 614/651 se referem a transferências de caixas plásticas e pallets, tributadas nas saídas; (e) os cupons fiscais juntados às fls. 722/748 e 758/784 consignam produtos enquadrados no regime de ST, que constam nas planilhas elaboradas pelos autuante e tiveram saídas tributadas.

Quanto à infração 4, aponta que os cupons fiscais juntados às fls. 653/693 consignam produtos que fazem parte do demonstrativo elaborado pelos autuantes e tiveram saídas tributadas a 17%.

Relativamente à infração 5, confirma que os documentos acostados às fls. 695/718 se refere a aquisição de leite cujo crédito fiscal foi apropriado com RBC proporcional. Ressalta que o benefício fiscal no período se refere a leite produzido no Estado, e esta prova não foi trazida ao PAF. E que com relação às aquisições de leite na Vale Dourado/BA, a infração fica reduzida em R\$785,60 conforme demonstrativo à fl. 886.

A PGE/PROFIS no Despacho exarado em 14/03/11, decidiu sobrestar o andamento do processo até a Decisão final quanto à discussão da decadência, tendo o Procurador Geral do Estado em novo despacho de 03/11/11 (fl. 893) decidido que de acordo com o Parecer PA-CMG 92/2009, o processo deveria ser analisado de acordo com o entendimento anterior manifestado pela PGE/PROFIS até que fosse alterado por lei a regra do art. 107-B, §5º do COTEB.

A PGE/PROFIS, em novo Parecer (fls. 894/896) de 09/01/12, comenta a autuação, julgamento, Recurso, Parecer sobre decadência, diligência da ASTEC cujo resultado não foi contestado.

Quanto aos fatos geradores ocorridos em 2003, afirma que não foram alcançados pelo instituto da decadência, tendo em vista que o art. 150, §4º do CTN prevê contagem de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, mas que o art. 28 do COTEB (Lei Estadual) prevê que a contagem do prazo é a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da efetivação do lançamento. Transcreve ementa do AMS 2000.04.01.147311-3/RS para reforçar seu posicionamento.

Afirma que com relação às nulidades suscitadas, não deve prosperar, visto que o lançamento foi feito com base nos ditames legais, foi compreendido pelo recorrente, do qual se defendeu.

Ressalta que a Decisão recorrida enfrentou todas as questões, fundamentou a não necessidade de diligência, motivo pelo qual não deve ser acolhido o pedido de nulidade.

No mérito, afirma que diante do material de prova apresentado, o diligente verificou o acerto das infrações, apontando pequena redução no valor devido.

Opino pelo provimento parcial do Recurso, conforme Parecer ASTEC às fls. 799/803.

Os autuantes (fl. 887) e o recorrente (fls. 888/889) foram cientificados do resultado da diligência em 04/05/10 e não se manifestaram.

A Conselheira Sandra Urânia de Andrade Silva (fl. 901) submeteu o processo à apreciação na Pauta Suplementar de 25/04/12 que decidiu pela realização de diligência à ASTEC/CONSEF, para que quantificasse por meio de demonstrativo de débito os valores remanescentes das infrações 1, 2 e 4, excluindo os valores pertinentes a documentos fiscais, nas infrações:

1. NF e CF relativos a saídas de mercadorias sujeitas ao regime de ST, cuja fase de tributação já estava encerrada; mercadorias devolvidas e operações com o destaque do imposto;
2. Produtos: pallets e caixas plásticas, folha de louro, orégano, peixe salgado e leite longa vida;
3. Produtos cujas saídas foi utilizado o crédito fiscal corretamente.

No Parecer ASTEC 105/12 de 20/07/12 (fls. 904/906) a diligente informou que após diversas intimações (fls. 906 a 910), a empresa solicitou prorrogações para apresentar os documentos solicitados e após 43 dias apresentou planilha referente à infração 1 (fl. 916/927 e CD à fl. 928) e solicitou prazo de mais vinte dias para atender a solicitação em relação às infrações 2 e 4 (fl. 913).

Afirma que após a análise das planilhas apresentadas, contatou que os dados apresentados “não atendem à solicitação do item 1” e que o CD acostado à fl. 96 está danificado, o que impossibilita confrontar os dados para efetivar as exclusões, se comprovados.

Conclui afirmando que as planilhas apresentadas referente à infração 1 não atendem à intimação e em razão do CD à fl. 96 estar danificado não foi possível confrontar os dados e fazer exclusão.

Cientificados do resultado da diligência (fls. 929/931) os autuantes se manifestaram (fls. 932/937).

Inicialmente, descreve as infrações, o teor da primeira diligência (fls. 798/802) e do resultado da segunda diligência (fls. 904/905), passando a informar que as irregularidades apontadas na autuação foram constatadas à vista de livros e documentos fiscais.

Diz que o contribuinte deu tratamento tributário diferenciado para diversas mercadorias, até dentro de um mês, o que ocasionou o recolhimento a menos de ICMS que o devido.

Esclarece que por economia processual imprimiu algumas páginas dos demonstrativos acostados às fls. 21 a 95 e elaborou um quadro resumo (fls. 19 e 20), sendo que todas as planilhas elaboradas estão gravadas no CD juntado à fl. 97 do PAF, que ao longo do processo foi danificado.

Afirma que cabe ao contribuinte provar que as informações contidas nos arquivos magnéticos que lhe foram fornecidos não correspondem ao real funcionamento fiscal-contábil da empresa.

Quanto à infração 1, afirma que o contribuinte não atendeu a diligência fiscal, cuja planilha apresentada não atende ao solicitado. Argumenta que os cupons fiscais apresentados representa uma pequena parte do movimento cujo tratamento tributário está correto. Afirmam que tendo dado tratamento tributário divergente para o mesmo produto, a exemplo de produto sujeito à substituição tributária, o contribuinte teria que “anexar a totalidade dos cupons fiscais emitidos para cada item contestado”, a exemplo de produtos sujeitos à substituição tributária que ora tratou como tributado ora tratou como isento.

Exemplifica o produto peito de peru light, cuja Nota Fiscal nº 609264 (fl. 539) a empresa tratou como incluído no regime de ST, mas é tributado normalmente, inclusive vendido em fatias.

Contesta a afirmação de que remete produtos para depósitos fechados, tendo em vista que de fato ocorre nas saídas e entradas em estabelecimentos da empresa, cuja tributação é normal.

No tocante à infração 2, afirma que para os seguintes produtos ocorreu:

- a) caixas plásticas e pallets – tratamento como operação tributada pelas saídas e entradas, mas sendo ativo imobilizado, é vedado o crédito na simples movimentação (não aquisição) pelas entradas e não pode ser compensado o débito fiscal pelas saídas;
- b) leite longa vida (parte não tributada) – não pode compensar crédito advindo de débito;
- c) folha de louro e orégano – são condimentos acondicionados *in natura* que não passaram por nenhuma transformação e sim “mero acondicionamento”, não sendo tributado.

Infração 3 – Por se tratar de produtos enquadrados no regime de ST, não lhe cabe averiguar se tributou na saída (o crédito é indevido) e cabe à empresa solicitar restituição do indébito.

Ressalta que o demonstrativo RESUMO (fls. 19/20) engloba saídas por notas e cupons fiscais.

Informa que providenciou juntada das planilhas no CD à fl. 931 (substitui o da fl. 97).

Atenta que as demais infrações tratam da mesma matéria, sendo similar a abordagem.

Faz considerações de quanto aos procedimentos fiscais inadequados adotados pela empresa, fazendo classificações tributárias em desacordo com a legislação, dificultando a fiscalização. Entende que os argumentos apresentados não alteram a ação fiscal, objetivando postergar o pagamento do débito. Requer encerramento da fase diligencial e julgamento pela procedência.

Cientificado da informação fiscal, o recorrente se manifestou (fls. 943/950). Comenta o teor da solicitação da diligência, apresentação de documentos e livros fiscais e diz estar surpreso com a conclusão pela não realização, cujo teor da justificativa transcreveu à fl. 945.

Ressalta que em momento anterior apresentou documentos fiscais para tentar demonstrar inconsistências das infrações 1, 2, 4 e 5, tendo a primeira diligente após análise confirmado suas alegações o que motivou a realização da segunda diligência para afastar a “cobrança indevida”.

Quanto à segunda diligência, diz que foi solicitado apresentar demonstrativo indicando valores de saídas (notas fiscais e cupons fiscais) informando separadamente operações com tributação normal, isentas e sujeitas à substituição tributária, o que foi atendido (fls. 916/927).

Contesta o resultado da diligência que não pode negar que não recebeu os dados solicitados, o que faz reapresentando o CD com as planilhas solicitadas (fl. 952).

Discorre sobre o ônus probatório (art. 333, I do CPC), ressaltando que cabe ao Fisco fazer prova de suas acusações e não lhe cabe fazer prova negativa, tendo os autuantes se desincumbido dessa obrigação (art. 142 do CTN). Ressalta que os procedimentos adotados vão de encontro ao direito de ampla defesa (art. 5º, LV da CF). Reitera os termos do Recurso.

A PGE/PROFIS no Parecer à fl. 957, inicialmente ressalta que opinou pelo Provimento Parcial do Recurso (fl. 894), tendo a 1ª CJF determinado a realização de diligência, porém a ASTEC não a concluiu em razão do CD que deveria conter os dados estar danificado.

Comenta que o autuante se manifestou justificando impressão de parte das planilhas contidas no CD e o recorrente argumentando que apresentou elementos comprobatórios relativo à infração 1.

Conclui afirmando que os elementos de prova dever fazer parte do PAF (eventualmente na fase judicial) e por isso deve ser solicitado aos autuantes juntar “*aos autos cópia do CD que fora apresentado por ocasião da autuação ou cópia dos demonstrativos da infração 1, na íntegra*”.

Se ultrapassado, deve ser dado Provimento Parcial do Recurso ao teor do Parecer à fls. 894/896.

A 1ª CJF decidiu converter o processo em diligência mais uma vez (fls. 962/963), no sentido de que:

Infração 1: analisar os documentos relacionados pelo recorrente, afirmando serem enquadradas no regime de substituição, fazendo esclarecimentos e se for o caso, a exclusão;

Infração 2: Analisar os produtos que afirmou serem tributados (leite longa vida; orégano, folha de louro, peixe (salgado) é tributado na saída (fls. 653/693) e considerar o que for provado.

Infração 3: Analisar os produtos enquadrados no regime de ST, que a empresa alegou ter tributado na saída (fls. 722/748; fl. 801; 758 a 784; fls. 881/885) e esclarecer se os produtos objeto da autuação foram tributados nas saídas.

Infração 4: Analisar os produtos que a empresa alegou ter sido tributado corretamente (fl. 745; fl. 801; fls. 653 a 693), e caso comprovado, fazer a exclusão.

Os autuantes na informação fiscal prestada às fls. 974/982, inicialmente resumem os valores autuados e as correções procedidas, diligências da ASTEC e o teor da diligência (fl. 962/963).

Ressaltam que intimaram o contribuinte para apresentar toda a documentação relativa às infrações 1 a 4, tendo o mesmo disponibilizado os documentos no todo, sem apresentar de forma específica à documentação solicitada, o que inviabiliza o cotejamento com os demonstrativos.

Afirmam que realizaram análise da documentação e livros fiscais, identificando tratamentos diferenciados para a mesma mercadoria no mesmo exercício, ou até dentro do mês, ocasionando pagamento a menos do ICMS. Entendem que cabe ao contribuinte provar que as informações contidas nos arquivos magnéticos estão de acordo com o real funcionamento fiscal e contábil, de acordo com o que determina a legislação tributária, o que não ocorreu.

Com relação à infração 1, afirmam que o contribuinte não atendeu ao que foi solicitado na diligência e que os cupons fiscais apresentado representam uma parcela ínfima da movimentação da empresa cujo tratamento tributário está correto. Entendem que o contribuinte deveria juntar ao processo o “*universo dos cupons e notas fiscais emitidos para cada item contestado*”, pois só assim ficaria provado o tratamento tributário correto (isentos, substituídos...).

Com relação à alegação de saídas para depósitos fechados, afirmam que inexistem, e sim saídas para estabelecimentos da mesma empresa que se submetem a tributação normal.

Conclui que os cupons fiscais apresentados são apenas amostras, não tendo o contribuinte apresentado todos os cupons fiscais pertinentes para que fosse verificado por produto e mantém a exigência nesta infração pela sua integralidade.

No tocante à infração 2, afirma que com relação aos produtos:

- A) Caixas plásticas e “pallets” - foram tributadas equivocadamente e não geram direito a crédito. Cabendo a empresa buscar a restituição do ICMS recolhido indevidamente;
- B) Leite – diante da impossibilidade de diferenciar do leite pasteurizado embalado em sacos, do leite longa vida, acondicionado em caixas, removeu os produtos que pudesse gerar dúvidas. Manteve o "leite verona" que é produzido e classificado como tipo c, isento nas saídas.
- C) Folha de louro e orégano - são produtos *in natura* que não passaram por transformação, cujo acondicionamento não altera sua natureza, sendo beneficiado pela isenção fiscal, conforme Parecer 13.670/09 da DITRI.
- D) Vagem bonuelle, peixe salgado miragaia, ervilha bonuelle, ervilha perdigão, brócolis bompreço 300 g; leite longa vida (diversos), peito chester defumado inteiro e cana de açúcar - não foram considerados, por não serem objetos de cobrança do ICMS.

Com os ajustes, o valor da infração fica reduzido para R\$ 118.107,11 (2003: R\$ 21.008,00; 2004: R\$ 31.572,31; 2005: R\$ 31.932,60; 2006: R\$ 33.594,20).

Quanto à infração 3 (utilização indevida de crédito fiscal/mercadorias-ST), afirmam que não lhes cabe fazer compensação de crédito, relativo as saídas que foram tributadas indevidamente.

Afirmam que após o cotejamento com os documentos fiscais apresentados e diante do grande número de documentos, optou por excluir os valores dos produtos que apresentavam saídas tributadas em sua totalidade, para não prejudicar o contribuinte.

Com os ajustes procedidos o valor devido totaliza R\$26.240,97 (2003 - R\$5.667,71; 2004 - R\$8.920,72; 2005 - R\$5.686,34 e 2006 - R\$ 5.966,20).

Com relação ao valor residual expurgado das planilhas dos exercícios de 2003 à 2006, totalizando R\$122.500,24, sugerem imputação da penalidade pecuniária de 60% (art. 915, II, "c" do RICMS/97, relativo ao tratamento tributário equivocado dado às várias mercadorias dentro do exercício.

Relativamente à infração 4 (erro na aplicação de alíquota), com relação aos produtos:

- 1) Derivados de milho - mantém o mesmo entendimento da Decisão ora recorrida (fls. 487) e não tendo sido apresentado qualquer elemento novo, mantiveram os demonstrativos;
- 2) Demais produtos (fls. 652 à 693) - o contribuinte juntou cupons em que a tributação está correta, porém os cupons que foram objeto da exigência fiscal “*contém erro na aplicação de alíquota*”, motivo pelo qual a cobrança fica mantida.

Ressaltam que as demais infrações não foram objeto da diligência e se mantém inalteradas, o que resultou em novo valor histórico de R\$889.429,14.

Cientificado do resultado da diligência, o sujeito passivo manifestou-se às fls. 989/1004.

Inicialmente faz uma síntese da autuação, razões alegadas na defesa, ressaltando que procedeu ao pagamento relativo às infrações 6 e 7, e que a infração 5 não foi objeto da diligência.

Com relação à infração 1 (saída de mercadoria sem o destaque do imposto), afirmou que:

- a) Foi comprovado que (i) houve destaque do ICMS na saída em todas as operações autuadas; (ii) não houve tributação na saída por devolução de mercadoria adquiridas sem tributação e de cancelamentos de notas fiscais;
- b) Notas fiscais listadas pela fiscalização referem-se à transferência para depósito (fase encerrada de tributação - arts. 356 e 359 do RICMS), destacado nas NF anexadas aos autos.

Afirma que estando as operações desoneradas do imposto, não há que se falar em destaque do imposto na saída, conforme NFs acostadas ao processo, por amostragem, para demonstrar, a insubsistência e incerteza dos valores cobrados, não podendo ser desconsiderado.

Que cabe ao Fisco provar que as saídas não foram tributadas, ao teor da jurisprudência pátria (TRF da 2ª Região, AC nº 368-6-RJ, Relator Juiz Frederico Gueiros, DJ 14/07/94, p. 37.777), visto que disponibilizou os documentos para análise pela fiscalização e não ser razoável anexar centenas de milhares cópias de documentos fiscais como quer os autuantes.

Ressalta que demonstrativos juntados às fls. 916/927, a exemplo do mês de janeiro/03 (reproduzido à fl. 994), apresentam dados solicitados, comprovando no mínimo, a improcedência parcial desta infração, corroborado pelo Parecer ASTEC 59/10 (fls. 551/602; 541/555 e 805/844).

Entende não ser necessária a apresentação de todos os cupons fiscais pertinentes, mas sim, identificar a tributação correta de cada produto, conforme notas fiscais juntadas por amostragem e disponibilizados para a fiscalização.

Ressalta o caso do produto iogurte, adquirido no Estado, enquadrado no regime de ST (art. 353, II, '3.3' do RICMS/97), que não há tributação na saída e deveria ser excluída do levantamento.

Da mesma forma, os alimentos para cães, vinagre, maçã, pera, etc., que comprovou o destaque do ICMS, mediante juntada de documentos fiscais de saída, que tiveram cobrança mantida.

Por fim, afirma que as conclusões da fiscalização acerca da infração 1, devem ser inteiramente desconsideradas, levando-se em conta a verdade material e as provas carreadas aos autos.

Quanto à infração 2, estorno do crédito relativo a movimentação de paletes, caixas plásticas e bin plástico, reafirma a tese defensiva de que não causou prejuízo financeiro ao Fisco, visto que o crédito fiscal é anulado pelo débito das operações de saída dos mesmos produtos.

Cita posições de doutrinadores, Súmula 323 do STF (apreensão de mercadorias/coerção), AG 25363/PE, MS 42519/PE (exigência de tributo/reaver débito), os princípios da legalidade, moralidade e impessoalidade (arts. 37 e 150, I da CF/88), para reforçar o seu posicionamento de que não pode prevalecer interesse arrecadatório, desprezando fatos e o direito, para manter exigência de imposto devidamente pago.

Transcreve ementa dos Acórdãos CJF 0065-13/12 e JJF 0273-01/13 que tratam de operações análogas ao deste lançamento, que decidiram pela improcedência da exigência fiscal.

Ressalta que com relação aos produtos folha de louro e orégano, é incontroverso que não se enquadram nas isenções previstas no art. 14 do RICMS, por ser industrializado (acondicionamento – art. 2º, §5º do RICMS/97) e que não foram excluídos do levantamento.

No tocante à infração 3, diz que tendo sido excluindo os produtos cuja saída fora tributada integralmente, diante do reconhecimento da insubsistência de parte da infração, não há fundamentação legal para cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Quanto à infração 4 (erro na aplicação da alíquota), afirma que em momento algum deu saída de mercadoria com alíquota inferior a prevista na legislação, conforme relacionado pela fiscalização e que foram tributados na saída com a alíquota de 17%, (sabonete Francis, sabão marmo, papel higiênico, molho taco, nescau, sabonete Dove, apresuntado Perdigão, suco de uva, danoninho, presunto de peru Sadia, salame Ital, caldo de galinha, salsicha Sadia, actvia, sabão de coco, leite condensado, água sanitária, farinha láctea, queijão, queijo mussarela, granola, galeto assado, toalha de papel, detergente líquido, dentre outros).

Também que os produtos derivados do milho (ex. flocos de milho e xerém), entende que improcede a autuação, visto que o art. 51, I c/c § 3º, II, 'a' a 'd', dispensa ao fubá de milho, assim compreendido o fubá de milho propriamente dito, fubá ou flocos de milho pré-cozido, creme de milho ou flor de milho, uma tributação específica de 7%.

Ressalta que o trabalho fiscal baseou-se unicamente nos arquivos magnéticos, sendo temerário e

que impõe nulidade, sem apurar a verdade material, a exemplo do produto “desodorante”, que foi tributado pela alíquota de 17% e não de 7%, conforme Parecer ASTEC 59/2010 e documentos fiscais juntados ao processo, o que conduz a sua nulidade por cerceamento do direito de defesa, a exemplo da Decisão contida no Acórdão CJF Nº 0035-12/02 e JJF Nº 2019-01/01.

Reitero os termos da impugnação inicial e Decisão pela improcedência do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, ressalto que embora no Recurso Voluntário o sujeito passivo tenha alegado improcedência do Auto de Infração, em 01/12/08 protocolou petição de juntada de documentos (fls. 532 e 720), informando ter efetuado pagamento dos valores relativos às infrações 6 e 7, o que implica no seu reconhecimento e desistência em parte, do Recurso apresentado.

Consequentemente, considero ineficaz (art. 122, IV do RPAF/BA), nos termos do art. 156, I do CTN e considero PREJUDICADO o Recurso Voluntário com relação às infrações 6 e 7.

No que se refere à alegação de nulidade da Decisão da primeira instância, sob argumento de que incorreu em erro de julgamento, ao não considerar documentos carreados ao processo, ressalto que foram efetivadas diligências, em busca da verdade material, cujos resultados foram dados conhecimentos ao contribuinte, de modo que possibilitou o exercício do direito de defesa.

Por isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

Quanto às alegações de que há produtos tributados, devoluções, cancelamentos, que não foram considerados pela fiscalização (infração 1), bem como, operações com produtos sujeitos à tributação na saída (infrações 2 e 3), tributação com aplicação de alíquota errada (infração 4) e redução da base de cálculo (infração 5), entendo que se trata de questões de mérito que serão apreciados no momento próprio, mas não ensejam nulidade do lançamento.

No tocante à nulidade suscitada, sob o argumento de que a fiscalização não juntou provas ao processo (art. 142, do CTN e do art. 333, I, do CPC), verifico que a fiscalização anexou planilhas relacionando dados relativos a documentos fiscais regularmente escriturados pela empresa.

Logo, sendo detentor das provas, não houve impossibilidade do sujeito passivo identificar possíveis equívocos e fazer juntada ao processo dos documentos fiscais correspondentes, o que ocorreu na situação presente. Também, deve ser considerado que na fase instrutória foram realizadas diligências fiscais para comprovar fatos e alegações. Consequentemente, ao contrário do que foi afirmado, não seria razoável que o Fisco anexasse todos os documentos fiscais que comprovassem infrações “levantadas em planilhas”, o que tornaria o processo demasiadamente volumoso, dificultando a operacionalização do seu julgamento administrativo.

No que concerne à nulidade sob o contexto de “ausência de descrição legal precisa”, observo que foi apresentada defesa relativa às sete infrações de que foi acusado, vindo a reconhecer e efetuar o pagamento dos valores exigidos nas infrações 6 e 7. Portanto, a descrição das infrações, impugnação, diligências e manifestações, possibilitaram ao contribuinte exercer o seu direito de defesa, inexistindo a preterição desse direito em decorrência de supostos ausência de elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator (art. 18, II, IV, “a” do RPAF/BA).

Por tudo que foi exposto, ficam rejeitadas todas as nulidades suscitadas.

Quanto à preliminar de mérito de decadência, relativa aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a março/03, verifico que a 1ª JJF fundamentou não ter ocorrido à caducidade do lançamento, por entender que a contagem do prazo para constituição do crédito tributário, na situação presente, se aplica a prevista no art. 173, I do CTN (art. 107-A, I da Lei 3.956/81), que prevê o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário até cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Observo que mesmo tomado conhecimento da jurisprudência de decisões de Tribunais

Superiores, acompanhando o posicionamento emanado em Parecer exarado pela PGE/PROFIS, este Conselho a exemplo do Acórdão CJF Nº 0141-11/12, entendo que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no art. 150, §4º do CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 107-B do COTEB/BA, vigente à época do lançamento.

Logo, com relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, o Fisco, teria até o dia 31/12/08, para constituir o lançamento e como o Auto de Infração foi lavrado em 31/03/08, não se configurou a decadência dos créditos tributários reclamados no período de 01/01/03 a 31/03/03.

No mérito, quanto às infrações 1 a 4, verifico que esta 1ª CJF determinou a realização de diligência (fl. 798) para analisar documentos juntados após o Recurso Voluntário (fls. 539/784), tendo a diligente da ASTEC (fls. 799/802) informado existir elementos que produzem reflexos nos valores exigidos nas infrações 1, 2, 4 e 5, o que culminou em nova diligência (fl. 901) para quantificar valores, o que não foi feito em razão do CD contendo planilhas estar danificado (fl. 97).

A PGE/PROFIS opinou que deveria juntar cópia do CD danificado (fl. 957), entretanto os autuantes (fls. 932/937) tinham informado que foi fornecido cópia do CD ao contribuinte, mediante recibo e declaração de que foi lido (fl. 97) e cópia de novo CD à fl. 931, em substituição ao danificado. Portanto, torna-se desnecessária providência para juntar cópia das planilhas (CD) ao PAF.

Quanto à infração 1, que acusa falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, sem o destaque do ICMS, conforme planilhas “54S s ICMS e 60R s ICMS”.

Na Decisão proferida pela 1ª JJF (fls. 472/490) foi fundamentado que:

A infração 01 decorreu da realização de operações de saída de mercadorias tributáveis como se não o fossem. Observo que a documentação fiscal juntada pela defesa não guarda correlação com os fatos apontados na ação fiscal, não estando compreendidos dentre aqueles arrolados na autuação. Enquanto isso, nos demonstrativos elaborados pela fiscalização estão identificados todos os documentos fiscais relacionados com a acusação, assim como são indicados os produtos, seus códigos e os valores das mercadorias e do imposto que deixou de ser destacado nos documentos fiscais pelo contribuinte. Assim, resta totalmente comprovada a infração, de modo que a mantendo integralmente.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 506/526), o recorrente alegou que os produtos objeto da autuação foram tributados nas saídas; devolvidos; tiveram entradas e saídas tributadas à “zero”, ou foram objetos de operações canceladas conforme docs. 3 a 6 juntados com a impugnação.

A Diligência realizada pela ASTEC, por determinação do CONSEF, conforme Parecer 59/10 de 31/03/10 (fls. 799/802) confirmou que documentos fiscais juntados com a defesa (fls. 539/541) registram produtos que estão enquadrados no regime de Substituição Tributária (ST) e que os cupons juntados às fls. 542/555 descrevem produtos que tiveram saídas tributadas e constam nos demonstrativos dos autuantes como não tributadas. Também, que as notas fiscais acostadas às fls. 551/562, que constam na planilha dos autuantes, se referem à devolução de mercadorias.

Concluiu que os produtos indicados na autuação como não tributados estão consignados nos cupons fiscais como tributados, de acordo com amostragens juntadas às fls. 805/844.

Verifico que na fl. 805 a diligente relacionou produtos que a fiscalização indicou como não tributados e que foi comprovado ter sido tributado, de acordo com as cópias de cupons fiscais juntados às fls. 806 a 829.

Pela análise dos elementos constantes do processo, verifico que:

- a) A fiscalização juntou ao processo os demonstrativos: geral (fl. 19), relativo a notas fiscais (fl. 21) e cupons fiscais (fl. 25), cujas planilhas completas estão gravadas no CD à fl. 957;
- b) Pelo confronto das cópias das notas fiscais juntadas às fls. 551 a 602, constato que as de números 609218 e 609219 emitidas em 21 e 22/05/03 (fls. 551 e 552), registram tributação pela

alíquota de 17% dos produtos biofibras líquido de diversos sabores, a exemplo dos abaixo relacionados, conforme linhas 165 a 183 do arquivo 54 S, relativo ao mês de maio/03.

DT EMIs.	NUMNF	PRODUTO	DESCRICAQ	VLR PROD	BC USADA	ALIQ.	ICMS DEV
05/2003	609219	3342875	BIO FIBRAS LIQ. MORANGO 1L	74,64	0,00	0,17	12,69
05/2003	609218	3342891	BIO FIBRAS LIQ. MAMAO 1L	65,31	0,00	0,17	11,10
05/2003	609219	3350240	BIO FIBRAS LIQ. MAMAO 200g	55,30	0,00	0,17	9,40

Da mesma forma, as cópias dos cupons fiscais juntadas às fls. 542 e 543, constam que os cupons fiscais emitidos no dia 04 e 08/05/03, foram tributadas pela alíquota de 17% as operações com os produtos Margarina Delícia c/sal (código 1924478) e Vinagre Minhoto (código 0304338), que estão relacionados na planilha 60r TRIB ICMS, conforme linhas 1179 e 1268, relativo ao mesmo mês e computado como operações não tributadas.

52003	1924478	MARGARINA DELICIA C/SAL 500g	720,69	0	0,17	122,52	1179
52003	304123	VINAGRE VINHO BRANCO MINHOTO 500ml	173,51	0	0,17	29,50	1268

A mesma análise é válida para diversos outros produtos que foram confrontados com os arquivos elaborados pela fiscalização e documentos fiscais (notas e cupons) juntados com a Defesa e Recurso Voluntário, conforme foi constatado pela diligente da ASTEC.

Pelo exposto, levando em consideração que foram realizadas diversas diligências fiscais (fls. 796, 901 e 962), em sede de Recurso, inclusive por esta 1ª CJF, na qual foram indicados produtos relacionados pela fiscalização como não tributados e indicado os documentos fiscais juntados na defesa e Recurso fazendo prova que foram tributados e encaminhado para que os autuantes fizessem as devidas exclusões (vide fl. 962).

Constatou que a fiscalização não procedeu aos ajustes que foram determinados por este Conselho de Fazenda, alegando que os “cupons fiscais apresentados, em quantidades irrelevantes são apenas amostras (fl. 978)” e que “o contribuinte deu tratamento tributário diferenciado a uma mesma mercadoria”, bem como, não apresentou “todos os cupons fiscais pertinentes para que fosse realizada uma verificação individual por produto”.

Por conseguinte, conforme acima apreciado, as provas carreadas ao processo comprovam que as operações que a fiscalização acusou como não tributadas, foram efetivamente tributadas. Neste caso, caberia a fiscalização diante das provas apresentadas, fazer as exclusões pertinentes e indicar as operações remanescentes, que por acaso comprovasse que não foram tributadas. Mesmo porque, a empresa disponibilizou todos os documentos fiscais para que a fiscalização fizesse a devida comprovação do que acusou e não é razoável que juntasse ao processo todos os documentos fiscais de prova, como argumentou os autuantes.

Por tudo que foi exposto, aplico o disposto no art. 140 do RPAF/BA, o qual estabelece que “O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”, ou seja, o contribuinte apresentou um conjunto de provas que elidem comprovadamente tributação de parte das operações que a fiscalização acusou de não terem sido tributadas, porém a fiscalização não apresentou qualquer prova de que as demais operações deixaram de ser tributadas, como acusou.

Dessa forma, fica reformada a Decisão de Procedente para Improcedente a infração 1.

Relativamente à infração 2, que acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de mercadorias beneficiadas com isenção, verifico que na impugnação inicial o sujeito passivo argumentou que determinados produtos eram tributados (leite longa vida, peixe salgado, orégano, folha de louro) e no que se refere a vasilhames (palletes, bin plástico), alegou que apesar das operações serem isentas, tributou as saídas dos mesmos, o que anula o crédito.

A 1ª JJF fundamentou a procedência em vista da não comprovação das argüições defensivas.

Foram realizadas diligências para análise da documentação fiscal apresentada (fls. 796, 901 e 962), sendo que na última informação fiscal (fls. 974/982), os autuantes fizeram exclusão dos

demonstrativos de produtos tributados e esclareceram que outros questionados pelo contribuinte não foram objeto da exigência fiscal, reduzindo o débito de R\$138.007,96 para R\$ 118.107,11.

O recorrente manifestou-se afirmando que com relação à movimentação de paletes, caixas plásticas e bin plástico, não houve prejuízo financeiro ao Fisco, visto que o crédito fiscal foi anulado pelo débito das operações de saída. Citou decisões pela improcedência destas infrações nos Acórdãos CJF 0065-13/12 e JJF 0273-01/13, que tratam de operações análogas.

E que os produtos folha de louro e orégano são produtos industrializados e foram tributados.

Pela análise do demonstrativo refeito pelos autuantes (CD à fl. 985) verifico que remanesce na sua quase totalidade operações com caixas plásticas, pallets e bin plástico (valores mais relevantes), além de outros produtos (*folha de louro, orégano e leite*).

Assim sendo, no que se refere à constituição da base de cálculo, acato o demonstrativo refeito pelos autuantes (CD à fl. 985) e passo a apreciar as questões de mérito com relação aos produtos remanescentes, levando em conta o Parecer ASTEC/CONSEF Nº 059/10 (fls. 799 a 801):

- A) Leite Verona - os cupons fiscais juntados às fls. 407, 443 e 769, comprovam saídas isentas.
- B) Orégano e folha de louro – os cupons fiscais juntados às fls. 610 a 612 comprovam que tiveram saídas regularmente tributadas.
- C) Caixas plásticas, pallets e bin plástico – as notas fiscais juntadas às fls. 164 a 188; 614 a 651 e 854 a 880 comprovam terem sido tributadas as operações de saídas destes produtos;

No que se refere ao produto leite, em atendimento a última diligência determinada por esta 1ª CJF (fl. 962/963), os autuantes informaram que fizeram a exclusão dos demonstrativos de todos os produtos que se refere a leite e pudesse proporcionar dúvida, mantendo apenas o leite Verona produzido regionalmente e comercializado em saco “tipo c”, que é isento.

Na manifestação acerca do resultado da diligência fiscal, o recorrente não contestou tal fato.

Constatou que os cupons fiscais juntados às fls. 407, 443 e 769 consignam que a empresa deu saída deste produto sem tributação, indicando código 1 (Isento).

Dessa forma, concluo que com relação às de entradas do Leite Verona, ocorreu creditamento indevido do ICMS, visto que as operações com este produto são contempladas com isenção nos termos do art. 14, XII e art. 465 do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, cujo crédito fiscal é vedado ao teor do art. 97, I do mesmo.

Assim sendo, tomo como base o demonstrativo elaborado pelos autuantes contido no CD à fl. 985, cujas saídas destes produtos ocorreram apenas nos exercícios de 2003 e 2004, ficando mantida a exigência do ICMS no valor de R\$4.169,42, (2003: R\$3.618,62 e 2004: R\$550,80), (leite Verona) acrescido da multa 60%.

Com relação aos produtos, orégano e folha de louro, que a fiscalização acusa ser as operações de comercialização beneficiadas com a isenção do ICMS, tese que foi acolhida na Decisão ora recorrida, observo que o art. 14 do RICMS/97 vigente à época dos fatos geradores, isenta do ICMS as operações com hortaliças, frutas, produtos agropecuários e vegetais, nas saídas internas e interestaduais efetuadas por quaisquer estabelecimentos, exceto se destinados à industrialização, dos seguintes produtos hortícolas e frutícolas em estado natural, resfriados ou congelados, inclusive as folhas usadas na alimentação humana, como o são orégano e folha de louro.

Entretanto, o benefício da isenção trata de produtos em estado natural e excetua se destinado à industrialização. Na situação presente, estes produtos foram submetidos à atividade de industrialização por beneficiamento (art. 2º, §5º, II do RICMS/97), mediante dissecação, Trituração por estabelecimentos industriais (Tropicana, Linguanotto) e submetidos à tributação do ICMS, procedimento correto que foi adotado pela empresa conforme faz prova os cupons fiscais juntados às fls. 610 a 612.

Dessa forma, tomo como base o demonstrativo elaborado pelos auuentes contido no CD à fl. 985, e considero Improcedente os valores exigidos totalizando valor de R\$757,56, (2003: R\$183,40; 2004: R\$246,17; 2005: R\$321,31 e 2006: R\$6,68).

Com relação às operações com paletes, bin plástico e caixas plásticas, observo que conforme ressaltada pela empresa, no julgamento do Processo nº 281424.0001/12-7 a primeira instância decidiu através do Acórdão JJF Nº 0273-01/13 pela Improcedência da infração, cuja 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.

Verifico que embora no recurso tenha sido colacionada a Decisão do Acórdão CJF Nº 0065-13/12, a 3ª CJF, na apreciação do Recurso da Decisão do Acórdão JJF Nº 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 as operações com movimentação destes produtos são contempladas com isenção (art. 19 do RICMS/97) e consequentemente indevida a utilização do crédito fiscal.

Pelo exposto, a apreciação desta matéria demonstra certa complexidade e culminou em posicionamentos diversos na decisões proferidas na primeira e segunda instância deste Conselho.

Considerando que esta 1ª CJF, já proferiu Decisão relativa à 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.

Após a análise dos elementos contidos no processo, constato que as notas fiscais juntadas às fls. 164 a 188; 614 a 651 e 854 a 880 comprovam terem sido tributadas as operações de saídas destes produtos (PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICOS) cujas operações, também são contempladas com isenção do ICMS (art. 19 do RICMS/97).

Concluo que, com relação às operações com estes produtos, restou comprovado que embora a empresa tenha escriturado indevidamente o ICMS destacado nas operações de entrada, não houve repercussão econômica, nem prejuízo à Fazenda Estadual, visto que debitou-se, também, indevidamente das operações de saídas dos mesmos, o que neutraliza o crédito fiscal indevido.

Pelo exposto, com relação a estas operações, entendo que não cabe a exigência da glosa do crédito fiscal, tendo em vista que não houve descumprimento de obrigação principal, mas subsiste a multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal que foi escriturado indevidamente, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, conforme demonstrativo a ser apresentado no final do voto, no qual foi tomado como base o valor total de ICMS exigido, deduzido o valor de R\$757,56, julgado Improcedente (orégano e folha de louro), o valor de R\$4.169,42 julgado Procedente (leite Verona), cujo valor remanescente foi aplicado o porcentual da multa de 60%, totalizando R\$67.908,10 (2003: R\$ 10.323,58; 2004: R\$18.465,22; 2005: R\$18.966,78; 2006: R\$20.152,52).

Situação:		Total	Improcedente	Procedente	Base de Calculo da Multa	Multa
Data Ocorr	Data Vencto	(A) Exigido	(B) Orégano e F.Louro	(C)Leite Verona	BC (A-B-C)	DE 60%
31/01/2003	09/02/2003	305,4	6,24	155,79	143,37	86,02
28/02/2003	09/03/2003	302,2	12,11	140,77	149,32	89,59
31/03/2003	09/04/2003	1.779,58	25,08	221,87	1532,63	919,58
30/04/2003	09/05/2003	495,79	3,79	306,46	185,54	111,32
31/05/2003	09/06/2003	460,48	15,13	377,88	67,47	40,48
30/06/2003	09/07/2003	365,26	11,58	345,15	8,53	5,12
31/07/2003	09/08/2003	1.106,14	20,80	392,76	692,58	415,55
31/08/2003	09/09/2003	2.984,64	28,47	389,34	2.566,83	1.540,10
30/09/2003	09/10/2003	3.140,12	8,04	333,2	2.798,88	1.679,33
31/10/2003	09/11/2003	3.388,83	27,59	323	3.038,24	1.822,94
30/11/2003	09/12/2003	3.105,68	11,68	309,4	2.784,60	1.670,76
31/12/2003	09/01/2004	3.573,88	12,89	323	3.237,99	1.942,79

Subtotal		21.008,00	183,40	3.618,62		10.323,58
31/01/2004	09/02/2004	2.735,00	15,17	295,80	2.424,03	1.454,42
29/02/2004	09/03/2004	2.372,07	25,05	255,00	2.092,02	1.255,21
31/03/2004	09/04/2004	2.410,73	8,12		2.402,61	1.441,57
30/04/2004	09/05/2004	3.249,79	17,63		3.232,16	1.939,30
31/05/2004	09/06/2004	2.025,31	33,25		1.992,06	1.195,24
30/06/2004	09/07/2004	2.584,20	24,51		2.559,69	1.535,81
31/07/2004	09/08/2004	2.834,98	28,98		2.806,00	1.683,60
31/08/2004	09/09/2004	2.109,86	21,40		2.088,46	1.253,08
30/09/2004	09/10/2004	2.459,56	17,68		2.441,88	1.465,13
31/10/2004	09/11/2004	2.540,81	16,74		2.524,07	1.514,44
30/11/2004	09/12/2004	3.148,56	17,21		3.131,35	1.878,81
31/12/2004	09/01/2005	3.101,44	20,43		3.081,01	1.848,61
Subtotal		31.572,31	246,17	550,80		18.465,22
31/01/2005	09/02/2005	2.338,00	15,13		2.322,87	1.393,72
28/02/2005	09/03/2005	2.451,06	17,21		2.433,85	1.460,31
31/03/2005	09/04/2005	3.112,45	58,04		3.054,41	1.832,65
30/04/2005	09/05/2005	3.271,06	24,59		3.246,47	1.947,88
31/05/2005	09/06/2005	2.517,49	38,60		2.478,89	1.487,33
30/06/2005	09/07/2005	2.514,70	19,69		2.495,01	1.497,01
31/07/2005	09/08/2005	2.603,07	26,21		2.576,86	1.546,12
31/08/2005	09/09/2005	3.074,79	28,37		3.046,42	1.827,85
30/09/2005	09/10/2005	2.690,03	23,46		2.666,57	1.599,94
31/10/2005	09/11/2005	2.069,37	12,06		2.057,31	1.234,39
30/11/2005	09/12/2005	2.640,25	32,29		2.607,96	1.564,78
31/12/2005	09/01/2006	2.650,33	25,66		2.624,67	1.574,80
Subtotal		31.932,60	321,31			18.966,78
31/01/2006	09/02/2006	2.197,71	1,67		2.196,04	1.317,62
28/02/2006	09/03/2006	2.101,21			2.101,21	1.260,73
31/03/2006	09/04/2006	2.541,33	1,67		2.539,66	1.523,80
30/04/2006	09/05/2006	2.118,27			2.118,27	1.270,96
31/05/2006	09/06/2006	2.998,08	1,67		2.996,41	1.797,85
30/06/2006	09/07/2006	2.445,29			2.445,29	1.467,17
31/07/2006	09/08/2006	2.372,73	1,67		2.371,06	1.422,64
31/08/2006	09/09/2006	3.142,44			3.142,44	1.885,46
30/09/2006	09/10/2006	3.046,93			3.046,93	1.828,16
31/10/2006	09/11/2006	2.795,95			2.795,95	1.677,57
30/11/2006	09/12/2006	3.489,75			3.489,75	2.093,85
31/12/2006	09/01/2007	4.344,51			4.344,51	2.606,71
Subtotal		33.594,20	6,68			20.152,52

A infração 3 acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com imposto pago antecipadamente (ST). Na defesa inicial a empresa argumentou que os produtos foram tributados na saída e caberia apenas a aplicação de multa de 60%.

Na informação fiscal os autuantes contestaram que o contribuinte ora deu saídas das mercadorias tributadas normalmente ora como sujeitas à substituição tributária.

A 1ª JJF fundamentou a Decisão pela procedência da infração afirmando haver dificuldade em identificar situações que seria cabível à conversão da exigência do imposto em multa.

Foram realizadas diversas diligências fiscais no sentido de identificar as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, sendo que em atendimento a última determinada por esta 1ª CJF (fls. 962/963), os autuantes refizeram os demonstrativos originais informando que:

- a) Os arquivos magnéticos continham erros indicando a mesma mercadoria como tributada e ST;
- b) Excluiram os produtos com saídas tributadas, resultando em valor devido de R\$26.240,97;
- c) Sugeriram imputação da multa de 60% (art. 915, II, "c" do RICMS/97) com relação aos valores expurgado das planilhas dos exercícios de 2003 à 2006, totalizando R\$122.500,24.

Na manifestação acerca da diligência, o sujeito passivo contestou apenas a proposição da multa (fl. 1002), por entender que carece de fundamentação legal.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que nas diligências realizadas foram

juntados cópias de cupons e notas fiscais, a exemplo do indicado à fl. 963 (fls. 722 a 748; fls. 758 a 784 e fls. 881 a 885) que comprovam ter sido relacionados documentos fiscais pelos autuantes de produtos submetidos a tributação normal.

Dessa forma, acato o demonstrativo refeito pela fiscalização contido no CD à fl. 985 e reformo a Decisão quanto à infração 3, de Procedente para Procedente em Parte, com valor devido de R\$26.240,97 (2003 - R\$5.667,71; 2004 - R\$8.920,72; 2005 - R\$5.686,34 e 2006 - R\$ 5.966,20), conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Valor ICMS	Data Ocorr	Data Vencto	Valor ICMS
31/01/03	09/02/03	254,54	31/01/05	09/02/05	17,90
28/02/03	09/03/03	113,45	28/02/05	09/03/05	73,28
31/03/03	09/04/03	259,03	31/03/05	09/04/05	121,12
30/04/03	09/05/03	387,97	30/04/05	09/05/05	97,66
31/05/03	09/06/03	506,55	31/05/05	09/06/05	177,53
30/06/03	09/07/03	315,39	30/06/05	09/07/05	303,65
31/07/03	09/08/03	619,62	31/07/05	09/08/05	297,92
31/08/03	09/09/03	125,18	31/08/05	09/09/05	1103,59
30/09/03	09/10/03	269,21	30/09/05	09/10/05	926,37
31/10/03	09/11/03	567,96	31/10/05	09/11/05	1300,49
30/11/03	09/12/03	1613,66	30/11/05	09/12/05	750,51
31/12/03	09/01/04	635,15	31/12/05	09/01/06	516,32
Subtotal		5.667,71	Subtotal		5.686,34
31/01/04	09/02/04	875,13	31/01/06	09/02/06	213,67
29/02/04	09/03/04	364,63	28/02/06	09/03/06	265,02
31/03/04	09/04/04	467,68	31/03/06	09/04/06	976,65
30/04/04	09/05/04	1146,81	30/04/06	09/05/06	414,44
31/05/04	09/06/04	380,34	31/05/06	09/06/06	790,74
30/06/04	09/07/04	1219,76	30/06/06	09/07/06	156,96
31/07/04	09/08/04	1171,88	31/07/06	09/08/06	2481,86
31/08/04	09/09/04	1132,61	31/08/06	09/09/06	163,41
30/09/04	09/10/04	693,32	30/09/06	09/10/06	351,02
31/10/04	09/11/04	979,47	31/10/06	09/11/06	74,36
30/11/04	09/12/04	236,67	30/11/06	09/12/06	15,85
31/12/04	09/01/05	252,42	31/12/06	09/01/07	62,22
Subtotal		8.920,72	Subtotal		5.966,20

A infração 4 acusa recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota.

Na defesa inicial (fl. 112), a empresa alegou que os produtos:

- a) derivados de milho (flocos, xerém) são tributados com alíquota de 7% e não de 17%;
- b) desodorantes foi tributado à alíquota de 17% e não de 7%.

Na Decisão proferida a 1ª JJF apreciou que (i) o contribuinte juntou documentos fiscais não relacionados com o levantamento fiscal e que (ii) “milho mungunzá, milho pipoca e xerém”, são efetivamente tributados à alíquota de 17%.

No Recurso Voluntário interposto o recorrente reargumenta que o art. 51, I c/c § 3º, II, ‘a’ a ‘d’, dispensa ao fubá de milho, assim como flocos de milho pré-cozido, creme de milho ou flor de milho, uma tributação específica de 7%. Tributou desodorante com alíquota correta (fl. 745).

Juntou documentação complementar (fl. 535), relacionando diversos produtos à fl. 535 (sabonete, sabão, papel higiênico detergente líquido) e cópias de cupons fiscais às 652 a 693, para tentar provar que tributou corretamente as operações com estes produtos.

Esta 1ª CJF determinou à realização de diligência fiscal (fl. 963), no sentido de que excluisse os valores de produtos relativos à tributação correta, tendo os autuantes se manifestado (fl. 981):

- 1) Afirmando que se coaduna com o posicionamento da Decisão quanto aos derivados de milho;
- 2) Foram juntados cupons com tributação correta, mas os cupons analisados pela fiscalização contém erro na aplicação da alíquota, e que “seria necessário a análise da totalidade dos cupons fiscais utilizados nos referidos exercícios pela empresa, o que não foi possível”.

Com relação aos produtos derivados de milho observo que o art. 51, §3º do RICMS/97 estabelece:

Art. 51. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% nas operações com:

a) arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha e fubá de milho e farinha de mandioca;

(...)

§ 3º Para efeito do disposto na alínea "a" do inciso I deste artigo, considera-se, desde que não se apresente sob a forma de massa fresca ou com preparo, tempero ou cozimento de qualquer espécie:

II - fubá de milho:

a) fubá de milho propriamente dito;

b) fubá ou flocos de milho pré-cozido;

c) creme de milho;

d) flor de milho.

Quanto ao produto milho e seus derivados, observa-se que a intenção do legislador foi tributar com a alíquota de 7% os alimentos que compõe a “cesta básica”, ou seja, o milho, fubá de milho, flocos, creme, flor.

Pela análise, por amostragem do demonstrativo que integra o CD à fl. 95, identifico que foi objeto da autuação:

MESANO	DESCRICAQ	VLRBC	STRIBALIQ	ALIQICMS
12/2005	MILHO BRANCO POLIGRAOS 500g	37,12	7,00	17,00
12/2005	MILHO CANJICA AMAR MUNGUZ YOKI 500g	34,72	7,00	17,00
12/2005	MILHO CANJICA BCO MUNGUZA YOKI 500g	41,22	7,00	17,00
12/2005	MILHO DE PIPOCA POLIGRAOS 500g	42,12	7,00	17,00
12/2005	MILHO P/MUNGUNZA SAVORY 500g	8,33	7,00	17,00
12/2005	MILHO PARA PIPOCA YOKI 500g	278,52	7,00	17,00
12/2005	MILHO PIPOCA COMBRASIL T 1 500g	54,30	7,00	17,00
12/2005	MILHO PIPOCA CORINGA 500g	101,36	7,00	17,00
12/2005	MILHO PIPOCA CUSCUMIL 500g	32,50	7,00	17,00
12/2005	MILHO PIPOCA PREMIUM YOKI 500g	301,76	7,00	17,00

Logo, ao contrário do que foi fundamentado na Decisão ora recorrida de que os produtos autuados “são efetivamente tributados à alíquota de 17%”, milho mungunzá, milho pipoca, milho branco e xerém são tributados pela alíquota de 7%, a exemplo da Decisão quanto ao milho de pipoca não industrializado contido na Decisão proferida por esta 1ª CJF no Acórdão CJF N° 0016-11/13.

Assim sendo, embora não tenha sido quantificado o valor relativo às operações com estes produtos, considero equivocada a Decisão da primeira instância e acolho a tese recursiva de que as operações com milho, fubá, flocos, creme, flor e milho de pipoca são tributados pela alíquota de 7% e improcedente a exigência fiscal com relação a tais produtos.

Com relação aos demais produtos relacionados nos demonstrativos da infração 4, verifico que a empresa alegou na defesa inicial que a fiscalização se baseou nos arquivos magnéticos, sem observar a verdade material dos fatos, a exemplo de diversos documentos fiscais juntados aos autos na impugnação inicial, manifestações e Recursos.

A 1ª CJF determinou a realização de diligência em 22/10/09 (fl. 798) para que fossem analisados os documentos fiscais juntados às fls. 653 a 693, tendo a diligente fiscal da ASTEC/CONSEF confirmado que os documentos juntados às fls. 653 a 693, “demonstram saídas tributadas a 17% e fazem parte do levantamento fiscal”.

Na diligência seguinte (fl. 963), esta 1ª CJF determinou que fossem excluídos os produtos que constavam no levantamento fiscal como tributados pela alíquota de 7% (sabonete Francis, sabão marmo, papel higiênico, molho taco, Nescau, sabonete Dove, apresuntado Perdigão, suco de uva, danoninho, presunto de peru Sadia, salame Ital, caldo de galinha, salsicha Sadia, actvia, sabão de côco, leite condensado, água sanitária, farinha láctea, queijo mussarela, granola, galeto

assado, toalha de papel, detergente líquido) constam nos documentos fls. 653/693, com saídas tributadas com alíquota de 17%, a exemplo de nescau (fl. 654), sabonete Dove (fl. 655), farinha láctea (fl. 666) desodorante (fl. 745).

Os autuantes admitiram, que os cupons fiscais juntados pelo sujeito passivo apresentam tributação correta, (fls. 976 e 977), porém os analisados por eles contém erros na aplicação da alíquota e que há impossibilidade de fazer os ajustes tendo em vista que “*seria necessário a análise da totalidade dos cupons fiscais utilizados nos referidos exercícios pela empresa*”.

Pelo exposto, quanto aos demais produtos que integram a infração 4, que não são milho e seus derivados, restou comprovado que o levantamento fiscal foi feito com base em dados contidos em arquivos magnéticos apresentados a fiscalização, e que na fase instrutória com a diligências realizadas ficou comprovado que os documentos fiscais foram emitidos e escriturados com aplicação de alíquotas corretas.

Levando em consideração os argumentos da fiscalização de que “os cupons analisados ... contém erros” e que o contribuinte no período fiscalizado apresenta alternância de tributação para os mesmos produtos, conduz ao entendimento de há divergência entre os documentos fiscais e os dados contidos no arquivo magnético. Neste caso, o roteiro de auditoria apropriado seria intimar a empresa para corrigir os arquivos e, caso esta não o fizesse no prazo legal, aplicar multa.

Também que, se ficasse provado que os cupons fiscais apresentados estão tributados corretamente e há cupons fiscais com tributação incorreta, restaria insegura a constituição da base de cálculo, isso conduziria a nulidade da autuação (art. 18, IV do RPAF/BA).

Entretanto, na situação presente, considerando que os documentos fiscais juntados ao processo pela empresa comprovam a tributação regular das operações objeto da autuação e que em atendimento às diligências determinadas por este Conselho foram disponibilizados todos os documentos fiscais relacionados nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, deixo de declarar a nulidade desta infração e decido pela sua improcedência, nos termos do art. 155, § Único do RPAF/BA.

No tocante à infração 5, o recorrente reapresentou as mesmas alegações defensivas de que:

- a) as operações com leite em pó são contempladas com *RBC*, no período de janeiro a setembro/03, ao teor do art. 1º, I, do Decreto nº 7.826, 21/07/00, revogado pelo art. 12, do Decreto nº 10.984/08.
- b) não pode ser dado tratamento diferenciado a leite produzido no Estado e fora do Estado.
- c) o leite adquirido na Empresa Vale Dourado foi produzido no Estado;

Quanto ao primeiro argumento, verifico na Decisão ora recorrida foi fundamentado que o art. 1º do Decreto nº 7.826/00, prevê a redução da base de cálculo em 58,825% “*nas operações de saídas internas de leite de gado ..., fabricado neste Estado*”.

Já o Decreto nº 8.297/02 previa que o disposto no art. 1º do Decreto nº 7.826/00, com a alteração do art. 5º do Decreto nº 8.276, de 26/06/02, “*produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro de 2003*”.

Logo, quanto às operações com leite, comercializados com *RBC*, que foram adquiridos em outros Estados, não havia previsão legal para reduzir a base de cálculo, de modo que se equiparasse a 7%, e no que tange a esta alegação, não merece reparo à Decisão proferida na primeira instância.

Com relação à alegação de constitucionalidade da legislação do Estado, ao estabelecer tributação diferenciada na comercialização de leite adquirido no Estado e de fora do Estado, observo que conforme disposto no art. 155, II da CF 88, compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ICMS, 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.

Por sua vez, o disposto no art. 155, XII, “g”, as alíquotas internas, nas operações relativas à

circulação de mercadorias não podem ser inferiores às previstas para as operações interestaduais. Conforme decidido pelo Plenário do STF, a natureza jurídica da redução de base de cálculo configura uma espécie de isenção parcial (AI-AgR 449051/RS-29/06/06 e AI-ED 497755/PR 13/12/05).

Logo, a RBC de 58,825% estabelecida no art. 87, XXXV do RICMS/97, para comercialização do leite produzido no Estado, equipara a menor alíquota que é de 7% prevista para as operações de aquisição de leite em outros Estados. Portanto, não conflitando com a regra constitucional.

Além do mais, conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade da legislação tributária, ao teor do art. 167, I do RPAF/BA.

No que se refere ao terceiro argumento, quanto à utilização de RBC relativo a leite revendido, que foi adquirido no Estado [Vale Dourado], em atendimento a diligência determinada pelo CONSEF, foi refeito o demonstrativo original, o que implicou na exclusão de valores totalizando R\$785,50 (fl. 886-A). Com isso, o débito fica reduzido de R\$124.679,62 para R\$123.894,12, conforme demonstrativo de débito juntado à fl. 886. Portanto, fica reformada a Decisão de Procedente para Procedente em Parte, da infração 5.

Quanto às infrações 6 e 7, observo que conforme apreciado inicialmente, embora a empresa tenha pedido a nulidade total do Auto de Infração, em momento posterior reconheceu expressamente o cometimento destas infrações (fl. 532) e efetuou o pagamento dos valores exigidos nas mesmas, conforme DAE acostado à fl. 720. Por isso, deixo de apreciar as questões de mérito relativo a estas infrações e as considero extintas pelo pagamento, nos termos do art. 122 do RPAF/BA (art. 156, I do CTN).

Por tudo que foi exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reformando a Decisão de Procedente para Improcedente em relação as infrações 1 e 4, e de Procedente para Procedente em Parte as infrações 2, 3 e 5, e estando PREJUDICADO a apreciação do Recurso quanto às infrações 6 e 7, extintas pelo pagamento.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à preliminar de mérito de Decadência)

Em que pese o sempre abalisado voto do n. Conselheiro Relator, peço *venia* para discordar quanto ao seu posicionamento quanto a constatação da ocorrência da decadência.

O Recorrente sustentou em seu recurso que, no caso em tela, houve a decadência do direito do Fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo relata, os fatos geradores ocorreram nos anos de 2003 e seguintes, e a autuação foi lançada somente em 31.08.2008, ou seja, cinco anos após parte dos fatos geradores.

Para decidir sobre essa questão, é necessário fazer uma reflexão sobre o teor da Súmula Vinculante nº 08 e o Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, em decorrência da diligência suscitada por esta 2ª CJF.

Pois bem, diz a Súmula Vinculante nº 08, editada pelo STF:

“São inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Primeiramente ressalto que a redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária. Entretanto, somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão profunda dos alicerces que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével.

Após uma análise mais apurada dos seus fundamentos, creio que a verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição. Da leitura dos votos dos Recursos Extraordinários que sustentaram o entendimento sumular vinculante nº 8 (RE's 556664-1, 560626-1, 559943-4, dentre outros), fica constatado com plena nitidez que o STF conclui que **a prescrição e a decadência só podem ser disciplinadas por Lei Complementar de âmbito nacional**, vez que são institutos gerais do direito tributário.

A ementa do Recurso Extraordinário nº 556.664/RS é lapidar e resume toda a essência da debatida Súmula, por isso, vale transcrevê-la, *in litteris*:

"EMENTA:

PREScriÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVÍDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

I. PREScriÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.

II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.

III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes.

IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVÍDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento. (RE 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno)" (grifo nosso)

Diante deste inequívoco pronunciamento, está claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 08, é no sentido de que **somente o CTN pode prever prazos prespcionais e decadenciais em torno de matéria tributária, seja no âmbito nacional, seja no âmbito estadual ou municipal**. Deste modo, não cabe ao COTEB versar sobre tais assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo cristalino mandamento constitucional e lapidar interpretação do próprio Supremo.

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação, implicaria um verdadeiro ataque aos princípios da isonomia e da segurança jurídica. Portanto, se faz necessária que a regulação desses temas tributários tenha âmbito nacional, sob a égide de uma única norma, qual seja: o CTN.

Deste modo, tecidas as considerações acerca dos reflexos advindos da decisão do STF, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei, conforme suscitou a i. Procuradora no seu parecer.

A meu ver, para solucionar essa celeuma, devemos fazer uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a) a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais, não o contrário, e, b) a de que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas a não ser a Lei Complementar, prevista na própria Constituição Federal, afastando, automaticamente, a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que eu entendo, não fora recepcionada pela Carta Magna.

Em outras palavras, não podemos nos ater a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude esta em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação do STF quando da expedição deste juízo Sumular. Caso contrário, não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da decisão vinculante do Tribunal Superior.

Ora, como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os art. 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tinham como fundamento de existência legal o mesmo mandamento do art. 150, §4º, primeira parte do CTN, então, *mutatis mutandis*, **verificada a inconstitucionalidade dos referidos artigos por falta competência material, fica afastada a aplicação da mesma permissão legal do §4º para as outras normas de natureza tributária de todos os entes da federação**. Isso nada mais é do que uma consequência lógica/jurídica inegável e inexorável, com aplicação e abrangência em relação à lei criadora de qualquer tributo, seja a lei do ICMS, ISS, IPI, etc.

Dessa forma, salta aos olhos que para o STF não cabe a nenhuma norma infraconstitucional, de nenhum outro ente federativo, senão a União, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, único veículo normativo com âmbito nacional.

Porém, antes de fechar o raciocínio sobre a SV. 08, é necessário fazer breves comentários em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS, de lavra do então Procurador Geral do Estado da Bahia.

Qudra apontar que, infelizmente, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa lide. Vejo que a d. PGE não fundamenta a sua posição quanto à possibilidade da aplicação ou não do COTEB, levando-se em conta o posicionamento do STF, mas tão somente expõe uma negativa de reabertura de debate, mantendo um posicionamento antigo, sob a égide de outras luzes que não mais existem. Em outras palavras, entendo que não houve o aprofundamento e a reflexão necessários que cabem no trato da questão da decadência e da prescrição, assuntos modificados após o pronunciamento do STF.

Em que pese o zelo sempre expedido por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas para o Povo e a Bahia, sinto que a falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os administrados e para os contribuintes deste Estado. Ademais, a Resposta prestada pela PGE formalmente responde à Diligência solicitada por esta 2ª Câmara de Julgamento, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais esta, vivida nos autos.

Dest'arte, apreendo que a única manifestação valiosa da Resposta, exarada pelo Procurador Geral do Estado, o Srº Rui Moraes Cruz, é a indicação da necessidade de alteração do Código

Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional. Pela importância dessa sugestão, transcrevo tal passagem:

"Não obstante, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolho a sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe em exercício no despacho de fls. 187/188, deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazo estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN."

Ora, se há necessidade de alteração, é sinal de que tal norma não é adequada para a solução e regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia! Salvo melhor juízo, a sugestão proposta parece indicar, com grande clareza e veemência, a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que reforça a tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional, lei de âmbito nacional, consoante direcionamento trilhado na Súmula Vinculante nº 08.

É exatamente por este fato, que não é correto dizer que a norma do COTEB, o 107-B, com a mesma previsão do art. 150, §4º do CTN, era válida na época dos fatos geradores, pois, conforme atesta a própria Súmula Vinculante, não era.

Nesse contexto, devo lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial, uma vez que as questões gerais de matéria tributária só podem ser dispostas em lei específica, ditada pela Constituição Federal.

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ e ‘ultrapassada’ jurisprudência desse Conselho, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição por normas estaduais.

Agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque (ou melhor, o verdadeiro enfoque desde 1988), devemos repensar nosso entendimento dentro deste CONSEF para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como equivocadamente opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual, afastando-se dos princípios da eficiência (art. 37, caput da CF) e da legalidade.

Ressalto que, se levada à questão ao Poder Judiciário, o Estado fatalmente arcará com enormes ônus sucumbências, que serão pagos pelas futuras gerações e administrações, com o desperdício do dinheiro público do povo baiano e de oportunidades que não se recuperam.

Ademais, noutra senda, **percebo que nos tempos atuais, em plena era digital, com o uso da NF-e e da escrituração digital, 5 (cinco) anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquira qualquer soma a título de tributo**. Dilatar o prazo decadencial é um flagrante desrespeito ao sistema legal, ao bom senso e a eficiência.

Tecidas as considerações acerca da impossibilidade da aplicação do COTEB na regulação de matérias gerais de direito tributário, por não ser a norma prevista na CF/88 **desde sua promulgação**, resta saber quando devemos aplicar o regramento do CTN no ICMS.

Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispondo sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Consequentemente, para sabermos qual regramento deve ser usado, temos que definir de maneira

segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Primeiramente, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

(...)

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"

Depois, devemos observar as normas e o entendimento jurisprudencial dominante do STJ para definir quando é caso de lançamento por homologação e de ofício. Nessa esteira, o COTEB, numa reprodução do artigo 150, do CTN, assim entende o que seria o lançamento por homologação, consoante o teor do seu art. 107-B:

"Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa."

Sobre a diferenciação dos lançamentos, o STJ já pacificou seu entendimento no sentido de que lançamentos por homologação seriam aqueles que os sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento do ICMS sem que haja prévio exame por parte da autoridade administrativa, sendo aplicável, nestes casos, o quanto disposto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, a regra da decadência após 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Podemos trazer à baila, a decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que muito bem expõe o entendimento consolidado do STJ:

"EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, E 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.

1. Agravo regimental no recurso especial em que se discute o prazo para a constituição de crédito tributário remanescente de ICMS, no caso em que ocorre o pagamento a menor do tributo.

2. Nos tributos cujos sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, caso se apure saldo remanescente, a Fazenda deverá constituir-lo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a extinção definitiva do crédito, nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 22/2/2011; AgRg no REsp 1.192.933/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 11/2/2011; AgRg no REsp 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 2/2/2011.

3. Ademais, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.

4. Honorários advocatícios fixados em 0,5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 20, § 4º e 21, § 1º, do CPC.

5. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1172391 / RS / AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2009/0249482-0 / Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) / Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento: 04/08/2011 / Data da Publicação/Fonte DJe 10/08/2011")

Entretanto, mesmo a despeito do entendimento consagrado do STJ de que qualquer pagamento efetuado a título de tributo já afirmaria a natureza jurídica do lançamento para a espécie por homologação, vislumbro, com a devida vênia, que tal definição é extramente fluida, sem delinear a necessária segurança jurídica que a situação impõe.

Pois bem, deixar a configuração do lançamento tributário ao alvitre do contribuinte não é a melhor resposta diante do ordenamento jurídico. Trilhando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o sujeito ativo poderia ‘ganhar’ um ano a menos de prazo decadencial com o pagamento de apenas 0,01 (hum centavo)! Trata-se de uma situação teratológica, que não se coaduna com os princípios constitucionais da legalidade. Desse modo, **percebo que a natureza jurídica do lançamento tributário vem da lei, e não do comportamento do contribuinte.**

No caso do ICMS, em regra, vislumbro que a sua apuração é mensal, com lançamento feito pelo próprio contribuinte e a devida homologação posterior, dos cálculos e do pagamento efetuado, pela autoridade administrativa pertinente.

Diante desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, v.g., nos casos de lançamento por presunção do art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96; e (ii) entendendo que somente o CTN pode regulamentar as normas gerais de direito, por mandamento constitucional e aplicação da SV. 08 nos seus fundamentos; concluo que o prazo a ser observado nos lançamentos do ICMS por homologação é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes 31/03/2008 não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN, única lei que pode regulamentar a decadência e a prescrição, consoante a CF/88 e a SV nº 08.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente quanto a preliminar de decadência e por decisão unânime quanto ao mérito, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279463.0002/08-1, lavrado contra **BOPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$221.329,25, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação tributária que não importou em descumprimento de obrigação principal no valor de R\$67.908,10, prevista no inciso VII, “a”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de março de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS