

**PROCESSO** - A. I. N° 206900.0081/13-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA. (ATACADÃO S.A.)  
**RECORRIDOS** - ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA. (ATACADÃO S.A.) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0151-03/14  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/NORTE  
**INTERNET** - 29/06/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0178-12/15

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Excluído da autuação o débito relativo à notas fiscais canceladas. Infração insubstancial. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Multas de 10% e de 1% respectivamente, do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Acusações totalmente elididas. Itens insubstanciais. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO POR SUBSTITUIÇÃO. Comprovado nos autos que parte das mercadorias não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária. Alguns produtos elencados nesta imputação fazem parte do enquadramento neste item, desde que não sejam cozidas, nem recheadas e nem preparadas de outro modo, conforme destacado a posição da NCM, sendo que a posição exarada no Parecer da DITRI/GECOT n° 12.847/2009 é clara ao dispor que tais produtos estão fora do regime de substituição tributária. Reduzida a infração, a qual resta caracterizada parcialmente. Rejeitada preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVADO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVADO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício contra Decisão proferida pela 3ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 04/07/2014 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/06/2013, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 131.140,83 (cento e trinta e um mil cento e quarenta reais e oitenta e três centavos), em decorrência do cometimento de 04 (quatro) infrações.

*Infração 01. RV – Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, ao lançar no livro Registro de apuração do ICMS valor inferior ao efetivamente devido conforme especificado no DEMONSTRATIVO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DEVIDO no anexo A, no mês de dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$23.113,43, acrescido da multa de 60%;*

*Infração 02. RO e RV – Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, conforme discriminado na RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS POR TERCEIROS E NÃO LANÇADAS NO REGISTRO DE ENTRADAS, e cópias dos DANFE's representativo das*

*Notas Fiscais, no Anexo B, nos meses de janeiro a abril e julho de 2011. Exigido o valor de R\$2.939,62, em decorrência da aplicação da multa percentual de 1% sobre o valor das mercadorias;*

**Infração 03. RO** – Entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, conforme discriminado na RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS POR TERCEIROS E NÃO LANÇADAS NO REGISTRO DE ENTRADAS, e cópias dos DANFE's representativo das Notas Fiscais, no anexo B, nos meses de janeiro a abril, julho e agosto de 2011. Exigido o valor de R\$98.932,33 em decorrência da aplicação da multa no percentual de 10% sobre o valor das mercadorias;

**Infração 04. RO e RV** – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nas aquisições de mercadorias com fase de tributação encerrada conforme RELAÇÃO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS POR ENTRADAS DE PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, no Anexo C, nos meses de janeiro e fevereiro, abril a agosto e outubro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$6.155,45, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa administrativa face o Auto de Infração em epígrafe (fls. 61/98), suscitando preliminares de nulidade, bem como atacando o mérito das infrações.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 297/299), requerendo a procedência parcial do AI acatando parcialmente as razões do contribuinte quanto às Infrações 02, 03 e 04.

Em seguida o contribuinte apresentou nova manifestação, reiterando o previamente alegado (fls.345/353).

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 3ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*Inicialmente cabe enfrentar os preliminares de nulidades suscitadas pelo impugnante.*

*No tocante à inobservância do princípio da legalidade aduziu que o fato da vida apontado pela fiscalização não pode ser enquadrado no tipo legal, de caráter punitivo, por não decorrer exclusivamente da lei, donde se conclui que a autuação violou o princípio da legalidade, que é imposto pelo “caput” do art. 37, e do mesmo modo, desrespeitando também seu direito fundamental, inserido no art. 5º, inciso II, ambos da Constituição Federal, não podendo, portanto, subsistir o Auto de Infração.*

*Constato o Auto de Infração em exame foi lavrado em estrita observância aos dispositivos legais aplicáveis, não havendo a alegada inobservância do princípio da legalidade. Os autuantes descreveram as infrações de forma clara, possibilitando a determinação da natureza das infrações, o autuado e o montante do débito tributário, bem como elaborou demonstrativos que auxiliam o entendimento das acusações e a apuração dos valores exigidos. Rigorosamente, foram atendidas as exigências contidas no art. 39 do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer violação ao princípio da legalidade ou de qualquer outro princípio aplicável à constituição do crédito tributário, tendo o direito de defesa sido exercido em sua plenitude pelo contribuinte.*

*Pelos mesmos motivos acima elencados, também não vislumbro nos autos qualquer ofensa a garantia constitucional da limitação do poder de tributar, como alegado pelo deficiente ao citar os artigos 150, inciso I e 155, inciso II, §2º da CF/88. Saliento que de acordo com expressa previsão do art. 19 do RPAF-BA/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade provável erro da indicação, haja que, pela descrição dos fatos, restou evidente o enquadramento legal.*

*Não deve prosperar a alegação do deficiente de que o CTN em seus artigos 108, I, e 196 obriga a lavratura do Auto de Infração no estabelecimento autuado, eis que os referidos dispositivos legais tratam, respectivamente, da interpretação e integração da legislação tributária e da lavratura dos termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas. Ou seja, o CTN não elege, nem obriga de forma alguma a exclusividade da lavratura do Auto de Infração no estabelecimento autuado. Já o RPAF-BA/99, sem qualquer conflito com o CTN, facilita a lavratura do Auto de Infração na Repartição Fazendária, ao prevê expressamente no §1º do art. 39 que “o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.” Logo, não há que se falar em nulidade da autuação por ter sido lavrado na repartição fiscal, haja vista que fora atendido o devido processo legal: intimação para apresentação de livros e documentos, entrega do Auto de Infração circunstanciando as irregularidades cometidas, o enquadramento legal e a multa indicada, juntamente com todos os demonstrativos de apuração e de débito.*

Assim, resta comprovado nos autos que não foi identificada violação alguma aos princípios da legalidade e do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação, bem como a inexistência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99.

No mérito o presente lançamento fiscal exige crédito tributário em decorrência de quatro infrações: infração 01 - falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, ao lançar no livro Registro de apuração do ICMS valor inferior ao efetivamente devido; infrações 02 e 03 - entrada no estabelecimento de mercadorias, respectivamente, não tributáveis e tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal e infração 04 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nas aquisições com fase de tributação encerrada.

A infração 01 somente foi refutado seu cometimento pelo impugnante, em suas razões de defesa, em relação aos DANFEs de nºs 7630 e 7631 referente à transferência de bem do ativo imobilizado de seu estabelecimento matriz emitidos em dia 11/11/2009, sob a alegação de que foram cancelados no mesmo dia pelo emitente, conforme cópias que anexou às fls. 160 a 163.

Ao compulsar os elementos que compõem a apuração da exigência atinente a este item da autuação, constato que resta evidenciado nos autos que as notas fiscais eletrônicas identificadas pelos DANFEs supra aludidos foram canceladas no mesmo dia de sua emissão, ou seja, em 11/11/2009. Entretanto, é também indubioso, como se verifica às fls. 301 e 302, em 18/12/2010, ou seja, mais de um ano após o cancelamento, o defensor escriturou em seu livro Registro de Entradas - LRE que os referidos bens deram entradas no estabelecimento autuado.

Em que pese o cancelamento dos documentos fiscais em questão, o impugnante não carreou aos autos qualquer comprovação inequívoca capaz de desconstituir a escrituração efetuada em seu próprio livro fiscal mesmo após o cancelamento sem qualquer argumento plausível para o suposto equívoco de que os referidos bens, efetivamente, não ingressaram em seu estabelecimento.

Considerando que a escrituração no livro Registro Entradas, consoante prever expressamente o inciso I do art. 322 do RICMS-BA/97, materializa a entrada, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento, independente da documentação suporte, no presente caso em que o próprio contribuinte escriturou o ingresso das mercadorias e não comprovou o suposto estorno. Assim, fica patente nos autos que o impugnante não carreou aos autos argumento capaz de elidir a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições interestaduais de bens para o ativo do estabelecimento.

Logo, resta caracterizado este item da autuação.

No que diz respeito às infrações 02 e 03 que cuidam da entrada no estabelecimento, respectivamente, de mercadorias não tributáveis e tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, em suas razões de defesa o defensor, com exceção da Nota Fiscal de nº 22999, datada de 12/17/2011 no valor de R\$29.372,34, arrolada no levantamento fiscal da infração 02, fls. 13 e 19, apresentou comprovação das operações relacionadas no levantamento fiscal relativo a estas duas infrações, fls. 164 a 281, demonstrando que as mercadorias não ingressaram em seu estabelecimento e que foram emitidas todas as notas fiscais em retorno ao estabelecimento de origem.

Os autuantes na informação fiscal prestada acataram as comprovações carreadas aos autos pelo defensor.

Depois de examinar os demonstrativos de apuração e de débito, fls. 13 e 20, entregue ao autuado, bem como a documentação apensada aos autos, fls. 14 a 38, e diante da não apresentação pelo defensor da nota fiscal de devolução ou da comprovação de que o fornecedor registrou devidamente em sua escrita fiscal o retorno das mercadorias constantes da Nota Fiscal nº 22999, em questão, conclui pela subsistência parcial da infração 02 no valor de R\$293,72 e pela insubsistência da infração 03.

Quanto à infração 04 o autuado em suas razões defensivas contesta parcialmente a exigência fiscal alegando que a fiscalização não considerou corretamente a NCM de algumas mercadorias arroladas no levantamento fiscal. Sustentou que a tributação normal por ele adotada está correta e que a utilização do crédito fiscal é legal porque as mercadorias não se encontravam com a fase de tributação encerrada. Asseverou que as corretas NCMs dos produtos arrolados no levantamento fiscal são: Massa de Pastel e Pizza - 1902.30; Refresco a Base e Frutas e Preparação a Base de Cereais sem Propriedades Isotônicas - 2202.10; Sucos de Uva, de Abacaxi, de laranja - 2209.90; Produtos bovinos comestíveis preparados - 1601.00 e 1602.10; Produtos para decoração bolos e de higiene infantil - 3401.19 e 3924.90.

*Em sede de informação fiscal o autuante acolheu a alegação do impugnante em relação ao produto RF HIT PICANHA SEARA CONG 1x1, por entender que somente este item não faz parte o rol de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, mantendo os demais itens da autuação e reduziu o valor da exigência da infração 04 para R\$5.888,25, consoante demonstrativo às fls. 307 e 308.*

*Em manifestação acerca da informação fiscal o impugnante manteve suas razões de defesa articuladas na impugnação.*

*Do exame da documentação atinente a esta infração e cotejando com o inciso II do art. 353 do RICMS-BA/97, constato que, além do item excluído pelo autuante, também não estão submetidos ao regime de substituição tributária os produtos a seguir elencados.*

*O produto Guaramix fabricados pelo fornecedor Center Mix Comércio já foi objeto de questionamento sobre a natureza tributária e a 1ª CJF, mediante ACÓRDÃO CJF Nº 0369-11/09, acatou o posicionamento da Gerência de Substituição Tributária da Diretoria de Planejamento e Fiscalização da SEFAZ-BA, que comprovou que a referida mercadoria encontra-se registrada no Ministério da Agricultura, enquadrada como bebida mista de guaraná, açaí e ginseng, não pertencente à classe de isotônicos ou energéticos, não se aplica o regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 11/99, por tratar-se o Guaramix de bebida mista.*

*Da análise conjunta da descrição, da natureza e da respectiva NCM constato que também não se encontram elencadas no referido inciso II do art. 353 as mercadorias:*

- Cobertura Harald Confeiteiro Leite - NCM 1806.2000;
- O item RF Tubelle Classy Seara - NCM 1601.00;
- O item Lenço Umed Contonela Baby - NCM 3401-1900;
- Touca Art. & Forma - NCM 6307.6010;
- Lombo Defumado SEARA - NCM 1601.000;
- Caixa Térmica INVICTA - NCM 3924.9000;
- Doce Jabolac - NCM 1905.9090;
- Doce Pé de Moleque - 2008.1100;
- Pulverizador M Boni - NCM 3224.9000.

*Nestes termos, de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante, fls. 307 e 308, com a exclusão dos itens supra enunciados, remanesce o débito no valor de R\$1.915,20, na forma abaixo explicitada.*

#### **DEMONSTRATIVO DE DÉBITO COMPARATIVO DA INFRAÇÃO 04**

DAT. OCOR.	A. I.	INF. FISCAL	JULGAMENTO
31/01/11	1.096,48	1.061,09	150,51
28/02/11	1.368,44	1.368,44	1.368,44
30/04/11	204,54	204,54	204,54
31/05/11	136,38	136,38	77,73
30/06/11	2.175,59	2.175,59	0,00
31/07/11	626,07	573,26	113,98
31/08/11	154,75	62,31	0,00
31/10/11	164,19	139,46	0,00
30/11/11	108,68	62,31	0,00
31/12/11	120,33	104,87	0,00
<b>TOTAIS</b>	<b>6.155,45</b>	<b>5.888,25</b>	<b>1.915,20</b>

*Assim, concluo pela caracterização parcial da infração 04.*

*Relativamente à taxa SELIC, não obstante as alegações defensivas, a mencionada taxa é prevista no inciso II, do §2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou constitucionalidade, nos termos do art. 167, inciso I, do RPAF- BA/99.*

*No que pertine à argüição de que ocorreria imposição de multas exorbitantes constitucionalidade das multas aplicadas por considerar que elas são confiscatórias, ressalto que, com base no art. 167, I do RPAF-BA/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade de tais alegações, estando as multas aplicadas tipificadas no art. 42, da Lei nº 7.014/96.*

*Por sua vez, quanto ao pedido de redução das referidas multas por entender que são abusivas, constitucional e assumir caráter confiscatório, não pode ser acolhida a referida pretensão, visto que a imposição fiscal em exame decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, sendo vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos preconizados pelo art. 167 do RPAF-BA/99.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Em seguida a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 3<sup>a</sup> JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) Rejeitou as preliminares de nulidade, argumentando que o Auto de Infração teria sido lavrado em estrita observância aos dispositivos legais aplicáveis ao caso, atendendo a todas as exigências contidas no art. 39 do RPAF/BA, e que, assim, não teria existido qualquer violação ao princípio da legalidade ou a qualquer outro aplicável à constituição do crédito tributário, bem como, afirmou que não haveria nos autos qualquer ofensa à garantia constitucional da limitação do poder de tributar, já que o art. 19 do PAF/99 prevê que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. Além disso, arguiu que o CTN não obrigaria que a lavratura do Auto de Infração fosse feita no estabelecimento autuado, bem como aduziu que o RPAF/99, no seu art. 39, §1º, sem qualquer conflito com o CTN, disporia sobre a faculdade de se lavrar o Auto na Repartição Fazendária;
- b) Julgou procedente a infração 1, argumentando que, apesar de os DANFE's (nº 7630 e 7631) aludidos pelo impugnante terem sido cancelados no mesmo dia de sua emissão, seria indubioso que, um ano após o cancelamento desses, os mesmos foram devidamente escriturados no registro de entradas no estabelecimento. Dessa forma, considerou que o impugnante não teria carreado aos autos prova inequívoca capaz de desconstituir tal escrituração;
- c) Quanto às infrações 2 e 3, observou que à exceção da mercadoria referente à Nota Fiscal nº 22999, teria restado comprovado que as mercadorias não teriam ingressado no estabelecimento do contribuinte, e que, inclusive, teriam sido emitidas todas as notas fiscais em retorno ao estabelecimento de origem. Sendo assim, concluiu pela subsistência parcial da infração 2, no valor de R\$ 293,72, e pela insubsistência da infração 3;
- d) Em relação ao item 4 da autuação, observou que a autuante acatou parcialmente a alegação do contribuinte de que algumas mercadorias arroladas no levantamento fiscal não estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, excluindo da autuação o item RF HIT PICANHA SEARA CONG 1x1. No entanto, constatou a JJF que também deveriam ser elididos os produtos: Guaramix, fabricado pela Center Mis Comércio, Cobertura Harald Confeiteiro Leite - NCM 1806.2000, O item RF Tubelle Classy Seara - NCM 1601.00, O item Lenço Umed Contonela Baby - NCM 3401-1900, Touca Art. & Forma - NCM 6307.6010, Lombo Defumado SEARA - NCM 1601.000, Caixa Térmica INVICTA - NCM 3924.9000, Doce Jabolac - NCM 1905.9090, Doce Pé de Moleque - 2008.1100, Pulverizador M Boni - NCM 3224.9000. Sendo assim, reduziu o valor da infração para o montante de R\$ 1.915,20;
- e) No que toca às multas, entendeu que as mesmas encontram previsão na Lei nº 7.014/96, bem como a taxa utilizada (SELIC) tem previsão no inciso II, do §2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81, e que, a JJF não seria competente para julgar as alegações de ilegalidade e constitucionalidade das mesmas, vide art. 167 do RPAF.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 363/384).**

- i. Alegando que a Decisão de 1<sup>a</sup> Instância teria deixado de aplicar o controle de legalidade ao caso concreto, e que a autuação teria ferido o disposto no art. 5º, II da CF/88 e o art. 97, V, do CTN;
- ii. Requereu referente à infração 1, que caso essa seja mantida, que o Recorrente possa

aproveitar em sua escrita fiscal o Crédito de ICMS sobre a DIFAL ora exigida, bem como o imposto destacado nas notas fiscais de nº 7630 e 7631, escriturando-os no CIAP, já que as notas fiscais teriam sido canceladas e que tal cobrança caracterizaria o “*bis in idem*”;

- iii. Em relação à infração 2, alegou que a multa imposta sobre a base de cálculo dos produtos acobertados pela Nota Fiscal nº 22999, deveria ser excluída do levantamento fiscal, pois as mercadorias não teriam entrado no estabelecimento do autuado, conforme se depreenderia da Nota Fiscal de Devolução nº 000.025.650;
- iv. No tocante à infração 4, em relação à parte que não fora elidida, afirmou que houve plena inobservância aos Pareceres da GECOT/DITRI nºs 12.847/2009 e 10723/2009, ao classificar produtos sujeitos ao regime normal de tributação, como se fossem subordinados à substituição tributária;
- v. Nesse sentido, afirmou que o produto Massa de Pastel e Pizza não estaria sujeito ao regime de ST, por se tratar de massa fresca refrigerada, classificada na posição NCM 1902.30. Quanto aos produtos enquadrados como bebidas energéticas e isotônicas e águas minerais e gasosas, afirmou que os mesmos seriam essencialmente refrescos a base de frutas e preparação a base de cereais, sem propriedades energéticas e isotônicas;
- vi. Em relação à multa aplicada, afirmou que, mesmo que as infrações fossem devidas, ela seria desproporcional, pois se revestiria de caráter confiscatório, bem como, alegou que a base de cálculo utilizada (taxa SELIC), não poderia ser aplicável para fins tributários, além de revestir de verdadeira constitucionalidade e ilegalidade. Sendo assim, requereu que, na eventualidade da manutenção da autuação, sejam as multas e os juros elididos.

Em Parecer, a PGE/PROFIS (fls. 393/395) opinou pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário, alegando que:

- i. O Recorrente não teria trazido aos autos nenhuma prova ou argumento capazes de modificar o julgamento, tendo se limitado a reiterar suas alegações iniciais;
- ii. Em relação à infração 1, afirmou que, mesmo em sede recursal, o Contribuinte não teria logrado comprovar que as Notas Fiscais de nºs 7630 e 7631 foram estornadas;
- iii. Quanto à infração 2, destacou que julgamento de 1ª Instância já teria levado em consideração as argumentações repisadas no Recurso Voluntário;
- iv. Em relação ao 4º lançamento, observou que as mercadorias remanescentes teriam como classificação fiscal a NCM integrante do regime de Substituição Tributária;
- v. No que toca às multas, considerou que as mesmas não devem ser consideradas excessivas, pois estão adequadas aos fatos, e encontram previsão no art. 42 da Lei nº 7.014/96. De igual forma, entendeu que a utilização da Taxa SELIC encontra previsão no art. 102 do COTEB.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do Recurso.

## VOTO

Inicialmente passo à análise do Recurso de Ofício apresentado pela JJF em razão da desoneração parcial das infrações 2 e 4, e desoneração total da infração 3.

Da análise da Decisão recorrida, entendo que não merece reparo quanto às desonerações procedidas.

As infrações 2 e 3 se referem a multa pelo descumprimento de obrigação acessória em razão da falta de escrituração de mercadorias não tributáveis (Infração 2) e de mercadorias tributáveis (Infração 3). Assim, apenas com a existência de provas documentais seria possível de elidir tais lançamentos.

Da análise dos autos entendo que o contribuinte logrou êxito nesse sentido, o que fora

reconhecido pelo agente autuante e pela JJF, senão vejamos:

No que diz respeito às infrações 02 e 03 que cuidam da entrada no estabelecimento, respectivamente, de mercadorias não tributáveis e tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, em suas razões de defesa o defendant, com exceção da Nota Fiscal de nº 22999, datada de 12/17/2011 no valor de R\$29.372,34, arrolada no levantamento fiscal da infração 02, fls. 13 e 19, apresentou comprovação das operações relacionadas no levantamento fiscal relativo a estas duas infrações, fls. 164 a 281, demonstrando que as mercadorias não ingressaram em seu estabelecimento e que foram emitidas todas as notas fiscais em retorno ao estabelecimento de origem.

Os autuantes na informação fiscal prestada acataram as comprovações carreadas aos autos pelo defendant.

Depois de examinar os demonstrativos de apuração e de débito, fls. 13 e 20, entregue ao autuado, bem como a documentação apensada aos autos, fls. 14 a 38, e diante da não apresentação pelo defendant da nota fiscal de devolução ou da comprovação de que o fornecedor registrou devidamente em sua escrita fiscal o retorno das mercadorias constantes da Nota Fiscal nº 22999, em questão, concluo pela subsistência parcial da infração 02 no valor de R\$293,72 e pela insubsistência da infração 03.

Assim, com exceção da Nota Fiscal nº 22999 para a qual o contribuinte não apresentou na impugnação comprovação da devolução da mercadoria e da falta de ingresso no seu estabelecimento, todas as demais exigências foram elididas.

Em relação ao item 4 da autuação, observou que a autuante acatou parcialmente a alegação do contribuinte de que algumas mercadorias arroladas no levantamento fiscal não estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, excluindo da autuação o item RF HIT PICANHA SEARA CONG 1x1. No entanto, constatou a JJF que também deveriam ser elididos os produtos: Guaramix, fabricado pela Center Mis Comércio, Cobertura Harald Confeiteiro Leite - NCM 1806.2000, O item RF Tubelle Classy Seara - NCM 1601.00, O item Lenço Umed Contonela Baby - NCM 3401-1900, Touca Art. & Forma - NCM 6307.6010, Lombo Defumado SEARA - NCM 1601.000, Caixa Térmica INVICTA - NCM 3924.9000, Doce Jabolac - NCM 1905.9090, Doce Pé de Moleque - 2008.1100, Pulverizador M Boni - NCM 3224.9000. Sendo assim, reduziu o valor da infração para o montante de R\$ 1.915,20.

Da análise da Decisão recorrida, verifico que todas as mercadorias excluídas pelo autuante e pela JJF de fato não estavam, à época dos fatos geradores, sujeitas ao regime de substituição tributária.

Desta feita, diante de tudo quanto o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Passo à análise do Recurso Voluntário.

Em sede de preliminar, o Recorrente defende a nulidade do lançamento em razão da suposta ilegalidade da autuação uma vez que não poderia um decreto estabelecer penalidades.

Entendo não assistir razão ao Recorrente, as penalidades aplicáveis ao caso concreto são todas previstas na Lei nº 7.014/96, o RICMS não inovou em nada nesse sentido.

Por sua vez, o RICMS é norma legal eficaz para dispor sobre procedimentos a serem adotados pelos contribuintes.

Assim, indefiro a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente.

No mérito, quanto à Infração 1, discordo da posição exarada pela JJF e entendo assistir razão ao Recorrente.

A própria JJF reconhece que os DANFEs de nºs 7630 e 7631 referente à transferência de bem do ativo imobilizado de seu estabelecimento matriz emitidos em dia 11/11/2009, sob a alegação de que foram cancelados no mesmo dia pelo emitente, conforme cópias que anexou às fls. 160 a 163.

Também resta incontroverso que, como se verifica às fls. 301 e 302, em 18/12/2010, ou seja, mais de um ano após o cancelamento, o defendant escriturou em seu livro Registro de Entradas - LRE que os referidos bens deram entradas no estabelecimento autuado.

O Recorrente por sua vez alega que tal escrituração foi equivocada.

Ocorre que a JJF desconsiderou a validade do documento fiscal que suportou o registro e manteve a exigência do DIFAL em razão da transferência interestadual de bens para ativo imobilizado.

Entendo que merece razão o Recorrente. De fato, não é possível que um lançamento no registro de entrada com suporte em um documento fiscal reconhecidamente cancelado, e portanto sem validade, seja considerado válido para fins de exigência de obrigação tributária principal.

Ao contrário do que defende a JJF, entendo que a redação encampada pelo inciso I, art. 322 do RICMS/BA/97 não dá margem para a interpretação adotada pela Decisão de piso. Me parece lógico que ao se referir a entrada, a qualquer título, o legislador se refere à entrada amparada por qualquer tipo de operação ou negócio jurídico **válido**.

Não tem lógica se criar uma presunção sem amparo legal em razão do mero registro em escrita fiscal sem qualquer amparo documental.

O erro na escrituração, ou escrituração com base em documento inidôneo ou inválido consiste em descumprimento de obrigação acessória, e deve ser sancionado através de infração diversa da lançada.

Por outro lado, pertinente a ressalva feita pelo Recorrente de que no caso de manutenção da exigência fiscal o Fisco Estadual será obrigado a garantir ao mesmo os créditos do CIAP decorrentes do registro dos referidos bens no ativo imobilizado e da própria DIFAL após o seu pagamento.

Outrossim, já que até o presente momento, em que pese o recorrente alegue ter se tratado de mero erro de escrituração, o mesmo não trouxe aos autos nenhuma prova do estorno do lançamento, em se acatando o Recurso Voluntário do contribuinte para julgar insubsistente a Infração 1, entendo pertinente que a autoridade competente determine a verificação de eventual utilização indevida pelo contribuinte, do crédito do CIAP referente aos DANFEs 7630 e 7631.

Assim, entendo restar insubsistente a exigência do DIFAL em relação às Notas Fiscais nºs 7630 e 7631, nos valores respectivos de R\$11.556,69 e R\$11.556,75, totalizando no valor de R\$23.113,44 razão pela qual a Infração 1 é insubsistente.

No que se refere à parte remanescente da Infração 2, que fora mantida *diante da não apresentação pelo defendente da nota fiscal de devolução ou da comprovação de que o fornecedor registrou devidamente em sua escrita fiscal o retorno das mercadorias constantes da Nota Fiscal nº 22999*, verifico que em sede de Recurso Voluntário, à fl. 387, o contribuinte promoveu a juntada da NFe 25650 emitida pela VCT Importação e Exportação Ltda, que se refere exatamente ao registro de entrada das mercadorias devolvidas pelo Recorrente.

Assim, restando claro na Decisão recorrida que tal nota apenas fora mantida em razão da falta da prova que agora se junta, entendo assistir razão ao Recorrente, razão pela qual entendo restar totalmente insubsistente a Infração 2.

No que se refere à Infração 4, quanto aos produtos para os quais o Recorrente permanece com sua insurgência, passo a analisar.

Inicialmente o recorrente se insurge quanto à manutenção dos itens “Massa para Pastel” e “Massa para Pizza” no referido lançamento uma vez que, segundo ele, os mesmos não estariam enquadrados no regime de substituição tributária. Cita ainda Parecer da DITRI/GECOT n. 12.847/2009 que analisa exatamente tais produtos.

Resta claro que o mérito da presente discussão é a interpretação literal do item 11.4.1 do art. 353 do RICMS/BA. Como bem observado pelos Fiscais Autuantes, fazem parte do enquadramento neste item apenas os produtos macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares, desde que sejam não cozidas, nem recheadas e nem preparadas de outro modo. O destaque da posição da NCM 1902.1 na redação do citado normativo, ao meu

entender, é para dirimir quaisquer desentendimentos na formação dos produtos citados.

Não é a simples indicação da posição da NCM 1902.1, destacada no documento fiscal, que indicará o enquadramento da operação no regramento do citado normativo, mesmo porque um fornecedor pode apor no documento fiscal, para um determinado produto, a NCM 1902.1, outro fornecedor, do mesmo produto, pode apor no documento fiscal a NCM 1902.3.

Por sua vez, a posição exarada no Parecer da DITRI/GECOT n. 12.847/2009 é clara ao dispor que tais produtos estão fora do regime de substituição tributária. Essa posição também foi adotada no Acórdão JJF Nº 0114-04/13.

Entretanto, verifico que o Recorrente listou em sua planilha indicativa produtos como Massa de Gnocchi, Massa Lazanha e Massa Talharim que efetivamente estão enquadrados no regime de substituição tributária, assim, restam insubsistentes os itens:

DESCRICAÇÃO	VL_ITEM	CST	CFOP	BC_ICMS	ALIQ	ICMS
RF.MASSA PASTEL MEZZANI CUMBUCA 1x1 500G	138,00	000	2102	138,00	7	9,66
RF.MASSA PASTEL MEZZANI DISCO 1x1 500G	82,80	000	2102	82,80	7	5,80
RF.MASSA PIZZA MEZZANI SEMI PRONTA 1x1 300G	46,00	000	2102	46,00	7	3,22
RF.MASSA PASTEL MEZZANI ROLO 1x1 350G	65,10	000	2102	65,10	7	4,56
MASSA P/PASTEL ROLO PASTICREM 1x12 400G	184,00	000	2102	184,00	7	12,88
MASSA PASTEL COMERCIAL PASTICREM 1x12 500G	464,00	000	2102	464,00	7	32,48
RF.MASSA PASTEL PASTICREM CUMBUCA 1x12 500G	768,00	000	2102	768,00	7	53,76
RF.MASSA PASTEL PASTICREM MINI 1x24 200G	464,00	000	2102	464,00	7	32,48
RF.MASSA PASTEL PASTICREM ANIVER. 1x12 500G	384,00	000	2102	384,00	7	26,88
RF.MASSA PASTEL PASTICREM ROLO 1x6 1KG	448,00	000	2102	448,00	7	31,36
MASSA PASTEL PASTICREM ROLO 1x6 2KG	210,00	000	2102	210,00	7	14,70
					TOTAL	<u>227,78</u>

Por sua vez, quanto aos demais questionamentos trazidos pelo Recorrente, no que se refere às Bebidas Energéticas e Isotônicas, bem como das Águas Minerais e Gasosas, verifico que o Recorrente não trouxe nenhum argumento ou prova capaz de desconstituir a classificação fiscal de tais produtos nos documentos fiscais que deram base ao lançamento.

De fato, os NCMs apostos estão inseridos no rol de substituição tributária, cabendo ao Recorrente desconstituir a natureza de tal classificação, o que não logrou êxito em fazer.

Desta feita, entendo que a Infração 4 é parcialmente procedente de acordo com o seguinte quadro:

DAT. OCOR.	A. I.	INF. FISCAL	JJF	CJF
31/01/2011	R\$ 1.096,48	R\$ 1.061,09	R\$ 150,51	R\$ 98,27
28/02/2011	R\$ 1.368,44	R\$ 1.368,44	R\$ 1.368,44	R\$ 1.368,44
30/04/2011	R\$ 204,54	R\$ 204,54	R\$ 204,54	R\$ -
31/05/2011	R\$ 136,38	R\$ 136,38	R\$ 77,73	R\$ 77,73
30/06/2011	R\$ 2.175,59	R\$ 2.175,59	R\$ -	R\$ -
31/07/2011	R\$ 626,07	R\$ 573,26	R\$ 113,98	R\$ 113,98
31/08/2011	R\$ 154,75	R\$ 62,31	R\$ -	R\$ -
31/10/2011	R\$ 164,19	R\$ 139,46	R\$ -	R\$ -
30/11/2011	R\$ 108,68	R\$ 62,31	R\$ -	R\$ -
31/12/2011	R\$ 120,33	R\$ 104,87	R\$ -	R\$ -
<b>TOTAIS</b>	<b>R\$ 6.155,45</b>	<b>R\$ 5.888,25</b>	<b>R\$ 1.915,20</b>	<b>R\$ 1.658,42</b>

No mais, quanto à alegação de desrespeito à não cumulatividade e da confiscatoriedade das penalidades aplicadas, verifico que o lançamento está pautado na legislação estadual, e não compete à esta CJF analisar questões inerentes à constitucionalidade.

Em razão de tudo o quanto o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, ficando o débito no valor de R\$1.658,42.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o auto de infração nº 206900.0081/13-0, lavrado contra **ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.** (**ATACADÃO S.A.**), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.658,42**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de junho de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS