

**A. I. N°** - 146551.0001/15-2  
**AUTUADO** - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.  
**AUTUANTES** - WALDEMAR SANTOS FILHO e VINÍCIUS MIRANDA MORGADO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/10/2016

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0164-01/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. **a)** MERCADORIAS ISENTAS. Infração reconhecida. **b)** MATERIAL DE EMBALAGEM. O contribuinte deve estornar ou anular o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço (art. 100, I, do RICMS/BA/97). Alegação defensiva de que realizara o estorno não restou comprovada. Infração subsistente. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Autuado reconheceu parcialmente a infração. Quanto à parte impugnada também elidiu em parte a autuação ao comprovar que parcela das mercadorias arroladas no levantamento não estava sujeita à antecipação tributária. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **d)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. **e)** MULTA; **e.1)** FALTA DE LANÇAMENTO NO CAMPO DA TRIBUTAÇÃO. ESTORNO DOS CRÉDITOS. Infração reconhecida. **e.2)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. Infração reconhecida. **e.3)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. Infração reconhecida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS E REGISTROS FISCAIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO. Infração reconhecida. **c)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infração reconhecida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. **a)** MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. Autuado impugnou conjuntamente as infrações 11, 12, 17 e 18. Alegação

defensiva de que não está obrigado a recolher a diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues não se sustenta. O levantamento atinente às referidas infrações diz respeito a Notas Fiscais eletrônicas destinadas ao autuado. Tratando-se de levantamento baseado em Nota Fiscal eletrônica, cuja “chave de acesso” se encontra descrita nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, cabe ao contribuinte verificar se efetivamente adquiriu ou não a mercadoria acessando o site <http://www.sefaz.ba.gov.br>. Em caso de não ter adquirido cumpre-lhe adotar as medidas policiais e judiciais cabíveis, em face de utilização indevida do nome da empresa pelo emitente das Notas Fiscais eletrônicas, inclusive, no intuito de elidir a autuação. Importante consignar que o art. 89, §§ 16 e 17 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, expressamente determina que é obrigação do contribuinte realizar essa averiguação. Apesar de o § 16 ter sido acrescentado ao art. 89 pela Alteração nº 28, Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, com efeitos a partir de 01/01/15 e o § 17 ter sido acrescentado ao art. 89 pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, com efeitos a partir de 01/01/16, as decisões deste CONSEF já apontavam no mesmo sentido, quando se tratava de Notas Fiscais coletadas no sistema CFAMT. Portanto, mesmo as infrações 11, 12, 17 e 18, tendo ocorrido em período anterior a 01/01/15, a obrigação do contribuinte de posse da “chave de acesso” era averiguar se as Notas Fiscais eletrônicas lhe foram efetivamente destinadas e, se fosse o caso, adotar as providências cabíveis, em caso de não reconhecimento do negócio com os emitentes das referidas Notas Fiscais. O o autuado não se reporta em nenhum momento sobre os aspectos valorativos das exigências contidas nestas infrações. Na realidade, conduz a sua defesa aduzindo aspectos procedimentais que deveriam ser adotado pela Fiscalização. É certo que a simples negativa do cometimento da infração não pode elidir a autuação (art.143 do RPAF/99). Infrações 11, 12 e 18 subsistentes. Entretanto, no que tange à infração 17, a redação do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15, passou a multa de 10% para 1%, do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal. Nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Assim sendo, como a alteração acima aduzida passou a multa de 10% para

1%, cabe à aplicação retroativa do novo dispositivo legal ao caso em exame, por se tratar de penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época de ocorrência dos fatos objeto da autuação. Retificada de ofício a multa imposta na infração 17 de 10% para 1%. Infração parcialmente subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade e de decadência. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/09/2015, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$1.407.224,42, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.127,66, acrescido da multa de 60%;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$29.931,96, acrescido da multa de 60%. Consta se referir ao crédito indevido do ICMS proveniente das entradas de embalagens na exata proporção da saída de mercadorias isentas e não tributáveis. Conforme Anexos 3A, 3B, 4A e 4B;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$129.690,06, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos nºs 5 e 6);
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de junho a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.160,23, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos nºs 7A e 7B;
5. Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo imposta multa no valor de R\$169.458,24. Consta que se refere à multa proveniente proveniente do creditamento de mercadorias isentas, a exemplo de pallets, bin e caixas plásticas, conforme anexos nºs 8 e 9, cujas saídas posteriores ocorreram com o débito do ICMS, não havendo, portanto, repercussão econômica, sendo por isso aplicada multa percentual de 60%;
6. Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$379.335,95, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos nºs 10 e 11;
7. Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.226,28, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos nºs 12 e 13;
8. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$362.296,62, acrescido da multa de 100%, conforme Anexos nºs 14A a 27 e 30A a 43;

9. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$110.965,11, acrescido da multa de 100%, conforme Anexos nºs 14A a 26, 28, 30A a 42 e 44;
10. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2010 e 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$34.968,30, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos nºs 14A a 26, 29, 30A a 42 e 45;
11. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de julho a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$91.236,72, acrescido da multa de 60%. Consta se referir às notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ, conforme Anexos nºs 46 e 47;
12. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de julho a dezembro de 2010, fevereiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.860,28, acrescido da multa de 60%. Consta se referir às notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ, conforme Anexos nºs 48 e 49;
13. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a março, maio a setembro, novembro e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$51.563,34, acrescido da multa de 60%. Consta se referir a notas fiscais regularmente escrituradas, conforme Anexo nº 50;
14. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de novembro e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$120,72, acrescido da multa de 60%, conforme Anexo nº 51;
15. Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de novembro e dezembro de 2010, sendo exigido o valor de R\$2.238,33, correspondente ao percentual de 60% do valor do imposto não pago, conforme Anexo nº 52;
16. Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março, abril e agosto de 2011, sendo exigido o valor de R\$230,63, correspondente ao percentual de 60% do valor do imposto não pago, conforme Anexo nº 53;
17. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a

dezembro de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$6.903,70, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias, conforme Anexos nºs 54 e 55;

18. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de outubro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$4.910,29, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias. Consta se referir a notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ, não registradas, conforme Anexos nºs 56 e 57.

O autuado apresentou defesa (fls. 249/297). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Reproduz as infrações. Impugna na integralidade as infrações 2, 6, 11, 12, 17 e 18 e parcialmente as infrações 3 e 7. Reconhece as infrações 1, 4, 5, 8, 9, 10, 13, 14, 15 e 16 integralmente e parcialmente as infrações 3 e 7, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido.

Argui a nulidade do Auto de Infração. Alega incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização. Aduz que segundo previsão do art. 196 do CTN “*a autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.*”

Salienta que a legislação aplicável é o Decreto nº 7.629/99 que, em seu art. 28, § 1º, cujo teor reproduz, especifica que a fiscalização dispõe do prazo de 90 dias, contados da ciência do contribuinte do termo de início de fiscalização, para a execução do procedimento de fiscalização, podendo este ser prorrogado por igual prazo, autorizado pelo órgão fazendário competente.

Consigna que a norma reguladora do processo administrativo indica que a intimação, de todos e quaisquer atos praticados pelo agente fiscalizador, deve ser feita, preferencialmente, na pessoa do contribuinte.

Salienta que o parágrafo único do art. 196 do CTN e art. 27 da Lei nº 10.654/91 estabelecem que os termos de fiscalização serão lavrados em livro fiscal do contribuinte e apresentados ao processo administrativo.

Sustenta que a Fiscalização não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente, apresentando vícios, geradores da nulidade, uma vez que, segundo descrito no Auto de Infração, a ação fiscal tem origem na Ordem de Serviço nº 504127/15, sem, contudo, lhe ser apresentada, quando da ciência do lançamento fiscal, impossibilitando a verificação do cumprimento do prazo para concluir a sua fiscalização ou acerca da existência de prorrogação. Acrescenta que isso também inviabiliza a constatação se os Auditores Fiscais, descritos como autuantes, estavam designados para promover a atividade fiscalizatória.

Assevera que, diante desse contexto, observa-se que as referidas situações geram a nulidade do lançamento, consoante o art. 18 do RPAF, por ofensa ao art. 2º e art. 28, § 1º também do RPAF, cujas redações reproduz.

Enfatiza que a atividade administrativa de lançamento do crédito tributário é plenamente vinculada, devendo o agente do Fisco sujeitar-se, rigorosamente, às disposições legais sob pena da sua inobservância viciar o ato praticado (art. 142, parágrafo único, do CTN). Nesse sentido, colaciona entendimento do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco (TATE - AI SF 001.06599/93-3. TATE 7714/94. FIBRASUL SACARIA GERAL LTDA. CACEPE: 18.1.001.0139518-7. ACÓRDÃO 2ª TJ N.º 0124/2000(04); AI SF 581.01026/93-7 TATE 7489/94 DISTRIBUIDORA OURO PRETO LTDA. CACEPE: 18.1.580.0154535-1. ACÓRDÃO 2ª TJ N.º 0177/2000(04); AI SF 2009.000002204874-47 TATE 00.099/10-4. AUTUADO: M Q SILVA. CACEPE 0199756-43. RELATORA: JULGADORA MARIA HELENA BARRETO CAMPELLO. ACÓRDÃO 4ª TJ N.º 0023/2010(01); AI SF N.º 005.01898/94-8 TATE 10.173/95-1. CIASACOMÉRCIO IMPORTADORA DE ALIMENTOS SELECIONADOS LTDA. CACEPE: 18.1.831.000846-8. ACÓRDÃO 3ª TJ N.º 0143/2000(5)). Reitera, no mesmo ponto, o posicionamento do Contencioso Administrativo do Estado do Ceará (Resolução nº 54/99, 2ª Câmara, j. 14/12/1998; Resolução nº 513/2002, 1ª Câmara, j. 26/08/2002; Resolução nº 91/97, 2ª Câmara, j. 17/03/1997).

Alega que a não apresentação da Ordem de Serviço descrita no lançamento fiscal, exime os autuantes de comprovar que adotaram todos os procedimentos legais para validade da ação fiscal. Diz que diante desse fato, pode-se presumir que o lançamento fiscal foi realizado fora dos contornos legais para conclusão da fiscalização consignada na Ordem de Serviço, maculando, desta forma, o lançamento de ofício, já que é a ordem de serviço válida que legitima a lavratura do Auto de Infração.

Conclui pela declaração de nulidade do lançamento fiscal por ausência dos elementos essenciais e necessários à sua validade jurídica, decorrente da incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização, omissões que traduzem afronta a legislação vigente e, por sua vez, em nulidade do procedimento fiscal.

Argui prejudicial de mérito pela extinção parcial do crédito tributário, decorrente do decurso do prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º e 156, V e VII do CTN, cujos textos transcreve.

Aduz que da análise dos dispositivos citados, verifica-se que o Fisco tem o prazo de cinco anos para homologar a atividade de autolançamento efetuada pelo sujeito passivo, a contar do fato gerador, e, ultrapassado tal prazo, o lançamento é tacitamente homologado, extinguindo-se, em definitivo, o crédito por ele constituído.

Assevera que tais preceitos se amoldam ao regime jurídico da decadência relativa ao ICMS, tributo sujeito a lançamento por homologação, já que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar sua apuração e seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o que, segundo diz, procedeu. Ou seja, recolheu o imposto apurado na sua escrita fiscal, mesmo que parcial, em virtude, segundo o Fisco, do recolhimento a menos do imposto em virtude de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

Afirma que tomou ciência do Auto de Infração em 05/10/2015, quando já ultrapassado o prazo para homologação, pelo Fisco, do recolhimento relativo ao período de julho a setembro de 2010. Acrescenta que, não obstante, esses créditos, ainda que decaídos, estão sendo objeto de exigência, pelo que devem ser excluídos, já que extintos (art. 156, V e VII, do CTN).

Sustenta que ao caso em questão não se aplica a regra geral de contagem do lapso decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, prevista no art. 173, I, do CTN e no art. 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia.

Aduz que, conforme entendimento pacífico do STJ, tal regramento aplica-se exclusivamente aos tributos sujeitos a lançamento de ofício, por declaração ou naqueles em que, sujeitos a lançamento por homologação, não haja antecipação de pagamento, ainda que parcial. Assegura não ser este o caso em questão. Cita julgados do STJ (AgRg no REsp nº 1318020/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, 1ª Turma, j. em 15/08/2013, DJe de 27/08/2013; AgRg no AREsp nº 48.565/MG, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, 1ª Turma, j. em 18/09/2012, DJe de 24/09/2012; AgRg no REsp 1192933, Rel. Min. Benedito Gonçalves, 1ª Turma, j. em 08/02/2011, DJe de 11/02/2011; AgRg no REsp 1152747, Rel. Min. Humberto Martins, 2ª Turma, j. em 15/02/2011, DJe de 22/02/2011), consolidado sob o regime de julgamento representativo de controvérsia, havendo antecipação de pagamento, ainda que parcial, a regra decadencial aplicável é a especial, prevista no § 4º, do art. 150, do CTN. Também colaciona posicionamento do Tribunal de Justiça da Bahia (TJ-BA, Apelação nº 0108978-20.2004.8.05.0001, 5ª Câmara Cível, j. em 11/02/2014; TJ-BA, Apelação nº 0003065-78.2006.8.05.0001, 4ª Câmara Cível, j. em 04/02/2014).

Diz ser evidente a aplicabilidade do § 4º, do art. 150, do CTN, donde se concluir que, se parte do débito foi pago quando da apuração do imposto no período fiscalizado, teria o Fisco o prazo de cinco anos, a contar dos respectivos fatos geradores, para proceder ao lançamento de ofício/complementar, sob pena de decadência.

Consigna que o recolhimento do imposto que efetivamente antecipou no período de julho a setembro de 2010, foi tacitamente homologado ao cabo dos cinco anos contados de seus respectivos fatos geradores, de modo que operada a decadência do direito do Fisco em relação aos mesmos, porquanto apenas fora cientificado do Auto de Infração em 05/10/2015, sendo que se

o agente público, dentro do prazo de 05 (cinco) anos a partir da ocorrência dos fatos geradores respectivos, não lançou a pretensa diferença devida, mediante notificação regular do sujeito passivo dentro do lapso decadencial, ocorreu a homologação tácita do procedimento do contribuinte, consoante § 4º do art. 150 do CTN, tendo o Fisco decaído do direito de efetuar a constituição de tal crédito, extinto por força do art. 156, V e VII, do CTN.

Assegura que, desse modo, não há dúvidas de que o montante relativo ao período de julho a setembro de 2010 constitui excesso de exigência, devendo, portanto, ser excluído do montante lançado, o que requer, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.

Adentra no mérito. Requer a improcedência das infrações 2, 3, 6, 7, 11, 12, 17 e 18.

No que tange à infração 2, alega que os produtos descritos pela Fiscalização geram crédito, por serem considerados embalagens utilizadas no desenvolvimento de sua atividade fim.

Afirma que quanto a esse fato não há o que se contrapor, até mesmo porque o Fisco o confirma, quando apenas exige o estorno de crédito decorrente da proporção da saída de produtos isentos e não tributados.

Explica que os valores apresentados pelo Fisco a título de estorno de crédito, de acordo com a sua escrita fiscal, não procedem, diante do fato de que reiteradamente esse procedimento de estorno é realizado, dentro dos percentuais correspondentes a proporcionalidade de entrada das embalagens com as saídas de produtos isentos e não tributados no período autuado, conforme pode ser observado de seu Registro de Apuração (doc. 03).

Afirma que não procede a acusação fiscal. Primeiro pelo fato da realização do estorno, conforme determina a legislação. Segundo, pela incerteza dos valores exigidos pela Fiscalização, que não condizem com o descrito na sua escrita fiscal.

Relativamente à infração 3, sustenta que não procede, posto que entre os produtos mencionados pela Fiscalização como sujeitos a antecipação do imposto, o que vedaria o crédito fiscal, na realidade não são. Relaciona os seguintes produtos com as respectivas alegações:

- PACOQUINHA ROLHA YOKI 352g e PACOQUINHA TABLETE YOKI 352g: o que está sujeito à tributação antecipada é o salgado industrializado a base de amendoim e não o doce a base de amendoim, conforme preceitua o art. 353, II, item 29.3 do RICMS/97. Para que não reste dúvida acerca do fato da PAÇOCA ou PAÇOQUINHA ser um doce, os industriais assim o definem (<http://www.yoki.com.br/categoria-de-produto/doces-de-amendoim/>).
- ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES: não pode ser classificado como medicamento, para sujeição ao pagamento antecipado do imposto, mas são tiras utilizadas para medição de glicose, não fazendo parte, portanto, da lista de produtos do art. 353.
- Diz ser equivocada a classificação de alguns produtos como sendo iogurte (NCM 0403.10.00) e sujeito a substituição tributária, mas que, na realidade, não são, pois são bebida láctea ou leite fermentado ou piti suis, conforme pode ser observado, e a título de exemplo, o Catálogo de produtos elaborado pela DANONE (doc. 04). Relaciona os seguintes produtos:
  - Bebida Láctea: DANONINHO MOR 130151 360g
  - Leite Fermentado: ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G, ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G, ACTIVIA ECON FRU 600G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180g, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180g, CORPUS BREAK BL MOR, CORPUS BREAK BL MOR 170
  - Peti Suis: DANONINHO 2 SBR QJ P Suisse 360gr, DANONINHO PETIT SUIS MORANG 400GR, DANONINHO SABORES 360g, PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G, PETIT SUISSE BOM LEITE 270g, DANONINHO PROMO 480G
  - Sobremesa Láctea: CORPUS BREAK BL MOR 170, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g

- ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, BLEPHAGEL 40g, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, HIPODERME LENCO UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, SALISOAP SAB 80gr: referidos produtos não são produtos de higiene e limpeza, sujeitos a substituição tributária, mas classificados como dermocosméticos ou cosméticos.
- ÁGUA OXIGENADA: não pode ser classificado como medicamento, posto que não se enquadra em nenhuma descrição e/ou NCM/NBM para tanto, já que o mesmo possui o NCM 2847.00.00 (Peróxido de hidrogênio (água oxigenada), mesmo solidificado com ureia).
- AGUA BORICADA LAFARE 100ml, AGUA RABELO 150ML, AGUA RABELO 250ml, OLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, OLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP, PROPOLIS SOL ALCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30ml, PROPOMAX EXT PROPOLI S-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ML: são produtos fitoterápicos (NCM 3301) não incluídos no rol dos produtos “os produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário”, indicado no item 13 do art. 353, II do RICMS/97.
- ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA BRIFAR 50CAP, ALCACHOFRA VITAMED 100COM, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP: são considerados complementos alimentares e não produtos farmacêuticos medicinais (medicamento) (NCM 0709.90.20 e 2103.90.30). Descreve os tipos dos produtos alimentares: (<http://www.tuasaude.com/capsula-de-alcachofra/>); (<http://www.musclepoint.com.br/aminoacidos/amino-power-plus-150-tabs-probiotica>); (<http://www.farmaciaeficacia.com.br/beringela-250mg-120-caps>). Afirma que assim, não há dúvida que não se trata de medicamento nos termos do RICMS/97.
- BIOSLIM CHA VERDE E BRANCO, BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G, BIOSLIM SHAKE DIET CHOC 400G, BIOSLIM SHAKE DIET MOR 400G, BIOSLIM SHAKE SOJA, CAPEL SHAMPOO 120ml: não há especificação no rol do art. 353.
- BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER: os mencionados produtos são misturas/massas prontas para bolo, não sujeitos ao regime de pagamento antecipado do imposto e, por sua vez, não sujeitos a vedação ao crédito fiscal. É o que preceitua o item 11.3 (reproduz) do inciso II do art. 353, do RICMS/97.
- FORRA FOGAO B PRECO, PROTETOR FOGAO WYDA, ROLO ALUMINIO (diversas marcas e tamanho), LÂ ACO (diversas marcas e tamanho): não fazendo parte do elenco taxativo do art. 353 jamais poderia o Fisco vedar a utilização do crédito.
- PÃO DE QUEIJO (diversas marcas e tamanhos): o pão, ora sujeito à antecipação do imposto, é aquele à base de farinha de trigo, conforme o item 11.4.2 do art. 353, II do RICMS/97, não se aplicando aos produtos citados, posto que são preparados cujo ingrediente básico é o polvilho e a fécula de mandioca, ou seja, possuem como ingrediente água, fécula de mandioca, polvilho azedo, amido modificado, óleo de soja, gordura vegetal, queijo Minas, ovo em pó, soro de leite em pó, condimento de queijo parmesão, sal. (<http://www.pifpaf.com.br/tipo-produto/pao-de-queijo/>).
- BRINQ GATOS BW GDE, BRINQ GATOS BW PEQ: como o próprio nome apresenta são brinquedos destinados a animais, o que não se assemelha ao brinquedo tributado antecipado (37 - triciclos, patinetes, carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas; carrinhos para bonecos; bonecos; outros brinquedos; modelos reduzidos e modelos semelhantes para divertimento, mesmo animados; quebra-cabeças (“puzzles”) de qualquer tipo - NCM 9503.00).
- VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN, VALDA FRIENDS GOMA 12G, VALDA FRIENDS SACHET 25G, VALDA SACHET 12: referidos produtos são pastilhas e gomas de mascar, ambos excluídos do art. 353 em 01/01/2009, não atingindo, portanto, o período autuado (2010 e 2011).

Conclui que, diante do exposto, constata-se o equívoco da Fiscalização quanto à vedação ao crédito fiscal, não havendo como subsistir a infração 3.

No respeitante à infração 6, sustenta a improcedência da exigência fiscal diante da ausência de recolhimento a menos do ICMS. Alega o seguinte quanto produtos que identifica:

- CARNE BOVINA: a carne PONTA DE AGULHA seria tributada a 7%, posto que a classifica com sendo charque, o produto comercializado e descrito nesta infração não é charque, mas um tipo de corte de carne bovina. Sendo um corte de carne bovina, a ponta de agulha está sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 9 do RICMS/97, cujo imposto foi retido pelo fornecedor, tendo inexistência de diferença entre as alíquotas a ser recolhida.
- CARNE SUÍNA: a carne suína e ovina seria tributada a 17%. São elas: COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUINO C OSSO, COPA LOMBO SUINO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S OSSO PERDIG PRM, PRESUNTO PARMA S OSS INT. Alega que a carne suína está sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 9 do RICMS/97, sendo que o imposto foi retido pelo fornecedor, portanto, não há imposto a ser recolhido.
- FLOCÃO E FLOCOS DE MILHO: a Fiscalização entendeu que os mencionados produtos são tributados a 7%, o que gerou diferença de imposto a ser recolhido. Afirma que os produtos “flocão e os flocos de milho” nada mais são do que própria farinha de milho na forma flocada, não lhe retirando, portanto, a qualidade e identidade de farinha de milho, conforme já foi definido pela Secretaria da Fazenda através do Parecer nº 10240/2010: “*ICMS. Para que um produto esteja na substituição tributária é necessário que exista a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no referido dispositivo, de forma que a mercadoria envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes com as descrições contidas na norma.*”. Ressalta que sendo farinha de milho, não há possibilidade de se conferir outra interpretação ao art. 87, XXX, do RICMS/97 - transcreve, para tributar a saída dos referidos produtos. Diz que diante desse contexto, observa-se a improcedência da exigência fiscal.
- IOGURTE: verifica-se que o Fisco tributa normalmente (17%) os produtos IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G, sem observar que os mesmos são iogurtes, sujeitos a substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97, cuja redação reproduz, e o respectivo imposto foi destacado quando de sua aquisição. Diz que, por essa razão, denota-se a improcedência da infração.
- PRODUTO PARA NATAÇÃO: destaca que os produtos KIT NATAÇÃO SPEEDO, ÓCULOS (OCUL) NATAÇÃO, ÓCULOS INFANTIL e ÓCULOS ESPORTE o Fisco está exigindo a diferença entre as alíquotas utilizadas (12%) e a que entende correta (17%). Esclarece que para os referidos produtos a base de cálculo é reduzida de forma que a carga tributária efetiva seja no percentual de 14,6%. Diante da alíquota, observa-se o primeiro equívoco fiscal, consistente no fato de que não poderia exigir a diferença do imposto utilizando para tanto a alíquota de 17%. Pontua que segundo a tributação utilizada pela Impugnante foi de 12%, sendo o imposto correspondente aos 2,6% (totalizando 14,6%) foram recolhidos na Apuração. Razão pela qual, não procede a exigência fiscal para os mencionados produtos.
- PRODUTOS PERIFÉRICOS DE INFORMÁTICA: aduz que os produtos DB CX SOM DB USB 300, DB CX SOM DB USB 300, DB MINI FONE DB PRAT, DB MINI FONE DB PRAT, DB HEADSET DB PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD VIBRAT-GOLDS 1022, JOYSTICK PILOT PRO USB 6730, SUBWOOFER 2.1 CLONE 11113 R/PT são tributados a 17% e

não a 7%. No entanto, postula que engana-se a fiscalização, posto que são, na verdade, produtos periféricos de equipamentos de processamento de dados, razão pela qual possuem carga de ICMS para 7%, por se tratarem de caixa de som, fones e controles de jogos, todos estritamente utilizados em computadores, conforme o art. 87, V, do RICMS/97 - reproduz. Nesse contexto, afirma que diante da sua funcionalidade e utilidade, não poderiam ser tributados a 17%, como entende o Fisco.

- O PRODUTO LEITE LONGA VIDA: aborda que segundo a acusação fiscal, teria calculado de forma equivocada o imposto que deveria ter sido recolhido na saída do produto leite longa vida, uma vez que utilizou a carga tributária de 7% quando deveria ser de 17%. A justificativa fiscal para a autuação está no fato de que a legislação estadual (RICMS/97 – Art. 87, XXXV) só permite a redução da base de cálculo para o leite longa vida, produzido no Estado.

Assevera que improcede a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, posto que viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna.

Diz que diante do art. 1º, da CF/88 de que “*A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos...*”, bem se vê que o Constituinte estabeleceu um elo de cooperação entre os Estados, para evitar competições predatórias, indiscriminadas e danosas entre os Entes pertencentes à mesma Federação, que implicassem em crescimento de um Estado em detrimento de outros, prática essa repelida pela Carta Magna.

Afirma que por atropelar o pacto federativo, é ilíquida a exigência fiscal, pois o Estado da Bahia, ao impor diferentes situações de tributação para o mesmo produto, está desconsiderando a hierarquia das normas legais vigentes e os princípios basilares do direito.

Salienta que esse preceito é confirmado pelo art. 150, V, da Carta Magna, que veda 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, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público.*” Cita lição o Prof. Manoel Gonçalvez Ferreira Filho (extraído da obra A Constituição na Visão dos Tribunais, Ed. Saraiva, vol. II, pág. 1049). Não bastasse, pelo 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*”, sobre o qual, leciona o Prof. Pinto Ferreira, que “*torna inviável a discriminação entre contribuintes, pela prestação de serviços ou fornecimento do bem, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. Tal proibição destina-se a impedir que os interesses regionais, estaduais ou locais prejudiquem o interesse nacional por meio de um tributo pesado e oneroso.*” (in A Constituição na Visão dos Tribunais, Ed. Saraiva, vol. II, p. 1049).

Frisa que o princípio da isonomia consagrado no art. 5º e 150, II, da Constituição também impede que se dê tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados. Chama a atenção para o princípio da isonomia que permeia todo o ordenamento legal e não só a Carta Magna, razão pela qual não pode ser ignorado pela Fiscalização, situação antijurídica que, segundo diz, deve ser corrigida por este órgão julgador.

Observa que os fundamentos trazidos na autuação em nenhum momento infirmam o tratamento diferenciado conferido aos produtos advindos de fora do Estado, favorecendo o produzido internamente, em afronta ao art. 150, II e V e art. 152, todos da Carta Magna, não havendo como ser mantida a autuação. Acrescenta que ao conferir o privilégio de carga tributária diferenciada, no caso redução de base de cálculo para os produtos locais e, por outro lado, obrigar que o leite produzido nas demais Unidades da Federação sofra tributação superior pelo ICMS, atropela, claramente, o princípio da isonomia, assim como a proibição ao limite de tráfego em razão de sua origem, previsto na Carta Magna.

Alega que a sistemática concebida pelo Estado, além de criar mercado fechado, com medida protecionista e montagem de barreira tributária, interfere, de forma desleal, no comércio de leite,

impossibilitando o ingresso dos produtos de outros Estados, em face da carga tributária de 17% de ICMS, enquanto o produtor local tem sua taxação reduzida a 7%. Neste sentido, diz que a solução da lide impõe resposta às seguintes questões: “i) a teor da *Carta Magna*, é lícito aos Estados estabelecer diferença tributária entre bens, de qualquer natureza, em razão de sua procedência?; ii) sendo negativa a resposta supra, é válida regra do Decreto nº 7.826/2000 e, por sua vez, do RICMS quando cria benefício de redução de base de cálculo para as operações internas com leite, mas limita o benefício aos produtos produzidos no Estado da Bahia?”.

Assegura que considerando que o Fisco confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, em afronta a Constituição, impõe-se a desconstituição da infração. Reitera que a situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário da Bahia (Embargos à Execução 0346138-46.2014.8.05.0001 - MM Juíza da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador; Ação Anulatória nº 0375591-23.2013.8.05.0001 - MM Juiz da 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador) que, confirmado a majoração da carga tributária, vem se posicionando pela improcedência da exigência de recolhimento a menos de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida.

Colaciona posicionamento do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJ-SP, Apelação / Reexame Necessário nº 00374807820118260114, 10ª Câmara de Direito Público, julgado em 08/09/2014, publicado em 10/09/2014; TJ-SP, Apelação / Reexame Necessário: 06023402520088260053, 10ª Câmara de Direito Público, julgado em 05/08/2013, publicado em 09/08/2013). Ainda, junta decisões do STF (ADI 3389 MC, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 29/03/2006, DJ 23-06-2006 PP-00003 EMENT VOL-02238-01 PP-00068 RTJ VOL-00200-01 PP-00064 LEXSTF v. 28, n. 332, 2006, p. 61-69 RT v. 95, n. 853, 2006, p. 125-129), pela inconstitucionalidade do tratamento diferenciado para as operações internas e interestaduais para o mesmo produto.

Observa que por desobediência a hierarquia das normas legais vigentes e aos princípios basilares do direito, caso a demanda ultrapasse a esfera administrativa, o Estado será agravado com a sucumbência.

Acrescenta que o RICMS é um diploma legal estadual que não pode se sobrepor ou conflitar com a Constituição ou diploma federal, por garantia do próprio Estado preservando-se de ações judiciais, sobretudo quando a matéria envolvida encontra-se pacificada pelos Tribunais, tanto Estaduais como os Superiores.

Reitera que o legislador estadual visa, única e exclusivamente, a arrecadação. Agindo dessa forma, corre o risco de ultrajar o critério hierárquico das normas, gerando conflitos (norma estadual x norma nacional) a serem sanados pelo poder judiciário, o que encontra-se conflito estabelecido aos arts. 1º, 5º, 150, II e V, 152 e 155, II, § 2º, XII, “g”, da CF/88, o Decreto nº 7.826/2000 e o RICMS, que reduziu a base de cálculo para a saída de leite produzido no Estado de forma que a carga tributária corresponda a 7%.

Friza que os diplomas citados são incompatíveis entre si (antinomia). Tanto o são que o Poder Judiciário já se posicionou a favor da impossibilidade de tratamento diferenciado para o mesmo produto, conforme decisões acima transcritas. Cita o renomado jurista Norberto Bobbio e diz que esse é exatamente o caso em questão, pois enquanto a Constituição permite uma tributação isonômica para operações internas e interestaduais, o Decreto Estadual proíbe, ficando restrito apenas as operações internas.

Destaca que embora a questão encontre-se na esfera administrativa, não deve ser esquecido que todas as normas estão incluídas dentro de um mesmo ordenamento jurídico. Ou seja, tanto a norma estadual quanto a nacional fazem parte de um todo. E é nesse sentido que a norma deve ser apreciada, levando-se em consideração a hierarquia, para a solução justa do litígio, sem maiores entraves e prejuízos. Além do mais, em uma situação de conflito de normas a prevalência de uma delas não significa a exclusão da outra. *In casu*, a solução seria utilizar o critério hierárquico, o que significa dizer que a Constituição Federal deva prevalecer sobre a Legislação Estadual. Deve-se, portanto, aplicar a norma local conforme a constituição, sem a necessidade de declará-la inconstitucional.

Aduz que agindo dessa forma, evitar-se-á a onerosidade tanto para o contribuinte, que não terá que arcar com as despesas de um processo judicial, como, e principalmente, para o Estado que não será condenado em sucumbência. Portanto, a improcedência se impõe porque, considerando que o Estado da Bahia confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, afronta aos arts. 1º, 5º, 150, II e V, 155, II, § 2º, XII, “g” e 152, todos da Carta da República, dispositivos hierarquicamente superiores à legislação estadual.

Diante do exposto, sustenta que o benefício concedido ao produto “leite longa vida” produzido neste Estado (da Bahia) deve se estender também aos demais Estados, atribuindo-se tratamento igualitário aos produtos beneficiados independentemente da procedência. Assim, como foram incorretamente questionadas as alíquotas aplicadas em tais produtos, não se pode acolher a exigência fiscal por ser totalmente ilíquida e incerta, devendo o Auto de Infração ser declarado improcedente.

No que pertine à infração 7, decorrente da comercialização do leite longa vida e óculos de natação vivid, destaca que o benefício concedido ao leite longa vida produzido no Estado da Bahia deve se estender também aos demais Estados, atribuindo-se tratamento igualitário aos produtos beneficiados independentemente da procedência. Acrescenta que, por essa razão, não procede a infração. Já o benefício concedido aos óculos de natação (proteção), está capitulado no art. 87, XL, do RICMS/97.

Afirma que, por outro lado, exigir imposto alegando aplicação de alíquota diversa (infração 6) e utilização indevida de redução da base de cálculo (infração 7), a Fiscalização estaria tributando a mesma infração duas vezes, sob argumentos diversos, o que não pode ser concebido.

No que concerne às infrações 11, 12, 17 e 18, sustenta que não está obrigado a recolher a diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues. Acrescenta que não pode responder por eventual infração cometida por terceiros, fornecedor ou transportador, em especial quando se comportou conforme a legislação vigente.

Explica que nesses casos não há a realização da circulação econômica da mercadoria (fato gerador do ICMS), o que gera a improcedência da exigência fiscal. Cita julgados em situação análoga do Conselho de Contribuintes do Estado do Piauí (SEFAZ-PI, Acórdão nº 193/2013, AI nº 1514163000801-4, 2ª Câmara do Conselho de Contribuinte, julgado em 06/11/2013) vem julgando insubstancial o lançamento fiscal. Diz que caberia ao Fisco, utilizando-se de seu poder de polícia, para, no primeiro caso, verificar se a mercadoria foi internada no Estado, já no segundo caso, monitorar nos postos fiscais o retorno das mercadorias, bem como junto aos fornecedores.

Aduz quanto a não obrigatoriedade do destinatário de registrar nota fiscal, cuja mercadoria não ingressou no estabelecimento. Afirma que foi compelido ao recolhimento de multa sob a alegação de que não registrou notas fiscais de entrada. Todavia, o caso não é de falta de registro, mas de não recebimento, por sua parte, devido ao fato de não ter solicitado a mercadoria ao fornecedor indicado na nota fiscal.

Salienta que quando a mercadoria chega ao estabelecimento, antes do recebimento, faz uma checagem nos controles internos para verificar se foi, efetivamente, solicitada aquela mercadoria, bem como se corresponde a especificação, preço e prazo negociados.

Registra que ao constatar que não foi solicitada do fornecedor ou não corresponde ao pedido, recusa-se a entrada, permanecendo a carga sob a responsabilidade do transportador que retornará com a mercadoria para o estabelecimento remetente. Acrescenta que, de fato, ao caso se aplica o disposto no art. 636, II, ‘b’ do RICMS/97, cujo teor reproduz.

Observa que a norma determina que o remetente/fornecedor escriture o retorno da mercadoria, e não prevê que o destinatário/impugnante registre mercadoria que não deu entrada no estabelecimento, de forma que improcede a presente autuação.

Reporta-se sobre a competência normativa do Decreto. Invoca e reproduz doutrina do Prof. Eros Grau, Ministro da Suprema Corte, no sentido de que: “*Essa atribuição conferida ao Executivo*

*pelo Legislativo consubstancia permissão para o exercício de função que é própria do Executivo, como faculdade vocacionada à integração do ordenamento jurídico. Por isso, ela preexiste à atribuição, da qual podemos dizer cumprir o papel de instrumento do controle da legalidade daquele exercício. Assim, a atribuição conferida ao Executivo para aludido exercício poderia ser comparada ao tiro de partida que é dado para que se desenrole uma corrida de 100 metros; a faculdade de correr velozmente é própria a quem participa da prova, como é própria ao Executivo, repito, a função normativa regulamentar; não obstante, tanto a faculdade de correr quanto à função normativa regulamentar não poderão ser desencadeadas – o atleta a correr, o Executivo a emanar regulamento – senão após, respectivamente, o estampido do tiro de partida e a expedição, pelo Legislativo, daquela atribuição.”* (In Direito Posto e o Direito Pressuposto, Ed. Malheiros, 3<sup>a</sup> edição, p. 186).

Ressalta que o decreto regulamentar, sobre ser norma de interpretação, goza da presunção de legitimidade, imperatividade e auto-executoriedade, que vincula todos os administrados subordinados ao Executivo. Logo, vinha recusando o recebimento de mercadoria que não adquiriu, observando essa circunstância nas primeiras vias dos documentos relativos à carga e à prestação do serviço.

Afirma que não aceitava a entrega da mercadoria para depois devolver, simplesmente recusava-se em receber e declarava os motivos, tudo conforme preceitua a legislação tributária vigente. Invoca e reproduz entendimento do Prof. Celso Antônio Bandeira de Melo: “*Ditas normas são requeridas para que se dispunha sobre o modo de agir dos órgãos administrativos, tendo no que concerne aos aspectos procedimentais de seu comportamento quanto no que respeita aos critérios que devem obedecer em questão de fundo, como condição para cumprir os objetivos da lei.*” (In Curso de Direito Administrativo, 8<sup>a</sup> edição, Malheiros Editores, p. 191).

Quanto à entrada no estabelecimento que remeteu indevidamente, pelas normas acima citadas, sustenta ser o próprio remetente/fornecedor da mercadoria a obrigação de emitir nota fiscal de entrada. Alega que se foi ele quem errou ao enviar indevidamente a mercadoria, que assuma o seu erro não podendo lhe ser transferido. Como, no caso específico, a Bahia é um Estado consumidor, cujos produtos originam-se de outras Unidades da Federação, a par desse fato, a Administração Fazendária montou um sistema de Controle de Fronteiras, no qual registra todas as entradas e saídas de mercadorias originadas de outros Estados ou destinadas a outras Unidades da Federação.

Registra que nas entradas com destino a contribuintes sediados na Bahia, o controle é via sistema eletrônico de Processamento de Dados, alimentando a fiscalização que deve verificar se o destinatário, na Bahia, registrou as notas fiscais de aquisição. Acrescenta que de posse desse sistema, confrontando-o com os seus registros, concluiu que notas fiscais tinham entrado no Estado com destino ao seu estabelecimento, mas não se encontravam registradas no livro Registro de Entradas tampouco nos registros contábeis.

Esclarece que quando é alertada pelo Fisco, a partir da listagem produzida no posto fiscal, de boa-fé, buscou ver o que de fato ocorreu. Pensou até que alguém estava comprando indevidamente em seu nome. Após exaustiva pesquisa, concluiu que se cuidava de mercadoria não recebida e que teria retornado aos fornecedores remetentes.

Observa que para o Fisco não prevalece o princípio de direito de que a boa-fé se presume e a má-fé se prova. Diz que até mesmo a norma estadual está sendo violentada. Assevera que essa inversão de valores torna o Auto de Infração totalmente improcedente para que, obedecendo às normas, não padeça de penalidade, bem como para evitar que prevaleça a presunção de má-fé por parte do Fisco, eis que cabe a este produzir as provas.

Reporta-se sobre a produção das provas pelo Fisco. Diz que ao lavrar o Auto de Infração a Fiscalização inverte o ônus da prova e lhe transfere o ônus de comprovar quando é dela a obrigação de provar. Cita ensinamento do Prof. Ives Gandra da Silva Martins no sentido de que é do Fisco o ônus da prova: “*Pelo art. 142 do CTN, compete o ônus da prova de que a matéria*

*tributável, a base de cálculo existe, ao sujeito ativo da relação tributária e não ao passivo, pois que apenas a autoridade administrativa, de forma privativa, tem competência para determinar tais elementos. E tais elementos têm que ser tipificados por inteiro, não podendo ser conformados por elástica, flexível, maleável e extensível aplicação do princípio da legalidade e da tipicidade.” (in “Direito Econômico e Empresarial”, ed. 1986, pág. 97/98).*

Junta jurisprudência pacífica, inclusive nos Tribunais Superiores (TRF da 4<sup>a</sup> Região, AC 18521-1-RS, Relator Juiz TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 13/03/1991, p. 4.457), no sentido da necessidade da prova no lançamento tributário.

Salienta que apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato especificado no lançamento à norma existente, em que pese esta obrigação legal, o Fisco não produziu a prova necessária à sustentação das suas teses de que a mercadoria entrou no seu estabelecimento. Acrescenta que para ter validade o lançamento não pode existir dúvidas. Tem que ser claro, límpido, de modo tanto a estar provado o fato gerador, como correta e claramente tipificado. Quaisquer ambiguidades invalidam-no. E para que se afaste por completo toda e qualquer confusão, e inexistam dúvidas, e não haja cerceamento ao direito de defesa, impõe-se que o lançamento se faça acompanhar das provas.

Reitera que tais provas quem deve produzi-las é o Fisco, ou quem as alega, conforme o artigo 333, I do CPC, e não o contribuinte, porque é do Fisco, de acordo com a lei, o dever de lançar nos moldes do artigo 142 do CTN e ao julgador analisar as provas apresentadas no processo. É neste sentido a disciplina da lei, o entendimento da jurisprudência e a doutrina. Frisa que na sua atividade privativa de lançamento, provar o seu acertamento mediante testemunhos inquestionáveis e indiscutíveis, deixou de cumprir.

Alega que o Fisco está exigindo por simples presunção, quando deve prevalecer o preceptivo da legalidade. E o princípio da legalidade assegura o sujeito passivo, tranquiliza-o de que não ser-lhe-á exigido além do previsto em lei. É princípio de segurança jurídica. Este princípio não transige sequer com a analogia quando se trata de exigir obrigação não tipificada em lei (§ 1º do artigo 108 do CTN).

Afirma que a Fiscalização não pode ignorar os fatos que venham fixar a imposição pretendida fora do núcleo do fato gerador da obrigação tributária, que, *in casu*, apenas está presumindo, sem provas consistentes. Diz que, na verdade, o que está ocorrendo é que o Fisco, na dúvida, erige a má-fé como ideia e modelo maior, quando, nestes casos, o direito pátrio tem consagrado que na dúvida se interpreta a norma em favor do contribuinte (art. 112 do CTN). É que a boa-fé se presume enquanto que a má-fé se prova.

Assinala que o princípio da moralidade, portanto, deve nortear a atuação do Estado, sendo obrigatória a sua observância, consoante o art. 37, *caput* da Constituição. Este princípio consubstancia a proteção ao valor jurídico da lealdade, da boa-fé nas relações entre os agentes privados. É indubitável que este princípio também deve reger as relações entre o Estado e os indivíduos. Também por este motivo, improcede a presente denúncia fiscal.

Assegura que os dados, com certeza, constam dos arquivos da Fazenda, porque a saída também é registrada no mesmo sistema de controle. Alega que em vez de se dar ao trabalho de procurar os documentos fiscais, por comodidade, lhe transfere a obrigação da prova. Consigna que a Fiscalização pode alegar o volume de notas fiscais, o trabalho exaustivo, mas não pode lhe atribuir responsabilidade que a própria norma dispensa.

Reafirma a não obrigatoriedade do destinatário da mercadoria, como é o seu caso, em registrar nota fiscal quando a mercadoria retornou ao estabelecimento do fornecedor, e o fato de que o dever de prestar informações quanto à nota fiscal não entregue ao destinatário é do remetente.

Por todos esses fatos, sustenta que a exigência fiscal deve ser julgada improcedente, o que requer.

Alega quanto ao poder de fiscalização da Administração Pública que está sendo obrigado pelo

Fisco a executar o trabalho que seria dele, forçando a requerer junto aos fornecedores provas de que a mercadoria foi objeto de retorno, quando caberia, primeiro, ao fornecedor o dever de informar o Fisco; segundo, ao próprio Fisco, que tem poder de exigir a exibição de documentos, e fazer o lançamento a busca da verdade material, determinando a intimação dos fornecedores para que informem o retorno das mercadorias em questão.

Salienta que há meios de descobrir se a mercadoria não deu entrada no seu estabelecimento, bastando observar, além do livro de entrada, o livro Registro de Inventário ou analisar os registros contábeis, eis que a compra de mercadoria é registrada a débito na conta de estoque e a crédito na conta de caixa ou banco no ativo ou fornecedor no passivo, tudo devidamente registrado na contabilidade.

Assevera que a simples entrada dos produtos não caracteriza operação relativa à circulação de mercadorias apta a justificar a obrigatoriedade de escrituração da nota fiscal. Ou seja, esta presunção não supre a necessidade de comprovação cabal da efetiva realização de operações relativas à circulação de mercadorias (com cunho econômico), único fato que, por mandamento constitucional, pode ser erigido pelo legislador infraconstitucional como gerador do ICMS. Neste sentido, junta posicionamento do CONSEF, no caso Acórdão JJF Nº 0041/00 e entendimento do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco (TATE - AI SF 005.00618/08-9 TATE 00.332/08-9. AUTUADO: DISTRIBUIDORA JOÃO MATOS LTDA. CACEPE: 18.1.950.0250618-4. RELATOR JULGADOR ARNALDO BORGES. ACÓRDÃO 5ª TJ Nº 0048/2008(04); RECURSO ORDINÁRIO REFERENTE AO ACÓRDÃO 1ª TJ Nº 0048/2008(01). AUTO DE INFRAÇÃO SF Nº 005.01658/07-6. TATE 00.098/08-6. AUTUADO: N D COMÉRCIO LTDA. CACEPE: 18.1.580.0283024-5 ADVOGADO: ESTÁCIO LOBO DA SILVA GUIMARÃES NETO. OAB/PE 17.539 E OUTROS. RELATOR: JULGADOR MARCONI DE QUEIROZ CAMPOS. ACÓRDÃO PLENO Nº 0209/2008(12)).

Aduz que através das decisões citadas que a conclusão do Fisco é frágil em seu Auto de Infração. Assim, infere-se que a exigência da multa está totalmente improcedente, pois não houve comprovação efetiva da entrada da mercadoria no seu estabelecimento.

Alega que a Fiscalização lhe acusa de ter adquirido mercadoria sem o correspondente registro no livro de entrada, baseada tão somente no relatório de fronteiras que não prova que tais mercadorias deram entrada em seu estabelecimento, eis que as mesmas retornaram ao remetente.

Observa que no caso de retorno de mercadoria não está obrigado a registrar a nota fiscal que acompanha a mercadoria não aceita, no seu livro de entrada, consoante os diplomas transcritos do RICMS/PI, que prevêem que quem deve emitir nota fiscal de entrada é o estabelecimento fornecedor remetente.

Assim, sustenta que o fato do Fisco não apresentar prova de que as mercadorias deram entrada no seu estabelecimento, por si só, já resulta em improcedência do procedimento e consequentemente na inexigibilidade da penalidade aplicada.

Reporta-se sobre a exorbitância da multa aplicada. Diz que mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor principal.

Ressalta que duas razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: “*(i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco*”.

Quanto ao primeiro ponto, diz que as penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, em que, reitera, discute-se a possibilidade de gozo de benefício fiscal legalmente instituído e em vigor. Significa dizer que, longe de haver fraude ou dolo do contribuinte, seu procedimento, perpetrado com amparo na mais lídima boa-fé, foi completamente amparado pela legislação de regência atual e vigente, de sorte que, não se podendo exigir comportamento contrário ao que adotou, não pode ser apenado por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência. Reproduz aresto proferido pelo CARF (CSRF. Recurso nº 155.351. Acórdão nº 9101-

00.5496. Sessão de 11 de janeiro de 2010.

Alega que inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução. Afora isso (segunda questão), percebe-se que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Salienta que a Constituição Federal veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes. Sobre a aplicação de tal princípio às multas fiscais, cita Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias”, que dispõe: “os critérios para a fixação das multas tributárias devem obedecer aos padrões do princípio da razoabilidade, isto é, devem levar em conta também se a situação ocorrida foi agravada com dolo ou culpa”.

Acrescenta que a aplicação do princípio constitucional em comento às multas tributárias, há muito defendido pela doutrina, também já foi objeto de pacificação pela jurisprudência da Corte Suprema, que em vários julgados, muitos deles proferidos em sede de controle concentrado de constitucionalidade, em face de legislações estaduais que consagravam multas em patamares similares aos ora discutidos, assentou entendimento de que a multa fiscal deve observar a razoabilidade/proportionalidade, sendo limitada, pelo princípio da vedação de confisco.

Reproduz julgado do STF (STF. RE 91707 / MG. Segunda Turma: Min. Moreira Alves. DJ. 29.02.1980, p. 00975), que entende pela aplicabilidade do princípio do não-confisco às multas tributárias, admitindo sua equitativa redução pelo magistrado. Concretizado tal entendimento, cita o Min. Xavier de Albuquerque, quando do julgamento do RE nº 81.550/MG, reduziu multa imposta no patamar de 100% (inferior à maioria das aplicadas na autuação discutida neste feito) para 30%.

Registra que em julgados mais recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado, com efeitos vinculantes e erga omnes, chama atenção de que o STF (ADI 1075 MC, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 17/06/1998, DJ 24-11-2006 PP-00059 EMENT VOL-02257-01 PP-00156 RTJ VOL-00200-02 PP-00647 RDDT n. 139, 2007, p. 199-211 RDDT n. 137, 2007, p. 236-237; ADI 551, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 24/10/2002, DJ 14-02-2003 PP-00058 EMENT VOL-02098-01 PP-00039; RE 523471 AgR, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 06/04/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-05 PP-00915 LEXSTF v. 32, n. 377, 2010, p. 203-209; TJRN. AC 2007.000633-3. 2ª C. Cível. Rel. Desembargador Rafael Godeiro. j. 02/12/2008; TJRN. Apelação Cível nº 2007.007015-6 – Rel. Des. Amaury Moura Sobrinho – 3ª Câmara Cível – Julgamento publicado em 10.04.2008) consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco.

Afirma que não poderia ser diferente, uma vez que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora. Requer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável entre 20% e 30%.

Alega o *in díblio pro contribuinte*, pelo benefício da dúvida. Acrescenta que o art. 112 do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Junta entendimentos os Tribunais Superiores (STF, RE nº. 90.143, Rel. Min. Soares Munoz, DJ de 16/03/79, p. 1825; STJ, RESP nº. 38.997-SP, Rel. Min. Demócrata Reinaldo, DJ de 17/04/1995, p. 9.561).

Diz que, na verdade, pelo desenvolvimento dos argumentos, se evidencia a certeza em ver desconstituído o Auto de Infração, em função da improcedência da autuação. Assim o direito está prenhe de certeza. Mas se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em combate.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da improcedência da exigência fiscal;
- sucessivamente, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco;
- em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável (art. 112 do CTN).

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Os autuantes prestraram informação fiscal(fls. 396/454). Sustentam que a autuação está em conformidade com o art. 127 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto Estadual nº 7.629/1999.

Contestam a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante por incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização. Observam que não existe previsão no RPAF/99 e em qualquer outra norma legal do nosso ordenamento jurídico para a obrigatoriedade da juntada da ordem de serviço no Auto de Infração. Assinalam que a ordem de serviço é um documento de cunho interno que serve para nortear as autoridades fazendárias designadas para realização da ação fiscal, sugerindo roteiros de fiscalização e exercícios a serem auditados.

No que tange ao cumprimento das exigências formais, asseveram que todo o procedimento fiscal foi efetuado em conformidade com a legislação vigente, especialmente o art. 28 do RPAF/99. Registraram que a auditoria foi concluída no prazo inferior de 90 (noventa) dias estabelecido no § 1º do supracitado dispositivo legal, pois o início da fiscalização se deu no dia 15/07/2015 por meio do Termo de Intimação apensado ao processo (fl. 24) e se encerrou no dia 05/10/2015 com a ciência do Auto de Infração (fls.9 e 18).

Esclarecem que as decisões proferidas no Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco e pelo Contencioso Administrativo do Estado do Ceará não devem subsidiar os julgamentos no âmbito do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia, pois cada unidade da Federação possui uma legislação específica de ICMS, bem como um regulamento próprio de processo administrativo fiscal. Acrescentam que, além disso, o autuado utilizou como argumento as ementas de alguns acórdãos, que trazem apenas um sumário das decisões. Dizem que por este motivo, não identificaram claramente total aderência entre as ementas dos acórdãos apresentados pelo autuado e a matéria em discussão.

Contestam a arguição de extinção parcial do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º e 156, V e VII do CTN. Dizem que utilizando a permissão contida no dispositivo da Legislação Federal acima, o § 5º do art. 107-B da Lei nº 3.956/81, que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores das infrações em discussão, fixou prazo para a homologação do lançamento.

Sustentam que, desse modo, não pode ser arguida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica apenas quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação.

Destacam que a homologação tácita, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, só ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. Frisam que no caso em discussão, os valores lançados foram apurados mediante a realização de uma auditoria fiscal que identificou a ocorrência de várias infrações e, consequentemente, o recolhimento a menor do ICMS apurado mensalmente. Essa parcela do ICMS que deixou de ser recolhida foi lançada de ofício e, portanto, em relação aos valores cobrados no Auto de Infração não houve o lançamento por homologação. Assim, não se pode aplicar o previsto no supracitado dispositivo legal que fundamentou a impugnação do autuado.

Sustentam que para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2010 a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/2015 para constituir o crédito tributário. Observam que na questão que ora se discute, o crédito fiscal foi constituído em 05/10/2015, quando foi encerrado o procedimento fiscal com a lavratura do Auto de Infração e a respectiva ciência do representante legal do autuado, não havendo, portanto, a alegada decadência.

Ressaltam que a informação fiscal deste Auto de Infração está em conformidade com o posicionamento firmado por este Egrégio Conselho de Contribuintes a respeito do prazo decadencial, a exemplo dos seguintes acórdãos proferidos em segundo grau CJF nº 0314-12/15, CJF nº 0322-12/15, CJF nº 0325-12/15, CJF nº 0327-11/15, CJF nº 0328-11/15, CJF nº 0340-12/15, CJF nº 0345-12/15, CJF nº 0346-11/15, CJF nº 0348-11/15, CJF nº 0351-11/15, CJF nº 0352-12/15, CJF nº 0353-12/15, CJF nº 0363-12/15, CJF nº 0371-12/15, CJF nº 0372-12/15, CJF nº 0376-12/15 e CJF nº 0378-12/15.

Reportam-se sobre a infração 2, consignando que a Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DITRI) já firmou posicionamento a respeito do tratamento tributário aplicável à aquisição de embalagens para efeito da utilização do crédito do ICMS: deve seguir o mesmo tratamento aplicável às mercadorias a serem acondicionadas, conforme pode ser verificado nos Pareceres nºs 7.872/2008 e 7.907/2009.

Dizem que foi adotado o procedimento em consonância com a legislação vigente e com o entendimento firmado pela DITRI, ou seja, admitindo-se apenas a utilização de crédito do ICMS na proporção das saídas de mercadorias com tributação e glosando-se o crédito de ICMS daquelas com saídas isentas e não tributadas, conforme percentuais demonstrados nos anexos nºs 3 A, 3 B, 4 A e 4 B obtidos a partir da escrituração fiscal do autuado. Salientam que o autuado efetuou um estorno de crédito a menos, deduzido na apuração do saldo a pagar, e não apresentou memória de cálculo com o objetivo de contestar os valores referentes ao lançamento desta infração.

Quanto à infração 3, observam que o autuado nega a autuação expondo argumentos em relação à alguns produtos:

- produtos PACOQUINHA ROLHA YOKI 352g e PACOQUINHA TABLETE YOKI 352g: dizem que após uma análise das notas fiscais das mercadorias PACOQUINHA ROLHA YOKI 352g e PACOQUINHA TABLETE YOKI 352g, constataram que as mesmas possuem NCM nº 1905.90.90. Transcrevem a descrição constante na Tabela de Incidência do imposto sobre produtos industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto Federal nº 6.006/2006, para o referido código de NCM.

Aduzem que ao consultar o sítio informado pelo autuado, verificaram que não constam os ingredientes das referidas mercadorias e detectaram que por meio de uma pesquisa na rede mundial de computadores que a farinha de trigo é um dos ingredientes das referidas mercadorias, estando em consonância com o NCM informado nas notas fiscais, conforme a tabela nutricional e as receitas obtidas nos sítios. Citam a receita para preparação de paçoca (1/2 kg de amendoim torrado sem pele e moído; 400 g de açúcar; 200 ml de leite; 1 colher de sopa de trigo; 1 colher de chá de fermento em pó; 1 colher de café de sal).

Asseveram que, dessa forma, as supracitadas mercadorias estão sujeitas à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, item 12, subitens 11.4 e 11.4.2, do RICMS/BA.

- produto ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES: Acataram as alegações defensivas e reduziram o valor do débito, conforme demonstrativo de fl. 410.
- produtos: “- *Bebida Láctea* - DANONINHO MOR 130151 360g; - *Leite Fermentado* - ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G, ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G, ACTIVIA ECON FRU 600G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180g, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180g, CORPUS BREAK BL MOR, CORPUS BREAK BL MOR 170; - *Peti Suis*: DANONINHO 2 SBR QJ P SUISSE 360gr, DANONINHO PETIT SUIS MORANG 400GR, DANONINHO SABORES 360g, PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G, PETIT SUISSE BOM LEITE 270g, DANONINHO PROMO 480G; - *Sobremesa Láctea*: CORPUS BREAK BL

*MOR 170, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g”.*

Esclarecem que todos os produtos relacionados pelo autuado possuem NCM 0403.10.00, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (fl. 237). Segundo a Tabela de Incidência do imposto sobre produtos industrializados - TIPI, o referido código de NCM corresponde à mercadoria Iogurte, conforme pode ser verificado abaixo:

04.03	<i>Leitelho, leite e creme de leite coalhados, iogurte, quefir e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau.</i>
0403.10.00	<i>-Iogurte</i>

Asseveram que os produtos relacionados são iogurte e estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, item 3, subitem 3.3, do RICMS-BA. Frisam que com o objetivo de comprovar o exposto, foi verificado que em diversas situações o contribuinte deu saída das referidas mercadorias classificadas com o NCM nº 0403.1000 e não realizou o respectivo débito de ICMS. Juntam tabela de saída dos produtos, fl. 411.

- produtos ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, BLEPHAGEL 40g, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, HIPODERME LENCO UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, SALISOAP SAB 80gr.

Observam que o autuado alega que referidas mercadorias não podem ser classificadas como produtos de higiene e limpeza sujeitos a substituição tributária, pois são dermocosméticos ou cosméticos, não fazendo parte, portanto, da lista de produtos do art. 353. Salientam que todos os itens relacionados pelo impugnante possuem NCM nº 3004.90.99, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (fl.237). Com o objetivo de comprovar o exposto, afirmam que foram verificados que em diversas situações o contribuinte deu saída das referidas mercadorias classificadas com a NCM nº 3004.90.99 e não realizou o respectivo débito de ICMS, conforme tabela que apresentam (fl. 412).

- produto ÁGUA OXIGENADA; consignam que em que pese o autuado ter utilizado a NCM nº 3003.90.99 (Medicamentos) para alguns dos referidos produtos em vez da NCM nº 2847.00.00 (peróxido de hidrogênio - água oxigenada, mesmo solidificado com ureia), acataram as alegações e reduziram o valor do débito, conforme demonstrativo, fl. 413.
- produtos AGUA BORICADA LAFARE 100ml, AGUA RABELO 150ML, AGUA RABELO 250ml, OLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, OLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP, PROPOLIS SOL ALCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30ml, PROPOMAX EXT PROPOLI S-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ML.

Registram que com exceção das mercadorias PRÓPOLIS SOL ALCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30ml, PROPOMAX EXT PROPOLI S-ALC 30ml e PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ml, os produtos acima relacionados possuem códigos de NCM nºs 3003.90.99 e 3004.90.99, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (fl. 237).

Acrescentam, que estes produtos estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, item 13, subitem 13.2, do RICMS-BA. Frisam que com o objetivo de comprovar o exposto acima, verificaram que em diversas situações o autuado deu saída das referidas mercadorias e de outras assemelhadas classificadas com os NCMs nºs 3003.90.99 e 3004.90.99 e não realizou o respectivo débito de ICMS, conforme tabela de fl. 415.

No que tange às mercadorias PRÓPOLIS SOL ALCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL

35ML, PROPOMALVA SPR 30ml, PROPOMAX EXT PROPOLI S-ALC 30ml e PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35 ml, acataram as alegações defensivas e reduziram o valor do débito, conforme demonstrativo de fl. 416.

- produtos ALCACHOFRA BIONAT 60CAP (NCM 0709.90.90), ALCACHOFRA BRIFAR 50CAP (NCM 0709.90.90), ALCACHOFRA VITAMED 100COM (NCM 3004.90.99), AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB (NCM 2106.90.30), BERINJELA 250MG SELACH 120CAP (NCM 3004.50.90) e BIOCARTAMO 30CAP HERBAR (NCM 3004.90.99: Com exceção da mercadoria AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB (código da NCM de nº 2106.9030).

Dizem que os produtos acima relacionados possuem código da NCM de nºs 3004.50.90 e 3004.90.99, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (fl. 237).

Afirmam que estes produtos estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, item 13, subitem 13.2, do RICMS-BA. No que tange à mercadoria AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB (código da NCM de nº 2106.9030), acataram as alegações defensivas e reduziram o valor do débito, conforme demonstrativo de fl. 417.

- produtos BIOSLIM CHA VERDE E BRANCO, BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G, BIOSLIM SHAKE DIET CHOC 400G, BIOSLIM SHAKE DIET MOR 400G, BIOSLIM SHAKE SOJA, CAPEL SHAMPOO 120ML..

Esclarecem que acataram as alegações defensivas e reduziram o valor do débito, pois o autuado utilizou a NCM nº 3004.90.99 (Medicamentos) para tais produtos citados em vez de da NCM nº 2106.90.90 (Preparações alimentícias), conforme demonstrativo de fls. 418/419.

Em relação ao produto CAPEL SHAMPOO 120ML, asseveram que se trata efetivamente de medicamento a base de CETOCONAZOL produzido pelo laboratório Aché. Assinalam que se verifica, por exemplo, no sitio da Farmacia Onofre, recomendação: "*SHAMPOO CAPEL É UM MEDICAMENTO, SEU USO PODE TRAZER RISCOS...*". Concluem que sendo assim, é devida a cobrança desta infração.

- produtos BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER: dizem que tais produtos não estão sujeitos à antecipação tributária, pois possuem códigos da NCM nºs 1901.20.00, 1901.90.90 e 2106.90.29, a exemplo de mistura para bolo e outras preparações alimentícias, não incluídos no rol do art. 353 do RICMS/97, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital, apensadas aos autos (p. 237). Por este motivo, acataram as alegações e reduziram o valor do débito, conforme demonstrativo de fls. 419/420.
- produtos FORRA FOGAO B PREÇO, PROTETOR FOGAO WYDA, ROLO ALUMINIO (diversas marcas e tamanho), LA ACO (diversas marcas e tamanhos): afirmam que os produtos acima relacionados pelo autuado se referem a materiais de limpeza (esponjas de aços – código NCM 7323.10.00) e papelaria (papel lanimando – código NCM 7607.11.90) conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (fl.237). Destacam que os produtos LÃ AÇO (código da NCM nº 7323.10.00) passaram a ser tributados pelo regime de substituição tributária a partir de 1º de julho de 2010, quando o referido item foi incluído no anexo único da cláusula terceira do Protocolo ICMS 106/2009, cuja finalidade é dispor sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza.

Reiteram que esses produtos estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, itens 36 e 38, do RICMS-BA. Dizem que verificaram em diversas situações que o autuado deu saída das referidas mercadorias com os códigos da NCM nºs 7323.10.00 e 9603.90.00, não realizando o respectivo débito de ICMS, conforme tabela de fls. 421/424.

- produto PÃO DE QUEIJO (diversas marcas e tamanhos): dizem que fizeram ampla pesquisa na rede mundial de computadores e constataram a procedência das alegações do autuado e por

este motivo reduziram o valor do débito, conforme demonstrativo fls. 424/427.

- produtos BRINQ GATOS BW GDE, BRINQ GATOS BW PEQ. Afirmam que as mercadorias relacionadas neste item se referem a brinquedos com o código da NCM nº 9503.00.39 e estão sujeitas à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, item 37, do RICMS-BA. Salientam que os supracitados dispositivos não excepcionam os brinquedos destinados aos animais domésticos.
- produtos VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN, VALDA FRIENDS GOMA 12G, VALDA FRIENDS SACHET 25G, VALDA SACHE 12. Sustentam que tais produtos possuem NCM nº 3004.90.99 (medicamentos), conforme escrituração fiscal digital apensada aos autos (fl. 237). Dizem que apenas VALDA FRIENDS GOMA 12G (NCM 2106.90.60), VALDA FRIENDS SACHET 25G (NCM 2106.9060) e VALDA SACHE 12G (NCM 1704.90.20) não possuem NCM de medicamento, todavia possuem o princípio ativo das demais (MENTOL, EUCALIPTOL E TIMOL) e estão todas incluídas na tabela ABCFARMA, comprovando que se tratam de medicamentos, conforme pode ser verificado no sítio: <http://biblioferma.com/tabela-de-precos-medicamentos/>.

Informam, ainda, que o autuado deu tratamento de mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação total a produtos assemelhados, a exemplo de flogoral pastilhas e pastilhas vick, não efetuando o crédito e o débito do ICMS, respectivamente, no momento de suas aquisições e vendas.

Concluem que os produtos relacionados estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, itens 13 e 36, subitem 13.2, do RICMS-BA. Frisam que verificaram que em diversas situações o autuado deu saída das referidas mercadorias, não realizando o respectivo débito de ICMS, conforme tabela de fl. 428.

No respeitante à infração 6, acatam as alegações defensivas atinentes ao produto CARNE BOVINA, reduzindo o valor do débito, conforme o demonstrativo de fl. 429.

Quanto ao produto CARNE SUINA, registram que fizeram uma ampla pesquisa e constataram que os produtos COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUINO C OSSO, COPA LOMBO SUINO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD e COPA SADIA COP têm um processo de fabricação muito semelhante aos salames, pois são utilizados os nitritos e nitratos como conservadores da carne, agindo como inibidores do Clostridiumbotulinum, agente causador do botulismo, além de serem envolvidos com peritônio, unto, tripa plástica ou natural e amarrados.

Já os presuntos crus (PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM e PRESUNTO PARMA S-OSS INT) têm no seu processo de fabricação a utilização de uma espécie de fungo, chamado penicillium nalgiovense, que funciona como um catalizador, acelerando a maturação do presunto. Destacam que o processo de fabricação das supracitadas mercadorias é tão complexo que pode levar até dois anos para elaboração do seu produto final.

Salientam que, desse modo, não se pode confundir os produtos acima relacionados com aqueles em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, previstos no item 9 do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA/97, pois tratam-se de mercadorias industrializadas derivadas de carne suína, com sistema de produção relativamente complexo, chegando a perdurar por até dois anos, assemelhados aos “enchidos” ou “embutidos” (Copas) e às preparações e conservas de carne suína (presuntos crus), cujos códigos da NCM mais apropriados são respectivamente os de números 1601.00.00 e 1602.49.00.

Além disso, dizem que o próprio autuado tributou pelo regime normal as mercadorias acima

relacionadas ou outras assemelhadas, se creditando no momento de suas entradas e se debitando quando estas são vendidas, conforme pode ser verificado nos demonstrativos de fls. 431/32.

Quanto aos produtos FLOCÃO E FLOCOS DE MILHO, alertam que o parecer citado pelo autuado trata dos requisitos necessários para o enquadramento de determinado produto no regime da substituição tributária, não guardando qualquer tipo de aderência com a matéria objeto da presente discussão.

Esclarecem que apenas a mercadoria FLOCOS DE MILHO foi tributada com a alíquota de 7%, em conformidade com inciso I do art. 51 e inciso II do § 3º do mesmo dispositivo do RICMS/97/BA.

Observam que somente a mercadoria flocos de milho pré-cozido equipara-se à fubá de milho e por este motivo aplicaram a alíquota de 17% para o item Flocão de milho. Acrescentam que a redução da base de cálculo pretendida pelo autuado com base no art. 87, inciso XXX, do RICMS/97, equipara-se, em última análise, a uma isenção total do imposto concedida pelo legislador para determinadas operações. Manifestam o entendimento de que esta redução deve ser interpretada literalmente, como impõe o art. 111, inciso II, do CTN, aprovado pela Lei Federal nº 5.172/66.

Ressaltam que este Conselho de Fazenda já firmou posicionamento a respeito da matéria, por meio dos Acórdãos CJF N°s 0091-12/11, 0489-13/13, 0058-11/15 e 0213-12/15.

No que pertine ao produto “Iogurte” (IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEG 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G), afirmam que estes produtos possuem a NCM 0403.90.00 mesmo tendo o nome comercial “iogurte”, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (fl. 237). Dizem que segundo a Tabela de Incidência do imposto sobre produtos industrializados - TIPI, o referido código de NCM corresponde a outras mercadorias que não sejam o iogurte, conforme pode ser verificado na tabela que apresenta.

04.03	<i>Leitelho, leite e creme de leite coalhados, iogurte, quefir e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau.</i>
0403.10.00	<i>- Iogurte</i>
	<i>Ex 01 - Acondicionado em embalagem de apresentação</i>
0403.90.00	<i>- Outros</i>
	<i>Ex 01 - Acondicionados em embalagem de apresentação</i>

Assinalam que segundo entendimento firmado pela DITRI por meio do Parecer nº 10.240/2010, juntado aos autos pelo autuado, é necessário efetuar o cotejamento da legislação pertinente com a denominação das mercadorias e suas respectivas posições na NCM, para que a tributação de determinado produto esteja inserida no regime da substituição tributária. Acrescentam que, além disso, o próprio autuado deu tratamento de tributação normal em boa parte das mercadorias relacionadas, creditando e debitando o ICMS, respectivamente, nas entradas e saídas, conforme pode ser constatado nos quadros que apresentam extraídos de sua escrituração fiscal digital, fls. 434/437.

Quanto ao “Produto para natação”, asseveram que a tributação utilizada pelo autuado foi de 12%, sendo o imposto correspondente aos 2,6% (totalizando 14,6%) foram recolhidos na Apuração. Dizem que o art. 87, inciso XL do RICMS /97 tipifica que é reduzida a base de cálculo, até 30/04/11, das operações internas com os produtos de ótica, constantes nas posições da NCM 9004 - óculos para correção, proteção ou outros fins, e artigos semelhantes, de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 14,6 %. Acrescentam que, além de utilizar o benefício da redução para alguns itens em período posterior ao estabelecido, afirmam que não

procedem os argumentos defensivos, uma vez que os itens contestados não se enquadram na definição estabelecida de correção, proteção ou assemelhados.

No tocante à afirmação do autuado de que complementou em seu Livro de Apuração a diferença de 2,6%, para a complementação dos 14,6%, afirmam que não tem fundamento, pois não identificaram nenhum lançamento em sua escrita fiscal que os confirmasse. Concluem que, assim sendo, não procedem os argumentos em relação à redução da base de cálculo dos itens relacionados acima.

Relativamente aos produtos “periféricos de informática”, DB CX SOM DB USB 300, DB CX SOM DB USB 300, DB MINI FONE DB PRAT, DB MINI FONE DB PRAT, DB HEADSET DB PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD VIBRAT-GOLDS 1022, JOYSTICK PILOT PRO USB 6730, SUBWOOFER 2.1 CLONE 11113 R/PT, entende o autuado que os mencionados produtos poderiam auferir o benefício da redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária incidente fosse de 7%. Contestam tal entendimento. Dizem que é necessário observar que o autuado não traz aos autos nenhuma prova de suas alegações, nem mesmo indicação dos itens que estão relacionados no Anexo 5-A do RICMS/97.

Observam que a definição de que se um determinado produto de informática é beneficiado com a redução da base de cálculo é a sua Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM). Salientam que o art. 87, inciso V, c/c o Anexo 5-A, do RICMS/1997/BA (vigente até 31/03/2012) traz, literalmente, todos os códigos das NCMs dos produtos de informática que são passíveis de redução da base de cálculo.

Ressaltam que para se identificar se determinado produto de informática, que consta dos demonstrativos concernentes na referida infração, pode se beneficiar da mencionada redução da base de cálculo, basta examinar os documentos fiscais emitidos pelos fornecedores do autuado e sua respectiva NCM, cujas notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital estão apensadas aos autos (fl. 237).

Chamam atenção para as NFe acostadas aos autos, as NCM's relativas aos produtos em questão e especificadas pelos fornecedores não fazem parte do rol elencado pela legislação do ICMS, e portanto, não têm direito ao benefício. Assim é que produtos como caixas de som, subwoofer, mini fone de ouvido, joystick, headset e joypad, não podem ter sua base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária incidente seja de 7%, devendo submeter-se à tributação normal de 17%.

Concluem que os "produtos de informática" citados pelo autuado, não podem efetivamente usufruir do benefício da redução da base de cálculo conforme pretendido, uma vez que suas respectivas NCMs não constam da relação especificada pela legislação do ICMS correlata, devendo ser rejeitado o pedido de exclusão desses produtos da infração 6.

Quanto ao produto “Leite longa vida”, destacam que as únicas marcas comercializadas fabricadas no Estado da Bahia foram a Valedourado e a Alimba, produzidas pela empresa Indústria de Latícinos Palmeira dos Índios S/A - ILPISA, estabelecida na cidade de Itapetinga, sob Inscrição Estadual 51.109.077 e CNPJ 09.342.379/0097-34. Esclarecem que para estas duas marcas foram consideradas a redução da base de cálculo de 58,82%, redundando numa carga tributária de 7% e que nenhuma delas consta nos relatórios desta infração. Salientam que todas as demais marcas de “Leite Tipo Longa Vida” e que integram esta infração são fabricadas fora do Estado da Bahia e, portanto, sujeitas a alíquota de 17%.

Afirmam que não deve prosperar o argumento de que uma carga tributária majorada provoca uma limitação ao tráfego de bens, pois o dispositivo legal acima citado apenas reduz a base de cálculo para o Leite Tipo Longa Vida que tem sua industrialização realizada no Estado, cujo benefício é estabelecido internamente, não se tratando de uma majoração dos produtos que venham de fora do Estado.

Dizem que para que haja a redução da base de cálculo o produto deve ser fabricado na Bahia.

Acrescentam que, por ser norma de benefício fiscal, a regra deve ser interpretada de forma literal e não deve resultar em dispensa de pagamento de tributo devido, em consonância com o art. 108, § 2º c/c art. 111, CTN.

Contestam o argumento defensivo de que a Constituição não permite tal distinção. Alertam que não lhes cabe aos Julgadores do CONSEF a análise da constitucionalidade do lançamento tributário. Assinalam que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, em seu artigo 167, inciso I, faz esta restrição, conforme transcrição que apresentam do referido dispositivo regulamentar.

Registram que este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual já firmou posicionamento pela procedência desta infração, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0007-11/15 proferido pela 1ª Camara de Julgamento Fiscal.

No que tange à infração 7, apresentam as mesmas razões citadas anteriormente, em relação ao óculos de natação vivid e em relação ao item leite longa vida, ratificando a exigência do imposto, uma vez que não se aplica a referida redução de base de cálculo do ICMS.

Rechaçam a alegação defensiva de que ao exigir o imposto por aplicação de alíquota diversa (infração 6) e utilização indevida de redução da base de cálculo (infração 7), estariam tributando a mesma infração duas vezes, sob argumentos diversos. Dizem que a alegação não procede, pois a infração 7 se refere à redução indevida da base de cálculo aplicada no momento da saída de mercadorias por meio de notas fiscais (Anexos nºs 12 e 13), enquanto a infração 6 se refere ao erro na aplicação da alíquota no momento da venda de mercadorias por meio de cupons fiscais, (Anexos nºs 10 e 11).

No que concerne às infrações 11, 12, 17 e 18, em especial o item 11, consignam que o autuado não contesta em momento algum os valores reclamados nestas quatro infrações, mas sim o procedimento propriamente dito.

Esclarecem que as infrações 11, 12, 17 e 18 se referem a lançamentos decorrentes da falta de escrituração de notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ, quando da entrada, respectivamente, de mercadorias tributáveis e não tributáveis. Acrescentam que, desta forma, o levantamento fiscal que originou as presentes infrações não são provenientes de um sistema de Controle de Fronteiras, montado pela Administração Fazendária do Estado da Bahia, no qual registra todas as entradas e saídas de mercadorias originadas de outros Estados ou destinadas a outras Unidades da Federação. Consignam que tudo indica que o autuado confundiu com o Sistema de Controle Automatizado de Mercadorias em Trânsito (CFAMT), utilizado apenas para as notas fiscais não eletrônicas.

Observam que a captura dos referidos documentos fiscais tornou-se desnecessária com o advento do SPED, que criou a nota fiscal eletrônica, cuja existência é apenas digital, em conformidade com o § 1º da cláusula primeira do ajuste SINIEF 07/05, cujo teor reproduzem.

Salientam que o ponto central da defesa, repetidamente relatada pelo autuado, consiste no fato de que as mercadorias não chegaram a ingressar em seu estabelecimento, pois estas retornaram por meio de uma nota fiscal de entrada emitida pelo próprio fornecedor remetente.

Esclarecem que tiveram o cuidado de retirar do levantamento fiscal este tipo de situação, pois quando as mercadorias retornam por meio do próprio DANFE após as devidas observações do destinatário, o remetente é obrigado a emitir nota fiscal de entrada, fazendo menção a chave do documento fiscal de origem, conforme pode ser verificado em parte da tabela abaixo extraído do Anexo I (Leiaute da NF-e) do Manual de Orientação dos contribuintes emissores de NF-e. Registraram que esta exigência permite que o Sistema Informatizado de Auditoria Fiscal (SIAF) gere uma rotina prevendo tal situação.

Frisam que a Cláusula sétima, § 7º, do referido Ajuste SINIEF, cuja redação reproduzem, determina que o emitente da NFe, obrigatoriamente, encaminhe ou disponibilize download do arquivo da NF-e e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso ao destinatário e ao

transportador contratado, imediatamente após o recebimento da autorização de uso da NF-e.

Ressaltam que nos demonstrativos das infrações acima citadas (Anexos 47, 49, 54, 55, 56 e 57) constam a chave de acesso, permitindo ao autuado verificar a autenticidade dos documentos por meio da rede mundial de computadores em site específico, em consonância com a cláusula décima quinta do mencionado ajuste (SINIEF 07/05).

Dizem que se o autuado consegue chegar à conclusão de que se tratava de mercadoria não recebida e que teria retornado aos fornecedores remetentes é porque dispõe de elementos comprobatórios ou pelo menos indiciários.

Asseveram que não se está a exigir a inversão absoluta do ônus da prova, pois é certo que cabe ao autuado desconstituir a presunção mediante provas que disponha. Acrescentam que não cabe ao Fisco, além de apresentar os DANFEs, previamente avaliar todas as possibilidades de ocorrências de fraudes, devoluções pelo próprio fornecedor remetente, etc, pois a Administração Pública sequer possui recursos para realizar isto em todas as situações similares, cabendo ao contribuinte não exatamente trazer provas incontestáveis da sua inocência, mas pelo menos, algum indício, como sugere tê-las.

Sustentam que tal fato enseja as situações previstas nos artigos 142 e 143 do RPAF/99, os quais dispõem que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório, cuja informação esteja necessariamente em seu poder, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o Sujeito Passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Citam entendimento que vem se tornando predominante neste Conselho de Fazenda Estadual, no caso Acórdãos proferidos nas Câmaras Superiores de nºs 0022-12/14, 0389-11/14, 0085-12/15, 0134-11/15, 0239-03/15 e 0301-12/15, especialmente este último por trazer um embasamento mais completo, reunindo todos os argumentos das decisões mais recentes.

Relativamente à alegação defensiva de exorbitância da multa aplicada, observam que a capitulação das multas está contemplada no art. 42, da Lei Estadual nº 7.014/1996. Com referência ao suposto caráter confiscatório das multas aplicadas, vedado pelo art. 150, IV, da CF/88, dizem que não lhes cabe nem ao CONSEF a análise da constitucionalidade do lançamento tributário. Neste sentido, reproduzem o artigo 167, inciso I, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999.

No respeitante à alegação defensiva de “*in dúvida pro contribuinte*”, afirmam que o pleito do autuado não se adequa ao Auto de Infração em tela, pois como consta na informação fiscal, apresentaram todas as informações e esclarecimentos necessários, acerca das dúvidas levantadas, não restando nenhuma dúvida quanto à norma aplicada e aos valores cobrados.

Concluem opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Finalizam a peça informativa recomendando, nos termos dos §§ 7º e 8º do art. 127 do RPAF/99, o encaminhamento do PAF para julgamento do CONSEF, já que não foram aduzidos fatos novos, apenas tabelas que reproduzem partes da escrituração fiscal digital do autuado (fl.237), de seu amplo conhecimento, cuja finalidade é apenas auxiliar no seu julgamento, bem como demonstrativos ou levantamentos elaborados em função de argumentos e provas apresentadas na defesa.

Constam às fls. 457 a 464 dos autos extratos do Sistema de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, referentes ao pagamento do valor do débito reconhecido pelo autuado.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de dezoito infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, entre as quais este reconheceu totalmente as infrações 1, 4, 5, 8, 9, 10, 13, 14, 15 e 16 e parcialmente as infrações 3 e 7, inclusive efetuando o pagamento do valor do

débito reconhecido. Impugnou na integralidade as infrações 2, 6, 11, 12, 17 e 18 e parcialmente as infrações 3 e 7.

No que tange às infrações reconhecidas, por certo que o reconhecimento por parte do autuado do cometimento das condutas infracionais que lhe foram imputadas confirma o acerto da autuação, sendo subsistentes estes itens do lançamento, cabendo, no caso, a homologação do pagamento e, por consequência, a extinção do crédito tributário.

No que concerne à parte da autuação impugnada, cabe inicialmente apreciar a preliminar de nulidade arguida.

Argui o impugnante a nulidade do Auto de Infração por extrapolação do prazo de fiscalização de noventa dias, previsto no §1º do artigo 28 do RPAF.

Certamente que não pode prosperar a pretensão defensiva.

Isso porque, o entendimento predominante neste CONSEF aponta no sentido de que a Ordem de Serviço se trata de um documento interno da Administração Fazendária, cuja falta de prorrogação não interfere na constituição do crédito tributário, bem como não cerceia o direito de defesa do contribuinte.

Em verdade, a ausência de prorrogação permite ao sujeito passivo exercer o direito de denunciar espontaneamente a infração, se for o caso, consoante determina o art. 28, §1º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF – aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, abaixo reproduzido:

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*[...]*

*§ 1º O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.*

Significa dizer que, caso ultrapassado o prazo de noventa dias para conclusão da fiscalização sem que haja a devida prorrogação, o contribuinte pode apresentar denúncia espontânea da infração, afastando, desse modo, a imposição de multa.

Assim sendo, não acolho a nulidade arguida por extrapolação do prazo de fiscalização, haja vista que não se apresenta como hipótese de invalidação do lançamento, prevista no art. 18 do RPAF/99.

Independentemente disso, cabe observar que, no presente caso, não ocorreu a aludida extrapolação do prazo de fiscalização. Verifica-se claramente que a Intimação para apresentação de livros e documentos emitida pelos autuantes, constante a fl. 19 dos autos, teve a ciência do contribuinte em 15/07/2015, conforme assinatura constante no campo da intimação destinado a identificação do preposto do contribuinte. Já o Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2015 com ciência ao contribuinte em 05/10/2015. Ou seja, a fiscalização foi concluída antes do prazo de 90 (noventa) dias. Certamente incorreu em equívoco o impugnante na contagem do prazo.

Argui o impugnante prejudicial de mérito pela extinção parcial do crédito tributário, decorrente do decurso do prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º e 156, V e VII do CTN.

De início, cumpre consignar que o entendimento prevalecente neste CONSEF aponta no sentido de que a contagem do prazo decadencial se dá na forma prevista no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, o qual estabelece o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como termo inicial. Esta mesma disposição se encontrava no art. 107-A do Código Tributário da Bahia (COTEB), Lei nº 3.956/1981, vigente à época dos fatos, revogada mediante a Lei nº 13.199 de 29/11/2014.

Entretanto, independentemente da revogação do aludido art. 107-A do COTEB, o entendimento tanto da Procuradoria Geral do Estado/PROFIS como deste Conselho Estadual de Fazenda (CONSEF), tem sido no sentido de impossibilidade de sua aplicação retroativa para surtir efeito

em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária vigente à época dos fatos geradores, por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedural. Neste sentido, o Acórdão CJF nº 0107-12/15.

Assim sendo, o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 173, I, do CTN.

Diante disso, não há como acolher a tese defensiva, pois, no caso em tela, a autuação diz respeito a fatos ocorridos no exercício de 2010, sendo que a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2011 com termo final em 31/12/2015.

No presente caso, o Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2015 e a ciência da lavratura por parte do autuado ocorreu em 05/10/2015, portanto, dentro do prazo decadencial de cinco anos, descabendo, portanto, falar-se em homologação tácita do lançamento e, consequentemente, em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

No que concerne ao pedido de realização de perícia formulado pelo impugnante, considero que os elementos que compõem o presente processo tornam desnecessária a realização da perícia requerida. Isso porque, as matérias objeto da autuação não dependem da análise e participação de um perito para solução da lide, haja vista que são matérias de pleno conhecimento dos Julgadores. A intervenção de um perito se torna necessária e as vezes indispensáveis quando a matéria exige conhecimento especial de um técnico, o que, certamente, não é o caso do Auto de Infração em lide.

Assim sendo, com fulcro no art. 147, II, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/99), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido de realização de perícia.

No mérito, relativamente à infração 2, observo que o autuado alega que os produtos descritos pela Fiscalização geram crédito, por serem considerados embalagens utilizadas no desenvolvimento de sua atividade fim.

Diz que os valores apresentados pelo Fisco a título de estorno de crédito, de acordo com a sua escrita fiscal, não procedem, diante do fato de que reiteradamente esse procedimento de estorno é realizado, dentro dos percentuais correspondentes a proporcionalidade de entrada das embalagens com as saídas de produtos isentos e não tributados no período autuado, conforme pode ser observado de seu Registro de Apuração.

Afirma que não procede a acusação fiscal. Primeiro pelo fato da realização do estorno, conforme determina a legislação. Segundo, pela incerteza dos valores exigidos pela Fiscalização, que não condizem com o descrito na sua escrita fiscal.

Verifico, também, que os autuantes contestam a argumentação defensiva. Afirmam que a Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DITRI) já firmou posicionamento a respeito do tratamento tributário aplicável à aquisição de embalagens para efeito da utilização do crédito do ICMS, ou seja, deve seguir o mesmo tratamento aplicável às mercadorias a serem acondicionadas, conforme pode ser verificado nos Pareceres nºs 7.872/2008 e 7.907/2009.

Dizem que adotaram o procedimento em consonância com a legislação vigente e com o entendimento firmado pela DITRI, isto é, admitindo-se apenas a utilização de crédito do ICMS na proporção das saídas de mercadorias com tributação e glosando-se o crédito de ICMS daquelas com saídas isentas e não tributadas, conforme percentuais demonstrados nos Anexos nºs 3 A, 3 B, 4 A e 4 B obtidos a partir da escrituração fiscal do autuado.

Salientam que o autuado efetuou estorno de crédito a menos, deduzido na apuração do saldo a pagar, e não apresentou memória de cálculo com o objetivo de contestar os valores referentes ao lançamento desta infração.

Passo a examinar.

É certo que deve o contribuinte estornar ou anular o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço (art. 100, I, do RICMS/BA/97).

Também é indubioso que o entendimento manifestado pela DITRI nos Pareceres aduzidos pelos autuantes não merece qualquer reparo, haja vista que, efetivamente, à aquisição de embalagens para efeito de creditamento fiscal deve acompanhar o mesmo tratamento tributário dispensado às mercadorias cujas saídas ocorrerão com a utilização das referidas embalagens.

Constatou que, apesar de apresentar o seu inconformismo com a autuação, o impugnante não trouxe qualquer elemento de prova no intuito de impugnar os valores apontados nesta infração, conforme, inclusive, aduzido pelos autuantes na informação fiscal.

Assim sendo, este item da autuação é integralmente subsistente.

Relativamente à infração 3, - *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária* – verifico que o autuado reconheceu parcialmente a procedência da autuação.

Quanto à parte impugnada, alega que as seguintes mercadorias não estão sujeitas à antecipação tributária, conforme entendem os autuantes:

- PACOQUINHA ROLHA YOKI 352g e PACOQUINHA TABLETE YOKI 352g;
- ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES;
- Bebida Láctea: DANONINHO MOR 130151 360g;
- Leite Fermentado: ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G, ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G, ACTIVIA ECON FRU 600G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180g, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180g, CORPUS BREAK BL MOR, CORPUS BREAK BL MOR 170;
- Peti Suis: DANONINHO 2 SBR QJ P SUISS 360gr, DANONINHO PETIT SUIS MORANG 400GR, DANONINHO SABORES 360g, PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G, PETIT SUISS BOM LEITE 270g, DANONINHO PROMO 480G;
- Sobremesa Láctea: CORPUS BREAK BL MOR 170, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g;
- ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, BLEPHAGEL 40g, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, HIPODERME LENCO UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, SALISOAP SAB 80gr;
- ÁGUA OXIGENADA;
- AGUA BORICADA LAFARE 100ml, AGUA RABELO 150ML, AGUA RABELO 250ml, OLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, OLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP, PROPOLIS SOL ALCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30ml, PROPOMAX EXT PROPOLI S-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ML;
- ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA BRIFAR 50CAP, ALCACHOFRA VITAMED 100COM, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP;
- BIOSLIM CHA VERDE E BRANCO, BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G, BIOSLIM SHAKE DIET CHOC 400G, BIOSLIM SHAKE DIET MOR 400G, BIOSLIM SHAKE SOJA, CAPEL SHAMPOO 120ml;
- BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER;
- FORRA FOGAO B PRECO, PROTETOR FOGAO WYDA, ROLO ALUMINIO, LÃ ACO;
- PÃO DE QUEIJO;

- BRINQ GATOS BW GDE, BRINQ GATOS BW PEQ;
- VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN, VALDA FRIENDS GOMA 12G, VALDA FRIENDS SACHET 25G, VALDA SACHET 12.

Já os autuantes na Informação Fiscal se pronunciaram sobre as alegações defensivas consignando o seguinte:

- PACOQUINHA ROLHA YOKI 352g e PACOQUINHA TABLETE YOKI 352g. Mantiveram a exigência;
- ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES. Acataram a alegação defensiva;
- Bebida Láctea: DANONINHO MOR 130151 360g. Mantiveram a exigência;
- Leite Fermentado: ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G, ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G, ACTIVIA ECON FRU 600G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180g, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180g, CORPUS BREAK BL MOR, CORPUS BREAK BL MOR 170. Mantiveram.
- Peti Suis: DANONINHO 2 SBR QJ P SUISSE 360gr, DANONINHO PETIT SUIS MORANG 400GR, DANONINHO SABORES 360g, PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G, PETIT SUISSE BOM LEITE 270g, DANONINHO PROMO 480G. Mantiveram.
- Sobremesa Láctea: CORPUS BREAK BL MOR 170, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g. Mantiveram a exigência.
- ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, BLEPHAGEL 40g, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, HIPODERME LENCO UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, SALISOAP SAB 80gr. Mantiveram a exigência.
- ÁGUA OXIGENADA. Acataram a alegação defensiva.
- AGUA BORICADA LAFARE 100ml, AGUA RABELO 150ML, AGUA RABELO 250ml, OLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, OLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP. Mantiveram a exigência.
- PROPOLIS SOL ALCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30ml, PROPOMAX EXT PROPOLI S-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ML. Acataram a alegação defensiva.
- ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA BRIFAR 50CAP, ALCACHOFRA VITAMED 100COM, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP. Mantiveram a exigência.
- BIOSLIM CHA VERDE E BRANCO, BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G, BIOSLIM SHAKE DIET CHOC 400G, BIOSLIM SHAKE DIET MOR 400G, BIOSLIM SHAKE SOJA. Acataram a alegação defensiva. CAPEL SHAMPOO 120ml. Mantiveram a exigência.
- BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER. Acataram a alegação defensiva.
- FORRA FOGAO B PRECO, PROTETOR FOGAO WYDA, ROLO ALUMINIO, LÃ ACO;
- PÃO DE QUEIJO. Acataram a alegação defensiva.
- BRINQ GATOS BW GDE, BRINQ GATOS BW PEQ. Mantiveram a exigência.
- VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN, VALDA FRIENDS GOMA 12G, VALDA FRIENDS SACHET 25G, VALDA SACHET 12. Mantiveram a exigência.

Conforme se verifica os autuantes acataram parcialmente as alegações defensivas e mantiveram a exigência quanto à parte impugnada que não concordaram, por entenderem que se trata de mercadorias sujeitas a antecipação tributária, portanto, não permitindo o creditamento levado a efeito pelo autuado.

No que concerne às mercadorias cujas alegações defensivas foram acatadas pelos autuantes, considero que a exclusão dos valores atinentes a tais itens de mercadorias procedidas pelos autuantes na Informação Fiscal se apresenta correta, haja vista que referidas mercadorias não se encontram sujeitas à antecipação tributária, descabendo, desse modo, a glosa do crédito fiscal.

Quanto às mercadorias que não acataram cabe fazer os seguintes registros:

- PACOQUINHA ROLHA YOKI 352g e PACOQUINHA TABLETE YOKI 352g – assiste razão ao autuado, haja vista que não se trata de salgados. Vale registrar que, neste sentido, existe resposta de consulta dada pela Receita Federal. Desse modo, cabe a exclusão dos valores atinentes a esta mercadoria do demonstrativo elaborado pelo autuante;
- Bebida Láctea: DANONINHO MOR 130151 360g. – assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadoria sujeita à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a esta mercadoria do demonstrativo elaborado pelo autuante;
- Leite Fermentado: ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G, ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G, ACTIVIA ECON FRU 600G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180g, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180g, CORPUS BREAK BL MOR, CORPUS BREAK BL MOR 170. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadoria sujeita à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a esta mercadoria do demonstrativo elaborado pelo autuante;
- Peti Suis: DANONINHO 2 SBR QJ P SUISS 360gr, DANONINHO PETIT SUIS MORANG 400GR, DANONINHO SABORES 360g, PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G, PETIT SUISS BOM LEITE 270g, DANONINHO PROMO 480G. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadoria sujeita à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a esta mercadoria do demonstrativo elaborado pelo autuante;
- Sobremesa Láctea: CORPUS BREAK BL MOR 170, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadoria sujeita à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes.

Relevante registrar que a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, no intuito de dirimir dúvida quanto à autuação na qual a Fiscalização sustentava que os produtos objeto daquela autuação se tratava de iogurtes, enquadrado no regime de substituição tributária (NCM 0403.1000) e o sujeito passivo alegava se tratar de bebidas lácteas, não enquadradas no citado regime (NCM 2202.9000), converteu o feito em diligência cujo resultado foi consignado no Acórdão CJF Nº. 0067-11/14, conforme excertos do Voto que reproduzo abaixo:

[...]

*Com objetivo de dirimir a demanda, na qual a fiscalização acusa que os produtos objeto da autuação são iogurtes, enquadrado no regime de substituição tributária (NCM 0403.1000) e o sujeito passivo alega se tratar de bebidas lácteas, não enquadradas no citado regime (NCM 2202.9000), esta CJF promoveu a realização de diligências, cujo resultado foi:*

- a) A Receita Federal em resposta a consultas formuladas informou que os produtos: Frutess uva e maracujá; Neston iogurte líquido; Iogurte Ninho Soleil, morango, maçã, banana e salada de frutas; Iogurte Nestlé morango, salada de frutas e coco; Iogurte Nestlé Uva e sabor Sálvia; Chamy polpa de frutas e Bliss Iogurte líquido morango, se classificam na NCM 2202.9000, como não iogurtes.
- b) Os autuantes acataram a resposta das consultas e fizeram as exclusões daqueles produtos dos demonstrativos originais e mantiveram os produtos: Molico Liq; Molico Iog; Nestlé Iogurte Polpa; Molico B1 Iog; Bliss Iogurte Liq; Nestlé Iog; Molico Actifibra; Ninho PPA; Molico IGT Natural e Nestlé B1 Iogurte, classificados como iogurtes na NCM 0403.1000.

Em face da resposta da Receita Federal, considero que os produtos acima relacionados não estão sujeitos ao regime de antecipação ou substituição tributária, haja vista que não se trata de iogurte classificado no código NCM 0403.1000 – mesmo que o autuado assim tenha classificado.

- ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, BLEPHAGEL 40g, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML,

CERALIP LABIAL 15ml, HIPODERME LENCO UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, SALISOAP SAB 80gr. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;

- AGUA BORICADA LAFARE 100ml, AGUA RABELO 150ML, AGUA RABELO 250ml, OLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, OLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;
- ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA BRIFAR 50CAP, ALCACHOFRA VITAMED 100COM, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;
- CAPEL SHAMPOO 120ml. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadoria sujeita à antecipação tributária, pois não é medicamento, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a esta mercadoria do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;
- FORRA FOGAO B PRECO, PROTETOR FOGAO WYDA, ROLO ALUMINIO, LÃ ACO - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;
- BRINQ GATOS BW GDE, BRINQ GATOS BW PEQ. - assiste razão aos autuantes. Trata-se de mercadoria sujeita à antecipação tributária, haja vista que não existe qualquer restrição quanto ao brinquedo na legislação. Desse modo, cabível a manutenção da exigência quanto a esta mercadoria;
- VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN, VALDA FRIENDS GOMA 12G, VALDA FRIENDS SACHET 25G, VALDA SACHET 12. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Vale registrar que existe resposta de consulta dada pela Receita Federal, no sentido de que não se trata de medicamentos. Dessa forma, cabe a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal.

Diante do exposto, com a exclusão dos valores atinentes aos itens acima referidos do novo demonstrativo apresentado pelo autuantes na Informação Fiscal, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$92.086,28, conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO-INF. 3		
MÊS/ANO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO
nov/10	15.530,39	9.655,51
dez/10	9.880,74	7.807,43
jan/11	7.755,04	4.749,34
fev/11	6.469,49	5.253,62
mar/11	7.942,09	6.220,76
abr/11	8.954,45	6.600,43
mai/11	9.117,76	6.249,84
jun/11	8.459,73	5.577,59
jul/11	9.468,85	6.995,15
ago/11	7.447,47	5.124,38
set/11	7.944,54	5.672,09
out/11	8.913,35	6.243,10
nov/11	11.166,25	8.533,92
dez/11	10.639,91	7.403,12
<b>TOTAL</b>	<b>129.690,06</b>	<b>92.086,28</b>

No que diz respeito à infração 6, verifico que o autuado alega descaber a exigência quanto às seguintes mercadorias:

- CARNE BOVINA: PONTA DE AGULHA;
- CARNE SUÍNA: COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUINO C OSSO, COPA LOMBO SUINO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM, PRESUNTO PARMA S-OSS INT;
- FLOCÃO E FLOCOS DE MILHO;
- IOGURTE: IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRУ ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G;
- PRODUTO PARA NATAÇÃO: KIT NATAÇÃO SPEEDO, ÓCULOS (OCUL) NATAÇÃO, ÓCULOS INFANTIL e ÓCULOS ESPORTE;
- PRODUTOS PERIFÉRICOS DE INFORMÁTICA: afirma que os produtos DB CX SOM DB USB 300, DB CX SOM DB USB 300, DB MINI FONE DB PRAT, DB MINI FONE DB PRAT, DB HEADSET DB PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD VIBRAT-GOLDS 1022, JOYSTICK PILOT PRO USB 6730, SUBWOOFER 2.1 CLONE 11113 R/PT;
- PRODUTO LEITE LONGA VIDA.

Verifico, também, que os autuantes na Informação Fiscal se pronunciaram sobre as alegações defensivas no seguinte sentido:

- CARNE BOVINA – Acataram as razões defensivas.
- CARNE SUINA. COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUINO C OSSO, COPA LOMBO SUINO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD e COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM e PRESUNTO PARMA S-OSS INT. Mantiveram a autuação;
- FLOCÃO DE MILHO. Esclareceram que apenas a mercadoria FLOCOS DE MILHO foi tributada com a alíquota de 7%, em conformidade com inciso I do art. 51 e inciso II do § 3º do mesmo dispositivo do RICMS/97/BA. Mantiveram a autuação;
- produto “Iogurte” (IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRУ ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G). Mantiveram a autuação;
- “Produto para natação”. Mantiveram a autuação;
- “periféricos de informática”, DB CX SOM DB USB 300, DB CX SOM DB USB 300, DB MINI FONE DB PRAT, DB MINI FONE DB PRAT, DB HEADSET DB PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD VIBRAT-GOLDS 1022, JOYSTICK PILOT PRO USB 6730, SUBWOOFER 2.1 CLONE 11113 R/PT. Mantiveram a autuação.
- “Leite longa vida”. Mantiveram a autuação.

Conforme se verifica os autuantes acataram exclusivamente a alegação defensiva atinente à

“CARNE BOVINA”.

Quanto aos demais itens impugnados mantiveram a exigência fiscal, sobre os quais faço as seguintes apreciações:

- CARNE SUINA. COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUINO C OSSO, COPA LOMBO SUINO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD e COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM e PRESUNTO PARMA S-OSS INT. Concordo com a manutenção da exigência. Isso porque, de fato, o regime de substituição tributária é aplicável aos produtos em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, conforme previsto no item 9 do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA/97, não sendo aplicável aos produtos embutidos (Copas) e às preparações e conservas de carne suína (presuntos crus), conforme acertadamente aduzido pelos autuantes.

Apesar de não ser um fator determinante para se concluir se é cabível ou não a classificação feita pelo autuado, considero relevante o registro feito pelos autuantes no sentido de que, o próprio autuado tributou pelo regime normal as mercadorias acima relacionadas ou outras assemelhadas, se creditando no momento de suas entradas e se debitando quando estas são vendidas, conforme pode ser verificado nos demonstrativos de fls. 431/432;

- FLOCÃO DE MILHO. Concordo com a manutenção da exigência. Relevante observar o esclarecimento feito pelos autuantes no sentido de que, apenas a mercadoria FLOCOS DE MILHO foi tributada com a alíquota de 7%, em conformidade com inciso I do art. 51 e inciso II do § 3º do mesmo dispositivo do RICMS/97/BA. Ou seja, a exigência diz respeito apenas ao FLOCÃO DE MILHO no qual aplicaram a alíquota de 17%;
- IOGURTE - (IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G). Concordo com a manutenção da exigência. Apesar de o autuado alegar se tratar de “iogurte”, o que se verifica é que não se trata deste tipo de produto. Na realidade, o próprio autuado não deu a classificação de “iogurte” nas suas operações realizadas, haja vista que consignou nos documentos fiscais (NF-e) o código NCM 0403.90.00 – Outros - quando o código NCM do iogurte é 0403.10.00;
- “Produto para natação” – Concordo com a manutenção. A tributação utilizada pelo autuado foi de 12%. Nos termos do art. 87, inciso XL do RICMS /97 é reduzida a base de cálculo, até 30/04/11, das operações internas com os produtos de ótica, constantes nas posições da NCM 9004 - óculos para correção, proteção ou outros fins, e artigos semelhantes - , de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 14,6 %. O que se verifica é que o autuado, além de utilizar o benefício da redução para alguns itens em período posterior ao estabelecido, os itens contestados não se enquadram na definição estabelecida de correção, proteção ou assemelhados.

No que tange à alegação defensiva de que complementou no livro Registo de Apuração do ICMS a diferença de 2,6%, para a complementação dos 14,6%, conforme registrado pelos autuantes, carece de fundamento, haja vista que o autuado não identificou nenhum lançamento em sua escrita fiscal que confirmasse o alegado;

- Produtos “periféricos de informática”, DB CX SOM DB USB 300, DB CX SOM DB USB 300, DB MINI FONE DB PRAT, DB MINI FONE DB PRAT, DB HEADSET DB PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD VIBRAT-GOLDS 1022, JOYSTICK PILOT PRO USB 6730, SUBWOOFER 2.1 CLONE 11113 R/PT. Concordo com a manutenção. O art. 87, inciso V,

c/c o Anexo 5-A, do RICMS/1997/BA (vigente até 31/03/2012) traz todos os códigos das NCMs dos produtos de informática que são passíveis de redução da base de cálculo. Os documentos fiscais acostados aos autos pelos autuantes permite concluir que tais produtos não fazem jus à redução da base de cálculo utilizada pelo autuado. Efetivamente, os produtos de informática citados pelo autuado, não podem fruir do benefício da redução da base de cálculo, uma vez que suas respectivas NCMs não constam da relação especificada pela legislação do ICMS correlata;

- “Leite longa vida”. Concordo com a manutenção. A redução da base de cálculo de 58,82%, de forma que a carga tributária resulte em 7% é aplicável exclusivamente ao leite produzido no Estado da Bahia, portanto, não sendo aplicável ao leite produzido noutros Estados. No presente caso, os autuantes arrolaram no levantamento apenas as marcas de “Leite Tipo Longa Vida” fabricadas fora do Estado da Bahia, sujeitas, portanto, a alíquota de 17%. Relevante o registro feito pelos autuantes de que, as únicas marcas comercializadas fabricadas no Estado da Bahia foram a Valedourado e a Alimba, produzidas pela empresa Indústria de Latícinos Palmeira dos Índios S/A - ILPISA, estabelecida na cidade de Itapetinga, sob Inscrição Estadual nº 51.109.077 e CNPJ 09.342.379/0097-34, sendo para estas duas marcas consideradas a redução da base de cálculo, razão pela qual nenhuma delas consta nos relatórios desta infração.

A questão da insconstitucionalidade de tal limitação não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, em face de vedação expressa neste sentido, consoante o art. 167, I, II, do RPAF/99.

Diante do exposto, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$372.421,59, conforme demonstrativo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO-INF. 6		
MÊS/ANO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO
nov/10	21.220,01	20.800,61
dez/10	34.442,71	33.929,30
jan/11	25.136,03	24.697,17
fev/11	19.560,05	19.143,66
mar/11	24.482,92	24.126,60
abr/11	24.421,67	24.012,12
mai/11	25.318,17	25.019,72
jun/11	25.167,44	24.681,12
jul/11	25.801,51	25.289,52
ago/11	28.942,81	28.344,17
set/11	27.976,58	27.387,29
out/11	28.034,23	27.575,68
nov/11	30.641,27	29.884,83
dez/11	38.190,55	37.529,80
<b>TOTAL</b>	<b>379.335,95</b>	<b>372.421,59</b>

No respeitante à infração 7, vale consignar aqui o mesmo que foi dito em relação ao leite longa vida na infração 6. Ou seja, a redução da base de cálculo de 58,82%, de forma que a carga tributária resulte em 7% é aplicável exclusivamente ao leite produzido no Estado da Bahia, portanto, não sendo aplicável ao leite produzido noutros Estados. No presente caso, os autuantes arrolaram no levantamento apenas as marcas de “Leite Tipo Longa Vida” fabricadas fora do Estado da Bahia, sujeitas, portanto, a alíquota de 17%. Relevante o registro feito pelos autuantes de que, as únicas marcas comercializadas fabricadas no Estado da Bahia foram a Valedourado e a Alimba, produzidas pela empresa Indústria de Latícinos Palmeira dos Índios S/A - ILPISA, estabelecida na cidade de Itapetinga, sob Inscrição Estadual nº 51.109.077 e CNPJ 09.342.379/0097-34, sendo para estas duas marcas consideradas a redução da base de cálculo, razão pela qual nenhuma delas consta nos relatórios desta infração.

A questão da insconstitucionalidade de tal limitação não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, em face de vedação expressa neste sentido, consoante o art. 167, I, II, do

RPAF/99.

Quanto aos óculos de natação, coaduno com o entendimento manifestado pelos dos autuantes no sentido de que, a redução da base de cálculo prevista no art. 87, inciso XL, do RICMS /97 não é aplicável a este tipo de mercadoria. Consoante o inciso XL do referido artigo, a redução da base de cálculo é aplicável às operações internas com os produtos de ótica, constantes nas posições da NCM nele indicadas, não sendo o caso dos óculos de natação.

Verifico também que, apesar de a redução da base de cálculo prevista no art. 87, inciso XL, do RICMS /97 ter vigência até 30/04/2011, o autuado ainda utilizou indevidamente o referido benefício fiscal após esta data, conforme se verifica no período objeto da autuação.

Observo que não assiste razão ao autuado quando alega que ao exigir o imposto por aplicação de alíquota diversa (infração 6) e utilização indevida de redução da base de cálculo (infração 7), a Fiscalização estaria tributando a mesma infração duas vezes, sob argumentos diversos.

Na realidade, conforme muito bem esclarecido pelos autuantes a exigência referente à infração 7 diz respeito à redução indevida da base de cálculo aplicada no momento da saída de mercadorias por meio de notas fiscais (Anexos nºs 12 e 13), enquanto a infração 6 se refere ao erro na aplicação da alíquota no momento da venda de mercadorias por meio de cupons fiscais, (Anexos nºs 10 e 11).

Desse modo, a infração 7 é subsistente.

Quanto às infrações 11, 12, 17 e 18, verifico que o autuado alega que não está obrigado a recolher a diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues. Afirma que não pode responder por eventual infração cometida por terceiros, fornecedor ou transportador, em especial quando se comportou conforme a legislação vigente. Diz que caberia ao Fisco, utilizando-se de seu poder de polícia, verificar se a mercadoria foi internada no Estado e monitorar nos postos fiscais o retorno das mercadorias, bem como junto aos fornecedores.

De início, cumpre consignar que se tratando de levantamento fiscal baseado em Nota Fiscal eletrônica, cuja “chave de acesso” se encontra descrita nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, cabe ao contribuinte verificar se de fato adquiriu ao não a mercadoria acessando o site <http://www.sefaz.ba.gov.br>. Em caso de não ter adquirido cumpre-lhe adotar as medidas policiais e judiciais cabíveis, em face de utilização indevida do nome da empresa pelo emitente das Notas Fiscais eletrônicas, inclusive, no intuito de elidir a autuação. Vale registrar que a jurisprudência deste CONSEF sempre apontou neste sentido, mesmo que se tratasse de Notas Fiscais coletadas no antigo Sistema de Controle Automatizado de Mercadorias em Trânsito (CFAMT), utilizado apenas para as notas fiscais não eletrônicas.

Importante consignar que o art. 89, §§ 16 e 17 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, expressamente determina que é obrigação do contribuinte realizar essa averiguação, conforme se verifica na transcrição abaixo:

*Art. 89. Do resultado da análise referida no art. 88, a Secretaria da Fazenda cientificará o emitente:*

[...]

*§ 16. O contribuinte deverá apresentar boletim de ocorrência referente à queixa prestada na Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, em razão do uso indevido do nome da empresa pelo remetente, a fim de afastar a presunção prevista em lei de entrada de mercadoria no estabelecimento, quando figurar como destinatário em operação declarada em nota fiscal eletrônica, sem que tenha efetivamente adquirido a mercadoria, mas não tenha registrado o evento “desconhecimento da operação”;*

*§ 17. Os contribuintes deverão verificar regularmente, mediante acesso ao endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>, todas as notas fiscais emitidas com destino aos seus estabelecimentos, ficando obrigados, quando for o caso, a registrarem o evento “desconhecimento da operação” no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota no endereço eletrônico [www.nfe.fazenda.gov.br](http://www.nfe.fazenda.gov.br), salvo em relação às mercadorias previstas no § 14 deste artigo, cujo prazo será o nele estipulado.*

Saliento que, apesar de o § 16 ter sido acrescentado ao art. 89 pela Alteração nº 28, Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, com efeitos a partir de 01/01/15 e o § 17 ter sido acrescentado

ao art. 89 pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, com efeitos a partir de 01/01/16, as decisões deste CONSEF já apontavam no mesmo sentido, quando se tratava de Notas Fiscais coletadas no sistema CFAMT.

Portanto, mesmo as infrações 11, 12, 17 e 18, tendo ocorrido em período anterior a 01/01/15, a obrigação do contribuinte de posse da “chave de acesso” era averiguar se as notas fiscais eletrônicas lhe foram efetivamente destinadas e, se fosse o caso, adotar as providências cabíveis, em caso de não reconhecimento do negócio com os emitentes das referidas Notas Fiscais.

Observo que o autuado não se reporta em nenhum momento sobre os aspectos valorativos das exigências contidas nestas infrações. Na realidade, conduz a sua defesa aduzindo aspectos procedimentais que deveriam ser adotado pela Fiscalização, conforme aduzido acima.

É certo que a simples negativa do cometimento da infração não pode elidir a autuação (art.143 do RPAF/99).

Diante disso, as infrações 11, 12, 17 e 18 são subsistentes.

Entretanto, no que tange à infração 17, observo que a redação do inciso IX do art. 42 da Lei nº. 7.014/96, alterada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15, passou a multa de 10% para 1%, do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim sendo, como a alteração acima aduzida passou a multa de 10% para 1%, cabe à aplicação retroativa do novo dispositivo legal ao caso em exame, por se tratar de penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época de ocorrência dos fatos objeto da autuação.

Diante disso, retifico de ofício a multa imposta na infração 17 de 10% para 1%, passando o valor devido para R\$690,37, conforme o demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO-INF. 17		
MÊS/ANO	VLR. LANÇADO- MULTA 10%	VLR. JULGADO- MULTA 1%
nov/10	2.070,15	207,01
dez/10	2.464,64	246,46
jan/11	766,69	76,67
fev/11	0,56	0,06
mar/11	373,62	37,36
abr/11	316,26	31,63
mai/11	172,36	17,24
jun/11	23,72	2,37
jul/11	228,57	22,86
ago/11	151,08	15,11
set/11	10,58	1,06
out/11	233,00	23,30
nov/11	70,73	7,07
dez/11	21,74	2,17
<b>TOTAL</b>	<b>6.903,70</b>	<b>690,37</b>

Assim sendo, a infração 17 é parcialmente subsistente no valor de R\$690,37.

Em relação à arguição de desproporcionalidade, de caráter confiscatório e de inconstitucionalidade das multas, saliento que as multas indicadas no Auto de Infração são as previstas no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, para as infrações que foram imputadas ao autuado, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA. Ressalto que o autuado pode, caso assim pretenda, formular pedido de redução ou dispensa

de multa por descumprimento da obrigação tributária principal, dirigido à Câmara Superior deste CONSEF, nos termos do artigo 159 do RPAF/99, existindo vedação normativa para sua apreciação nesta instância de julgamento administrativo fiscal, motivo pelo qual não o analiso.

Diante do exposto, o valor do débito originariamente exigido no presente Auto de Infração passa de R\$1.407.224,42 para R\$1.356.492,95, conforme demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	RECONHECIDA	5.127,66	5.127,66	60%
02	PROCEDENTE	29.931,96	29.931,96	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	129.690,06	92.086,28	60%
04	RECONHECIDA	3.160,23	3.160,23	60%
05	RECONHECIDA	169.458,24	169.458,24	-----
06	PROCEDENTE EM PARTE	379.335,95	372.421,59	60%
07	PROCEDENTE	10.226,28	10.226,28	60%
08	RECONHECIDA	362.296,62	362.296,62	100%
09	RECONHECIDA	110.965,11	110.965,11	100%
10	RECONHECIDA	34.968,30	34.968,30	60%
11	PROCEDENTE	91.236,72	91.236,72	60%
12	PROCEDENTE	14.860,28	14.860,28	60%
13	RECONHECIDA	51.563,34	51.563,34	60%
14	RECONHECIDA	120,72	120,72	60%
15	RECONHECIDA	2.238,33	2.238,33	-----
16	RECONHECIDA	230,63	230,63	-----
17	PROCEDENTE (com redução p/1%)	6.903,70	690,37	-----
18	PROCEDENTE	4.910,29	4.910,29	-----
<b>TOTAL</b>		<b>1.407.224,42</b>	<b>1.356.492,95</b>	

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 146551.0001/15-2, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.178.965,09**, acrescido das multas de 60% sobre R\$705.703,36 e 100% sobre R\$473.261,73, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas percentuais no valor de **R\$171.927,20** e por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$5.600,66**, previstas nos incisos II, “d”, §1º, IX e XI, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios, de acordo com a norma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado, observado, no que couber, o benefício da Lei nº 13.449/15.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR