

A. I. N° - 206911.0012/15-0
AUTUADO - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
AUTUANTE - JALDO VAZ COTRIM
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/10/2016

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0168-01/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Descabe a exigência da glosa do crédito fiscal, tendo em vista que não houve descumprimento de obrigação principal em relação às operações realizadas, entretanto, subsiste a multa percentual sobre o valor do crédito fiscal escriturado indevidamente. Infração 1 parcialmente subsistente. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Alegações defensivas acatadas parcialmente pelo autuante na Informação Fiscal. No que tange à glosa do crédito fiscal mantida pelo autuante, após análise das NCMs e denominação das mercadorias foram excluídos os valores referentes a mercadorias que não estão sujeitas à antecipação tributária, portanto, fazendo jus ao crédito fiscal. Reduzido o valor do débito. Infração 2 parcialmente subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração reconhecida. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Autuação elidida parcialmente pelo autuado. O autuante na Informação Fiscal acertadamente acatou parcialmente as alegações defensivas e excluiu da exigência os valores atinentes a mercadorias que gozam da redução da base de cálculo. Também acertadamente manteve os demais itens objeto de impugnação. Infração parcialmente subsistente. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Autuado elide parcialmente a autuação. O autuante na Informação Fiscal acertadamente acatou parcialmente as alegações defensivas e excluiu da exigência os valores atinentes a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Quanto aos valores impugnados que foram mantidos na Informação Fiscal, após a análise das NCMs e denominação das mercadorias foram excluídos os valores referentes a mercadorias que também estão sujeitas ao regime de substituição tributária. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Na Informação Fiscal o autuante agindo acertadamente

excluiu os valores atinentes aos documentos fiscais cujos registros originariamente considerados como ausentes foram localizados, o que resultou na redução dos valores exigidos. Infrações 6 e 7 parcialmente subsistentes. Não acolhida a preliminar de nulidade arguida. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/12/2015, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$310.371,47, 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 material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a abril de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$70.773,76, acrescido da multa de 60%. Consta que caracterizado pelos materiais utilizados para acondicionamento, transporte e movimentação de mercadorias, tais como Pallets, Caixas Plásticas, Camisão Térmico etc. os quais não ensejam a apropriação de créditos fiscais de ICMS, haja vista, que não são considerados como mercadorias na atividade desenvolvida pelo autuado. Consta ainda que tudo se encontra discriminado, conforme Demonstrativo de Débito constante no Anexo 01, acostado aos autos sob a forma de mídia gravada;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.597,89, acrescido da multa de 60%. Consta que tudo se encontra discriminado conforme Demonstrativos de Débito, constantes nos Anexos 02 e 03, ambos acostados aos autos sob a forma de mídia gravada;
3. 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 janeiro a maio, agosto e outubro de 2012, janeiro e fevereiro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.165,73, acrescido da multa de 60%. Consta que tudo se encontra discriminado conforme Demonstrativos de Débito constantes nos Anexos 04 e 05, ambos acostados aos autos sob a forma de mídia gravada;
4. Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$123.038,81, acrescido da multa de 60%. Consta ser decorrente de erro na aplicação da Alíquota Efetiva, haja vista, equívoco do autuado, quanto à existência de Redução da Base de Cálculo, para os produtos arrolados nos Demonstrativos de Débito constantes nos Anexos 06 e 07, ambos acostados aos autos sob forma de mídia gravada;
5. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a outubro de 2012, janeiro a outubro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$90.016,91, acrescido da multa de 60%. Consta que tudo se encontra discriminado, conforme Demonstrativos de Débito constantes nos Anexos 08 e 09, ambos acostados aos autos sob a forma de mídia gravada;
6. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$3.751,22, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias. Consta que tudo se encontra discriminado conforme Demonstrativos de Débito constantes nos Anexos 10 e 11, ambos acostados aos autos sob a forma de mídia gravada;

7. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$11.027,15, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias. Consta que tudo se encontra discriminado conforme Demonstrativos de Débito constantes nos Anexos 12 e 13, ambos acostados aos autos sob a forma de mídia gravada.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 24/70). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre as infrações que lhe foram imputadas reproduzindo-as.

Argui a nulidade do lançamento por incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização, invocando, neste sentido, a previsão do art. 196 do CTN, cuja redação reproduz.

Salienta que a legislação aplicável é o Decreto nº 7.629/99 [RPAF] que, em seu art. 28, § 1º, cuja redação 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.

Observa 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. Acrescenta que o parágrafo único do art. 196 do CTN e o art. 27 do RPAF/99, cujas redações transcreve, determinam que os termos de fiscalização serão lavrados em livro fiscal do contribuinte e apresentados ao processo administrativo.

Afirma que o autuante não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente, apresentando vícios, geradores da nulidade, uma vez que, conforme descrito no Auto de Infração, a fiscalização 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 o Auditor Fiscal, descrito como autuante, estava designado para promover a atividade fiscalizatória.

Sustenta que, diante desse contexto, as referidas situações geram a nulidade do lançamento fiscal, 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 se sujeitar, rigorosamente, às disposições legais sob pena da sua inobservância viciar o ato praticado (art. 142, parágrafo único, do CTN). Neste 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 sentido, com 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 o autuante de comprovar que adotou todos os procedimentos legais para validade da ação fiscal. Acrescenta que diante desse fato, pode-se presumir que o lançamento 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 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.

No que concerne ao mérito, rechaça a acusação fiscal atinente à infração 1.

Destaca que os produtos não são comercializados, mas também não se prestam para uso e consumo do estabelecimento. Afirma que são produtos destinados ao acondicionamento, transporte e movimentação física das mercadorias comercializadas. Sustenta que estorna em tempo o crédito tomado, não perdurando o suposto creditamento como indicado pelo autuante.

Refere-se ao estorno do crédito pelo débito na saída.

Consigna que comercializa centenas de produtos razão pela qual, para atender a necessidade do mercado, precisa transferir mercadorias e bens de sua propriedade entre seus diversos estabelecimentos. Entretanto, alega que em face de determinados produtos que não são objeto de mercancia, como também não são de uso e consumo, mas sofrem frequente movimentação, a exemplo dos Pallets, Caixas Plásticas, Camisão Térmico, indicados na Infração 1, surgiram dúvidas sobre o tratamento tributário a ser aplicado nas suas remessa e retorno. Acrescenta que tais bens, embora não sejam comercializados, auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas e, por conseguinte, apresentam movimentações físicas constantes de entrada e saída nos seus estabelecimentos.

Aduz que visando estabelecer um controle e ao mesmo tempo legitimar o transporte dos mesmos, promoveu o lançamento do crédito e do débito fiscal, conforme a movimentação realizada, se de entrada ou saída. Em consequência, pontua que nas duas situações relatadas, inicialmente advém o creditamento pelas entradas dos produtos no estabelecimento, providência esta que não traz qualquer prejuízo financeiro ao Fisco Estadual, porquanto a situação preliminar resta completamente anulada diante dos procedimentos efetivados quando da movimentação de tais produtos na saída.

Observa que, de fato, promovida a saída desses mesmos bens (não tributados ou no regime de substituição tributária por antecipação), do mesmo modo é lançado o respectivo débito do imposto, estornando o creditamento questionável.

Salienta que a despeito das divergências de interpretação, inexistente tributo a ser recolhido, na medida em que o crédito fiscal estimado como indevido é totalmente extinto (anulado) pelo lançamento do débito no momento das saídas destes.

Assevera que a definição do valor do ICMS a ser recolhido decorre de apuração, em que os débitos do ICMS devidos pelas saídas ocorridas no mês são compensados com os créditos advindos de operações anteriores (não-cumulatividade), não sendo o simples fato de haver suposto crédito irregular que importa recolhimento a menos do ICMS.

Colaciona julgados de entendimento deste CONSEF (Acórdão CJF Nº 0065-13/12; Acórdão JJF Nº0273-01/13) que considera improcedentes autuações idênticas por inexistir prejuízo ao erário (doc. 03).

Frisa que deve ser levado em consideração por este órgão julgador à ausência de prejuízo para a arrecadação estadual em razão do lançamento do débito fiscal em montante equivalente ao crédito fiscal questionado. Salienta que antes mesmo de sofrer qualquer fiscalização se incumbiu de lançar os valores como débito, resultando em anulação automática, desconstituindo os efeitos monetários do crédito, inocorrendo imposto a ser recolhido.

Ressalta que, diante do grande volume de operações e mercadorias relacionadas no feito, apresenta mídia magnética – CD (doc. 06), contendo planilhas com os dados das Notas Fiscais de saída relativos aos produtos citados na Infração 1, confirmando que, a despeito do crédito tomado, foram promovidos os lançamentos dos respectivos débitos nas saídas.

Registra que uma análise técnica pormenorizada e imparcial, sem anseios pelo aumento na arrecadação do Estado, certamente confirmará não só a escrituração dos débitos, como a

inexistência de imposto a recolher nos períodos analisados. Salienta que a manutenção da exigência fiscal importaria em enriquecimento ilícito do Estado, haja vista que o ICMS inicialmente creditado foi indubitavelmente estornado pelos débitos lançados na sua escrita fiscal, não havendo imposto remanescente a ser cobrado.

Assevera que exigir o pagamento de tributo em consequência da glosa dos valores creditados, ignorando os débitos lançados na apuração, é o mesmo que impor pagamento para depois autorizar a repetição dos valores escriturados como débito, configurando verdadeiro “*solvat et repet*”, instituto sobejamente repudiado na doutrina e jurisprudência, o que não pode ser admitido nesta instância administrativa.

Diz restar evidente que nenhum imposto deixou de ser recolhido, inexistindo qualquer prejuízo ao erário estadual, haja vista que apenas lançou valores como créditos e débitos na sua escrita fiscal, que não trouxeram repercussão econômica ou jurídica, tanto que nenhum imposto deixou de ser pago.

Reafirma inexistir imposto a recolher, sendo mais uma razão para não persistir a cobrança de ICMS com juros e multa, ainda mais em valores expressivos como no caso em questão, pois o procedimento que adotou não promoveu prejuízos ao Fisco muito menos obteve vantagem ilícita para a mesma.

Sustenta que essa é a razão pela qual o presente Auto de Infração deverá ser julgado improcedente neste ponto, porquanto inexistindo imposto devido, não há razão para prosseguimento da exigência fiscal.

Alega, ainda, quanto a este item da autuação, a necessidade de apuração do imposto efetivamente devido, consoante o art. 142 do CTN. Diz que outro ponto de extrema relevância para o caso é que, mesmo admitindo a utilização de procedimento em desacordo com a legislação, o que consigna não acreditar ser o caso, ao se creditar do imposto na entrada de produtos não tributados ou quando regidos em outra sistemática de apuração, competia ao autuante refazer a sua escrita fiscal, em especial o Registro de Apuração do ICMS, para identificar e assim apontar a existência ou não de débito tributário nos concernentes períodos.

Afirma que deixando de reconstruir a escrita fiscal, a Fiscalização vai de encontro ao comando do Código Tributário Nacional, que impõe à Autoridade Fiscal não só verificar a ocorrência do fato gerador, mas também determinar a matéria tributável e calcular o montante do imposto devido. Neste sentido, reproduz o art. 142 do CTN.

Aduz que o valor do imposto que supostamente deixou de ser recolhido, evidenciando a verdade material, deveria ser refeita a apuração no período questionado, afastando os créditos considerados irregulares e, do mesmo modo, os débitos lançados na escrita fiscal, correspondentes às saídas dos referidos produtos, para só então verificar a sobrevivência de saldo credor ou devedor.

Observa que encontrado saldo devedor, poderia, aí sim, lavrar o Auto de Infração da diferença, em especial porque o que deve ser recolhido é a diferença positiva entre os créditos e débitos fiscais. Acrescenta que, desse modo, teria o autuante calculado o montante do tributo devido. Assinala que a autoridade administrativa para constituir o crédito tributário pelo lançamento, deve necessariamente calcular o montante do tributo devido, não devendo deter-se exclusivamente na censura ao crédito fiscal supostamente equivocado.

Registra que o refazimento da escrita fiscal não viola o princípio técnico-contábil da oportunidade e da competência, pois o que se busca é a verdade material. Acrescenta que pensar o contrário, não permitindo a reconstituição, é o legítimo atentado à verdade material.

Salienta que para constatar a repercussão financeira de tais lançamentos, bastaria a reconstrução da escrita fiscal do contribuinte, mês a mês nos exercícios fiscais questionados, tendo em vista que todos os saldos, sem dúvida, sofreram a influência dos créditos e débitos decorrentes das operações com os produtos citados no Auto de Infração.

Nesse sentido, cita decisão do Tribunal Administrativo do Tributário do Estado de Pernambuco – TATE (AI SF 2011.000000638689-14 TATE Nº 00.265/11-0. ACÓRDÃO 5ª TJ Nº0031/2013(09). RELATOR: Bel. NORMANDO SANTIAGO BEZERRA).

Alega que admitindo incorreta a apropriação dos créditos e considerando os débitos escriturados, apenas restariam devidos os saldos devedores que deixaram de ser recolhidos, jamais todo o montante cobrado na autuação, que deixou de apurar o imposto efetivamente devido nos períodos fiscais.

No intuito de comprovar os efeitos econômicos e tributários, requer a realização de diligência e perícia.

Frisa que, desse modo, a única conclusão plausível é no sentido de que os lançamentos procedidos pelo Fisco carecem de exatidão, quanto às supostas alegações de falta de recolhimento do imposto, e do valor efetivamente devido no período, porquanto não foi apurado o montante do imposto devido.

No respeitante à infração 2, afirma que se equivoca a Fiscalização ao classificar erroneamente produtos que não estão sujeitos a antecipação tributária, sendo correta a manutenção do crédito para os produtos classificados pelo autuante.

Explica que são os produtos PAPEL PARA PRESENTE, ESPETO CORACAO FGO JUNDIAI 430G, ESPETO LINGUICA MISTA JUNDIAI 480G, BETTER CR CHOC 4X4 KG ESPETO SOBRECOXA JUNDIAI 480G, ESPETINHO NUTRIAL CORACAO 350G, ALCOOL SOLIDO R 0024 LUMIX 170G, SORO FISIOLÓGICO 250ML ADV, PAPEL MANTEIGA WYDA 7.5X29, PIPO DOCE KARINTO 50GR e ACUCAR DELUX DAWN, que não têm tributação antecipada.

Reporta-se sobre as mercadorias "Luvas" (BP LUVA FINA G BEGE, LUVA G PLUS F 7011.8 MUCAMB, LUVA G PLUS F 7011.8 MUCAMB, LUVA G PLUS F 7011.8 MUCAMB, BP LUVA MULTIUSO M, LUVA SB F PESA MD 3M LIMPPA, BP LUVA MULTIUSO M e LUVA SB FORR MED 3M MULTIU), que o autuante classificou como sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação. Diz que o autuante olvida que apenas as luvas para procedimento cirúrgico que estão sujeitas ao regime diferenciado de tributação, conforme item 32.4, do Anexo 1, do RICMS/BA.

Conclui que por essa razão não prospera a exigência fiscal dessas mercadorias.

Relativamente à infração 4, assinala que a Fiscalização volta a se equivocar ao desconsiderar a redução da base de cálculo do Leite tipo Longa Vida, leite em pó e composto lácteo. Explica que essas mercadorias possuem tratamento diferenciado esculpido nos artigos 267, XXV e art. 268, XXIX, ambos do RICMS/BA, cujas redações transcreve.

Lista os produtos: "LEITE SEMI DESN PARMAL 1L, LEITE UHT DESNATADO CLASSIC 1L, LEITE UHT INTEGRAL ELEGE 1L, LEITE UHT INTEGRAL LEITISSIMO 1L, LEITE UHT SEMI DESN CLASSIC 1 L, LEITE INTEG LV MANAC 1, LEIT UHT SEMI COTOCH ES 1L, LEITR UHT DESN COTOCHES 1L, LEITE INTEG PARMALAT 1L, LEITE UHT INTEGRAL BATAVO 1L, LEITE UHT INTEGRAL CLASSIC 1L, LEITE INTEG BETANIA 1L, LEITE UHT DESNATADO B GOST 1L, LEITE UHT INTEG B GOST 1L, LEITE UHT SEMI DESN B GOST 1L, LEITE INTEG BETANIA 1L e LEITE SEMI DESN ITAM 300G".

Observa 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% com justificativa fiscal de que a autuação está no fato de que a legislação estadual, no caso o RICMS/BA/12, art. 267, XXIX, só permite a redução da base de cálculo para o leite longa vida produzido no Estado da Bahia. Sustenta que improcede a limitação imposta pelo Estado da Bahia, 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.

Assinala 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.

Assim, por atropelar o pacto federativo, sustenta ser 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.

Consigna 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 comentário do Prof. Manoel Gonçalves Ferreira Filho (extraído da obra A Constituição na Visão dos Tribunais, Ed. Saraiva, vol. II, pág. 1049).

Aduz que 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).

Registra que através de embasamento do princípio da isonomia consagrado no art. 5º e 150, II, da Constituição Federal também impede que se dê tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados. Atenta que o princípio da isonomia permeia todo o ordenamento legal e não só a Carta Magna, razão pela qual não pode ser ignorado pela Fiscalização, situação antijurídica, que deve ser corrigida por esse órgão julgador.

Assegura 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 há como ser mantida a autuação.

Diz 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.

Assevera 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 taxaço reduzida a 7%.

Nesse sentido, argui 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?”*.

Afirma 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.

Registra que a situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário da Bahia que, confirmando 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.

Cita e reproduz trechos de Sentenças: proferida em 29/09/2015 pela MM Juíza da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador que, apreciando os Embargos à Execução 0346138-46.2014.8.05.0001, propostos pela ora Manifestante, declarou a inconstitucionalidade da aplicação da redução da carga tributária apenas leite longa vida produzido no Estado e; proferida em 25/08/2014 o MM Juiz da 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador julgou procedente a Ação Anulatória nº 0375591-23.2013.8.05.0001, promovida pelo WAL MART BRASIL LTDA., empresa do seu mesmo grupo empresarial, contra o Estado que exigia o recolhimento a menos de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida.

No mesmo sentido transcreve posicionamento do TJ-SP (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). Acrescenta juntando decisão do STF, pela inconstitucionalidade do tratamento diferenciado para as operações internas e interestaduais para o mesmo produto (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).

Salienta 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.

Observa que o RICMS é um diploma legal estadual que não pode se sobrepor ou conflitar com a Constituição Federal ou diploma federal, por garantia do próprio Estado preservando-se de ações judiciais, sobretudo quando a matéria envolvida se encontra pacificada pelos Tribunais, tanto Estaduais como os Superiores, sendo que esse é o presente caso. Afirma que o legislador estadual visa, única e exclusivamente, a arrecadação, sendo que, 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.

Assinala que o conflito se encontra estabelecido nos artigos 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%.

Alega que os diplomas citados são incompatíveis entre si (antinomia). Diz que tanto o são que o Poder Judiciário já se posicionou a favor da impossibilidade de tratamento diferenciado para o mesmo produto, conforme decisões acima reportadas.

Observa que antinomia, segundo o renomado jurista Norberto Bobbio, é a “*situação na qual são colocadas em existência duas normas, das quais uma obriga e outra proíbe, ou uma obriga e outra permite, ou uma proíbe e a outra permite o mesmo comportamento.*” E acrescenta que “*as duas normas devem pertencer ao mesmo ordenamento e devem ter o mesmo âmbito de validade.*”

Consigna que esse é exatamente o caso em questão, pois enquanto a Constituição Federal permite uma tributação isonômica para operações internas e interestaduais, o Decreto Estadual proíbe, ficando restrito apenas as operações internas. Aduz que muito embora a questão se encontre 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. Acrescenta que 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.

Observa que em uma situação de conflito de normas a prevalência de uma delas não significa a exclusão da outra. Diz que, no caso, 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.

Frisa que agindo dessa forma, evita-se 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.

Salienta que, desse modo, visualiza a improcedência que 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.

Conclui que diante do exposto, 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.

Registra que outro item erroneamente classificado para esta infração foi NTB ACER AO722BZ893 2GB 500HD W7SE que, por se tratar de notebook, goza de redução de base de cálculo para 12%, conforme art. 268, XXXIV, do RICMS/BA, cujo teor transcreve.

Conclui reafirmando que não prospera a exigência fiscal de falta de recolhimento do ICMS, posto que descabida a autuação e tributação à alíquota de 17%, haja vista possuírem as mercadorias redução de base de cálculo.

Quanto à infração 5, alega equívoco da Fiscalização ao desconsiderar as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária ou com isenção. Salienta que nesse bojo foram desconsiderados os seguintes gêneros: iogurte, brinquedos, derivados de farinha de trigo e hortifrúti, conforme explanação que apresenta abaixo:

- IOGURTE: afirma que está sujeito a substituição tributária por força do item 21, do anexo 1, do RICMS/BA. Portanto, diz ser indevida para os seguintes produtos: “IOG.POLPA MORANGO B VIDA 540g, IOG LIQ KISSY MOR 900G, IOG NAT GURT MORANG 900G, PENSE LIGHT AMEIXA 850G, IOG NAT GURT MOR LG 900G, IOG NAT CREM INTEG NESTLE 400G, IOG POLPA BETANIA MO R/AMEX 540G e IOG POLPA BETANIA MO R/AMEX 540G.”.
- DERIVADOS DE FARINHA DE TRIGO: destaca que o item 33.1 do Anexo 1 do RICMS/BA (Decreto Estadual 13.780/2012), disciplina o regime de substituição tributária para as operações com produtos derivados da farinha de trigo. Assim, os produtos são: “MASSA FOLHADA LAMIN M LEVE 300G, MASSA PASTEL FESTA M.LEVE 500G, MASSA PASTEL FORNO M.LEVE 300G, NHOQUE MASSA LEVE 500G, PIZZA FRIGIDEIRA SABORI 300G, BP BISCOITO POLVILHO 200G, MASSA PASTEL FORNO M.LEVE 300G, TUBETE REC CHO AVELA BARION 50g e TUBETES REC CHOC AVE BARION 150g, BOLO FUBA, BOLO MILHO 320G, PAO DE ALHO C/QUEIJO 280G, MAS PIZZA MD C 2 MAS LEVE 280G, MASSA FRESCA LAZANHA LUITTI 500G, MASSA LASANHA LUITTI 400G, MASSA MINI PIZZA LUITTI 300G, MASSA PASTEL M LEVE 400G CUMB, MASSA PIZZA MEDIA C2 LUITTI 300G, TUBETE 1118 SIMP PAC FLOW 25g”. Afirma que são todos classificados nas NCMs 1902.1, 1905 e 1902.3, conforme NFs anexadas aos autos (doc. 04).
- PRODUTOS HORTIFRUTÍCOLAS: diz que se observa outro equívoco a ser apontado de que a Fiscalização tributou com base na alíquota de 17% produtos que não sofrem incidência tributária por estarem acobertados pelo benefício da isenção. No caso das mercadorias: “BP JARDINEIRA LEGUMES 300G, BP MIX LEGUMES 300G, MANGERICAO DESIDRATA KITANO 7G, ERVA DOCE KITANO 40g, ACAFRAO KIVITA 50g, OREGANO KITANO 3G, OREGANO KITAPACK KITANO 10g, ALECRIM KITANO PET 28g, MANGERICAO KITANO PET 20g, PINHAO KG, PAPRICA PICANTE KIVI 45g”. Diz que também estes produtos é determinado no art. 265, I, “a”, do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12).

Reproduz o Convênio ICM 44/75. Diz que referido convênio traz expressamente a previsão para a isenção do produto ervilha, conforme transcrição que apresenta da Cláusula primeira do referido convênio.

Ressalta que a NCM das mercadorias mencionadas denota que não passaram por nenhum processo industrial. Salienta que o fabricante das mercadorias acima descritas realizou consulta à DITRI /GECOT, tendo o indicativo da SEFAZ/BA que seus produtos são isentos nas saídas internas e gozam de redução da base de cálculo em 60% nas saídas interestaduais (doc. 05).

Quanto aos hortifrúteis em estado natural congelado pede pela improcedência do argumento de que, por se tratar de produto congelado, restaria descaracterizado o seu estado natural, na medida em que o congelamento do vegetal não altera suas características ou composição química, nem configura qualquer tipo de transformação ou processamento, permanecendo o produto tal qual fora retirado da natureza, tendo sua temperatura diminuída apenas para fins de conservação do mesmo.

Acrescenta que o produto em estado natural é aquele que mantém suas características originais, não sendo assim considerado quando submetido a processo de industrialização, o que diz não ser caso em questão, não considerando, para tanto, sua temperatura, frescos, resfriados ou congelados. Ressalta que o mero acondicionamento para transporte, regra geral, não descaracteriza o estado natural da mercadoria, posto que, assim como o congelamento, apenas contribui para higienização e segurança no consumo de tais produtos.

Diz ser razoável que se defina o produto *in natura* como todo alimento de origem vegetal ou animal, para cujo consumo imediato se exija, apenas, a remoção da parte não comestível e os tratamentos indicados para sua perfeita higienização e conservação. O mesmo para os “mixes” que são produtos 100% natural, como atestam na embalagem, com uma mistura dos produtos constantes no Convênio ICM 44/75.

Diz que por mais essa razão é improcedente esta infração.

- ISOTÔNICOS E ENERGÉTICOS: diz novamente que o fiscal olvidou que o produto “CITRUS INDAIA UVA BM 330ML, SKINKA FRUTAS VERM 450ml, SKINKA FR ROXAS 450ML, TAFF MAN E YAKULT 110ML” está sujeito ao regime de pauta fiscal, de acordo com a Instrução Normativa nº 04/2009. Portanto, improcede a cobrança da alíquota geral de ICMS para o presente item.
- ABSORVENTE: explica quanto a este item que o Fisco se equivoca, pois o absorvente de peito (ABS P SEIOS YORK C 12 e ABSORVENTE P/SEIOS YORK 30UN) está sujeito ao regime de substituição tributária, conforme item 32.2, do anexo 1, do RICMS/BA.
- Afirma ser improcedente a autuação neste item.

Apresenta o seu inconformismo conjuntamente quanto às infrações 6 e 7. Alega que não está obrigado a recolher a diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues. Sustenta que, nesse sentido, não pode responder por eventual infração cometida por terceiros, fornecedor ou transportador, em especial quando se comportou conforme a legislação vigente.

Assevera que em ambos os casos não há a realização da circulação econômica da mercadoria, ou seja, fato gerador do ICMS, o que gera a improcedência da exigência fiscal. Cita julgado 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) que vem julgando insubsistente o lançamento fiscal. Acrescenta 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.

Reporta-se sobre o registro das notas fiscais. Diz que em análise interna das notas fiscais indicadas pelo Fisco como não escrituradas, verificou que as informações apresentadas pelo autuante não procedem. Isso porque as notas fiscais foram devidamente registradas, conforme amostragem fl. 54, sendo que quase a totalidade das notas fiscais apontadas pelo autuante foi devidamente escriturada, de forma que não há como prevalecer a acusação, conforme LRE.

Afirma que inexistia obrigatoriedade do destinatário de registrar nota fiscal, cuja mercadoria não ingressou no estabelecimento. Diz 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 de sua parte, devido ao fato de não ter solicitado a mercadoria ao fornecedor indicado na nota fiscal.

Salienta que, nesse caso, 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.

Explica 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 nos §§ 1º e 2º, do art. 450, do RICMS/2012, cujas redações reproduz.

Observa que a norma determina que o remetente/fornecedor escrete 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.

Refere-se sobre a competência normativa do Decreto. Cita doutrina do Prof. Eros Grau, hoje Ministro da Suprema Corte, reproduzindo seus ensinamentos (In Direito Posto e o Direito Pressuposto, Ed. Malheiros, 3ª edição, p. 186).

Ressalta que o decreto regulamentar, sobre ser norma de interpretação, goza da presunção de legitimidade, imperatividade e autoexecutoriedade, 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. Ou seja, diz 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. Cita e reproduz entendimento do Prof. Celso Antônio Bandeira de Melo.

Observa que no tocante à entrada no estabelecimento que remeteu indevidamente, pelas normas acima citadas, é do 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 assumo o seu erro não podendo lhe ser transferido. Acrescenta que, 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, escriturou as notas fiscais de aquisição. Diz 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 alertado pelo Fisco, a partir da listagem produzida no posto fiscal, de boa-fé, buscou ver o que de fato ocorrera. Diz que pensou até que alguém estava comprando indevidamente em seu nome. Consigna que após exaustiva pesquisa, concluiu que se cuidava de mercadoria não recebida e que teria retornado aos fornecedores remetentes.

Assevera que, no caso, para o Fisco não prevalece o princípio de direito de que a boa-fé se presume e a má-fé se prova. Acrescenta que mesmo a norma estadual está sendo violentada. Sustenta 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, haja vista que cabe a este produzir as provas.

Manifesta o entendimento de que, ao lavrar o Auto de Infração o autuante inverte o ônus da prova e lhe transfere o ônus de comprovar quando é dele a obrigação de provar. Invoca e reproduz ensinamento do Prof. Ives Gandra da Silva Martins, neste sentido.

Acosta aos autos jurisprudência pacífica, inclusive dos Tribunais Superiores (TRF da 4ª 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.

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

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

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

Sustenta que a exigência fiscal deve ser julgada improcedente, sendo o que requer.

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. Nesse sentido, junta posicionamento desse Tribunal Administrativo (CONSEF - Acórdão JF 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 Nº0048/2008(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 Nº0209/2008(12)).

Assevera que por meio das decisões citadas a conclusão do Fisco é frágil, sendo a exigência da multa totalmente improcedente, pois não houve comprovação efetiva entrada da mercadoria no seu estabelecimento. Tece amplo comentário sobre a multa de 60% indicada no Auto de Infração. Alega ser exorbitante.

Ressalta que duas as 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 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. Acrescenta que isso significa dizer que, longe de haver fraude ou dolo do contribuinte, seu procedimento – perpetrado com amparo na mais lúdima boa-fé – foi completamente amparado pela legislação de regência atual e vigente, de sorte que, não se podendo exigir-lhe comportamento contrário, não pode ser apenado por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência. Reproduz decisão proferida pelo CARF (CSRF. Recurso nº 155.351. Acórdão nº 9101-00.5496. Sessão de 11 de janeiro de 2010).

Diz 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. Acrescenta que fora 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 por meio de tal dispositivo 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 e reproduz lição de Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias”.

Observa 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 Excelsa, 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/proporcionalidade, 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. 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%.

Frisa 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, de logo, 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 dubio pro contribuinte*, pelo benefício da dúvida. Aduz que o art. 112 do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Colaciona entendimentos dos 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. Demócrito Reinaldo, DJ de 17/04/1995, p. 9.561).

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 impropriedade 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 que se interprete a norma jurídica de forma que lhe seja mais favorável;

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.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 153 a 181). Afirma 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.

Contesta o argumento defensivo de nulidade do lançamento, por *“incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização”*.

Afirma que são inócuas as alegações defensivas, uma vez que já havia sido previamente cientificado, não somente da ação fiscal a ser desenvolvida, bem como, sobre a Ordem de Serviço nº 506434/15 conforme consta na Primeira Intimação Para Apresentação de Livros e Documentos, efetuada por escrito, junto a preposto do autuado em 13/10/2015, cuja cópia, encontra-se originariamente acostada a fl. 5 dos autos.

Assegura que não ofendeu quaisquer das hipóteses ensejadoras do vício da nulidade, previstas no Art. 18 do Decreto nº 7.629/99 (RPAF-BA), cuja redação transcreve.

Frisa que o autuado recorre ao expediente de reproduzir julgados do egrégio Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco (TATE) (fls. 29 e 30 do PAF) versando sobre questões de vícios no processo de prorrogação de prazo para conclusão de trabalhos fiscais, matéria esta, totalmente dissociada do caso concreto.

Sustenta ser notório que o autuado, muito embora exerça os seus inalienáveis direitos constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, bem como, a cumprir a ritualística processual, não consegue lograr o êxito pretendido, qual seja, o reconhecimento da existência do vício da nulidade no presente processo.

Conclui que não há que se falar em qualquer vício de nulidade, que possa macular o Auto de Infração, ficando fulminada, portanto, a pretensão do autuado.

Reporta-se sobre o mérito da autuação.

No que tange à infração 1, consigna, inicialmente, ser inverídica a imputação do autuado, uma vez que, em momento algum, considerou os produtos como sendo mercadorias, porquanto, efetivamente, não o são. Esclarece que tratou simplesmente como material, porquanto, não se destinavam a comercialização, logo, não ensejando a apropriação de quaisquer créditos de ICMS, cujas hipóteses de utilização se encontram disciplinadas nos art. 93 do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e art. 309 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12.

Contesta a afirmação defensiva quanto à efetivação do *“estorno do crédito pelo débito na saída”*, aduzindo a impropriedade de tal alegação, haja vista que o fato efetivamente ocorrido, não foi um estorno, mas sim, uma operação de saída, motivada por uma anterior apropriação irregular de crédito fiscal de ICMS, desprovida de respaldo legal, em face da inexistência de previsão para tanto. Invoca alguns dos princípios informadores dos ramos dos direitos, público e privado.

Observa que sendo o Direito Tributário, um ramo do Direito Público, é cristalina a ilegalidade cometida pelo autuado, ao apropriar-se de créditos fiscais de ICMS, decorrentes das entradas dos materiais: Pallets, Caixas Plásticas e Camisão Térmico, haja vista que não se trata de mercadorias. Diz também que tampouco, se enquadram como ativo imobilizado, únicas hipóteses, no caso concreto, passíveis da utilização de crédito de ICMS, respeitados os limites temporais da apropriação mensal desse último (1/48), consoante regras contidas no art. 93, § 17, I do RICMS/BA/97 e 309, § 2º, I do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12.

Destaca que em consonância com o acerto, em glosar os créditos fiscais decorrentes das entradas dos materiais Pallets, Caixas Plásticas, Camisão Térmico, o próprio autuado reconhece textualmente na sua peça de defesa que *“tais bens, embora não sejam comercializados, auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas e, por conseguinte, apresentam movimentações físicas constantes de entrada e saída nos estabelecimentos da Impugnante”*.

Consigna que o autuado incorre em impropriedade ao classificar como estorno, as suas operações de saídas, porquanto representam meramente, o fluxo da conta corrente particular do ICMS, não autorizado legalmente, em virtude dos materiais envolvidos não se enquadrarem no

conceito de mercadoria, e sim, como materiais de acondicionamento e transporte, cuja circulação, é isenta da cobrança do ICMS, consoante norma disposta no artigo 19, § 1º do RICMS-BA (Decreto nº 6.284/97) e Art. 264, LVII do RICMS-BA (Decreto nº 13.780/12).

Quanto aos valores indevidamente pagos por conta das saídas de materiais para acondicionamento e transporte, por ato voluntário do autuado e ao arrepio da legislação fiscal pertinente, afirma que estes, são passíveis de ulterior pedido de restituição do indébito, remédio jurídico legalmente assegurado conforme art. 33 da Lei nº 7.014/99 e art. 73 do Decreto nº 7.629/99 (RPAF-BA).

Relativamente à alegação de que adotasse ritos fiscais diversos dos estabelecidos pela lei, visando atender a metodologias próprias, envolvendo o refazimento da Conta-Corrente fiscal do ICMS, refuta tal pretensão, uma vez que se encontra desobrigado de seguir quaisquer procedimentos diversos dos preconizados em lei.

Conclui mantendo em sua totalidade esta infração.

Relativamente à infração 2, contesta as alegações defensivas quanto a manutenção dos créditos dos produtos que são efetivamente enquadrados no Regime de Antecipação Tributária. Registra que no quadro de fls. 158/159, se encontram arrolados os produtos discutidos e informada a real situação tributária daqueles, à luz do normativo que os regulamenta.

Contesta a afirmativa do autuado de que, *"olvida o nobre Fiscal, que apenas as luvas para procedimento cirúrgico que estão sujeitas ao regime diferenciado e tributação, conforme Item 32.4, do Anexo 1 do RICMS/BA"*.

Salienta que o autuado produziu efeito probante contra si mesmo, uma vez que ignorou a presença do conectivo aditivo gramatical "e", no texto do supracitado anexo, que em sua posição 32.4 do Anexo 01 do RICMS-BA (Decreto nº 13.780/120), assim dispõe: "Luvas Cirúrgicas e Luvas de Procedimento", cuja principal diferença, reside na particularidade: enquanto a primeira, é estéril; a segunda não é. Contudo, ambas se encontram enquadradas no Regime de Antecipação Tributária.

Observa que no intuito de respaldar suas afirmativas, acostou ao Anexo 14 informações, prestadas pelo fabricante das luvas "Mucambo", quanto as NCMs que contemplam os produtos de sua fabricação. Entretanto, reconhece a pertinência das alegações quanto ao produto: BETTER CR CHOC 4X4 KG, o qual, efetivamente não se encontra incluído no Regime de Antecipação Tributária. Diz que por conta disso os seus valores foram devidamente expurgados do demonstrativo de débito, constantes nos Anexos 02 e 03 os quais foram substituídos pelos ANEXO 02 - CORRIGIDO e ANEXO 03 - CORRIGIDO.

Conclui mantendo parcialmente a infração 2, no valor de ICMS devido de R\$9.436,82.

No tocante à infração 4, assevera que os esforços do autuado neste item não logram o êxito pretendido, pois por conta da inobservância do aspecto temporal da norma, no que respeita aos produtos "Leite em Pó" e "Compostos Lácteos", bem como, por ignorar as especificidades do alcance da norma, nos aspectos do beneficiário do favor fiscal da redução da base de cálculo do ICMS e da sua localização geográfica, no que respeita ao "Leite Longa Vida", conforme diz, restará comprovado.

Aduz que com o fito de respaldar a autuação reproduziu o texto completo, dos art. 267, XXV e art. 268, XXIX ambos do Decreto nº 13.780/12 (RICMS-Ba) vigente a partir de 1º de abril de 2012; como também adiante, o artigo 87, XXI do Decreto nº 6.284/97 (RICMS-BA), com vigência até 31 de março de 2012, ambos pertinentes à Infração 4.

- a) LEITE LONGA VIDA: assevera que o período objeto da autuação fiscal, ora em lide, se inicia em 01/01/2012 e se finda em 31/12/2013, desse modo, foi regido pelas normas dos Decretos nºs 6.284/97, envolvendo o interstício de 01/01/2012 a 31/03/2012; e 13.780/12 (vigente), abarcando o interstício de 01/04/2012 a 31/12/2013.

Nesse passo, aborda que o produto Leite Longa Vida, objeto da autuação fiscal em comento, é regido pelos Decretos nºs 6.284/97 e 13.780/12 – reproduz.

Salienta que o autuado ao listar nominalmente as diversas marcas de Leite Longa Vida não teve no geral, o necessário cuidado, em observar, que o benefício da Redução da Base de Cálculo, somente alcança os produtos fabricados no Estado da Bahia. Entretanto, diz que reconhece a pertinência das alegações defensivas, no que se refere ao Leite Longa Vida da marca “LEITISSÍMO”, porquanto, este é efetivamente fabricado no Estado da Bahia.

Esclarece que, desse modo, procedeu aos competentes expurgos nos demonstrativos de débito originários, constantes nos Anexos 06 e 07.

Frisa que com o escopo de tornar mais didático e explícito, foram ordenadamente listados abaixo, os produtos que constam como Leite Longa Vida objeto da autuação e informadas as unidades da Federação de origem, cujas cópias dos rótulos e/ou reproduções da internet, a título de meio de prova, acostou aos autos, por meio do Anexo 14, fls. 163/164.

- b) LEITE EM PÓ E COMPOSTO LÁCTEO: declara que os produtos Leite em Pó e Composto Lácteo, objeto da autuação fiscal em lide, são regidos pelos decretos supracitados, cujos artigos pertinentes. Reproduz o art. 87, XXI, do Decreto nº 6.284/97 e art. 268, XXV, do Decreto nº 13.780/12.

Ressalta que a afirmação de que os produtos Compostos Lácteos, não são LEITE EM PÓ, emana dos próprios fabricantes, que por imposição do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, são obrigados a prestar tal esclarecimento ao consumidor, fazendo constar nas respectivas embalagens, a expressão: “ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ”, tendendo assim, à disposição contida no Anexo – Regulamento Técnico para Fixação de Qualidade de Composto Lácteo Item 9 – Subitem 9.3 da Instrução Normativa nº 28 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento datada de 12 de junho de 2007, (cópia juntada ao presente PAF).

Complementa com as provas da impropriedade da classificação dos Compostos Lácteos como sendo Leite em Pó, faz juntada ao PAF ora em lide, de cópias: ACÓRDÃO JF nº 0268-02/12 – da 2ª JF de 23/11/2012 – CONSEF-BA; ACÓRDÃO JF nº 0215-01/13 – da 1ª JF de 04/10/2013 – CONSEF-BA; e ACÓRDÃO CJF nº 0347-11/15 da 1ª CJF de 14/12/2015 – CONSEF-BA; cujas decisões comprovam, que COMPOSTO LÁCTEO NÃO É LEITE EM PÓ, “*não sendo possível aplicar a redução da base de cálculo prevista no inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97*”.

Explica que se o benefício fiscal da redução da base de cálculo é exclusivamente dirigido ao produto Leite em Pó, não tem cabimento a sua extensão a produto diverso, sem que haja previsão legal asseguradora de tal direito.

Acrescenta que, para que não remanesçam quaisquer dúvidas, quanto à impropriedade da extensão do benefício da redução da base de cálculo a produtos diversos dos indicados por lei ou normas complementares decorrentes, ressalta que a inteligência do art. 111, II do CTN (Lei nº 5.172, de 25.10.1966) ao tratar de matéria que envolva isenção, determina que a interpretação, haverá de ser literal.

Afirma ainda, que tal posicionamento é reiteradamente adotado pelo CONSEF, conforme os Acórdãos já referidos, cujas cópias foram juntadas aos autos, fato que confirma o acerto da autuação.

Diz que, assim sendo, não há que se falar em redução da base de cálculo, para produtos cujas propriedades não se enquadram nas exigências legais para serem classificados como “LEITE EM PÓ”.

Reconhece a procedência das alegações defensivas quanto ao produto LEITE SEMI DESNITAM 300G, tendo em vista, tratar-se efetivamente de “Leite em Pó” e como tal, gozar do benefício da Redução da Base de Cálculo em 58.825% consoante norma contida no art. 268, XXVII do Decreto nº 13.780/12.

Esclarece que promoveu as devidas correções nos demonstrativos de débito originários, a partir do expurgo dos valores indevidamente cobrados, nos Anexos 06 e 07, os quais foram substituídos pelos Anexo 06 - CORRIGIDO e ANEXO 07 - CORRIGIDO.

No tange às alegações defensivas, pugnando pela inconstitucionalidade do Decreto nº 7.826/00 ao estabelecer a redução da Base de Cálculo do ICMS, somente sobre saídas do Leite Longa Vida, fabricado na Bahia, por ferir o disposto nos Art. 150, V; e Art. 152 da Constituição Federal/1988, consigna que em virtude da sua incompetência legal, fica prejudicada a manifestação acerca da matéria, porquanto, o controle da constitucionalidade nos seus modos difuso ou concentrado, são prerrogativas dos Juízos e Tribunais e do Supremo Tribunal Federal, respectivamente.

- c) NTB ACER AO722BZ893 2GB 500HD W7SE: reconhece se tratar de produto beneficiado pela Redução da Base de Cálculo em 29,410% consoante norma contida no art. 268, XXIV do Decreto nº 13.780/12.

Observa que foram efetuadas as necessárias correções nos Demonstrativos de Débito originários, constantes nos Anexos 06 e 07, os quais foram substituídos pelos ANEXO 06 CORRIGIDO e ANEXO 07 CORRIGIDO, remanescendo um débito alusivo à infração 4 no valor de R\$ 116.881,41.

Relativamente à infração 5, diz que se verifica que os itens alegados são inseridos em sucessivas tabelas, nas quais informa que as postulações do impugnante, estão em conformidade com as normas tributárias dispostas pela legislação pertinente (Decretos nº 6.284/97 e 13.780/12 – RICMS-Ba).

- a) IOGURTE: destaca que as alegações referentes a este item não são procedentes, haja vista, que classificou generalizadamente todos os produtos, como sendo "IOGURTE", sem observar a sua real identidade. Assim procedendo, considerou uma espécie (Iogurte), como se gênero fosse.

Explica que existe tratamento tributário diverso, entre as espécies lácteas, como sejam: IOGURTE - NCM 0403.10.00 (Regime de Antecipação Tributária - ICMS); Bebidas Lácteas e Leite Fermentado - NCM 0403.90.00 (Regime Normal de Tributação - ICMS) decorrendo daí, a autuação. Junta tabela identificando os tipos de iogurte, fl. 169.

Reconhece parcialmente as alegações defensivas, apenas, quanto ao produto "IOG NAT CREM NESTLE 400G" porquanto, efetivamente, trata-se de Iogurte. Esclarece que foram juntados através do Anexo 14, rótulos dos produtos classificados como "Bebida Láctea" e "Leite Fermentado", erroneamente classificados pelo contribuinte, como se IOGURTE fossem.

- b) DERIVADOS DE FARINHA DE TRIGO: contesta a tese defensiva de que todos os produtos arrolados às fls. 49 do PAF em questão, estariam enquadrados no Regime de Antecipação Tributária, integrando o item 33.1 do anexo 1 do Decreto nº 13.780/2012, tão somente pelo fato, de encerrarem operações com produtos derivados da farinha de trigo.

Explica que o contribuinte desconsiderou o detalhe, de que são excluídas do Regime de Antecipação Tributária, as MASSAS FRESCAS, as quais se encontram incluídas na posição 1902.30.00, não fazendo parte, do grupo de classificação 1902.1 (massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo) e sim, do grupo 1902.30 (outras massas alimentícias), não sendo, portanto, alcançadas pelo Regime de Antecipação Tributária.

Quanto aos produtos, "BP BISCOITO POLVILHO 200G, BOLO FUBÁ" e "BOLO MILHO 320", assevera que não são derivados de Farinha de Trigo, estando por isso, submetidos ao Regime Normal de Tributação pelo ICMS.

No respeitante às provas documentais trazidas pelo autuado, diz que as Massas Frescas constantes nas cópias das Notas Fiscais supracitadas, emitidas pelo fabricante dos produtos, comprovam o correto tratamento tributário aplicável, ou seja, o da Tributação Normal e não, o do Regime de Antecipação Tributária, pretendido pelo autuado.

Reafirma a manutenção dos produtos compostos por Massa Fresca. Apresenta quadro elucidativo de todos os itens arrolados pelo autuado, cotejando as suas impugnações, com o efetivo

tratamento fiscal ao qual se submetem os produtos. Junta tabela que demonstra os produtos derivados de farinha de trigo, fl. 170/171.

Reconhece a pertinência das alegações quanto aos produtos: TUBETE REC CHO AVELA BARION 50g; TUBETES REC CHO AVE BARION 150g; PAO DE ALHO C/QUEIJO 280G e TUBETE 1118 SIMP PAC FLOW 25g; os quais, são efetivamente incluídos no Regime de Antecipação Tributária, e por conta disso, seus valores foram devidamente expurgados dos demonstrativo de débito, constantes nos Anexos 08 e 09, que foram substituídos pelos, ANEXO 08 - CORRIGIDO e ANEXO 09 - CORRIGIDO.

- c) PRODUTOS HORTIFRUTÍCOLAS: junta uma tabela informativa atinente a real classificação dos produtos, fls. 172. Acrescenta que em virtude do envolvimento de produtos de natureza diversa e processamento industrial próprio, como sejam: produtos que adquiriram uma nova forma de apresentação e identidade (legumes diversos + processamento = Jardineira de Legumes/Mix de Legumes); separou daqueles, que adquiriram, não somente, nova forma de apresentação, nova identidade e novas características (hortícolas em estado natural + processamento = Temperos Desidratados; e também do produto PINHÃO KG), classificado como semente oleaginosa e não fruto, como pretende o autuado. Esclarece que a análise será feita separadamente, para que seja tornado mais claro, o entendimento das questões envolvidas.
- d) BP JARDINEIRA DE LEGUMES e BP MIX DE LEGUMES: informa que os legumes utilizados, são submetidos a um processo industrial, que envolve: o descasque, a higienização, corte e acondicionamento. (embalagem). Acrescenta que esses legumes diversos, são submetidos à preparação (processo), resultando em um novo produto, ao qual foi agregado valor econômico, gerando, portanto, uma nova identidade: Jardineira ou Mix de Legumes.

Afirma que se constitui em uma impropriedade, comparar produtos *in natura* e individualizados, que também se encontram presentes nas gôndolas dos estabelecimentos comerciais varejistas em seu completo estado natural, comparando-os, a produtos resultantes de processo industrial, até mesmo porque, o valor econômico destes, é potencializado pela transformação das matérias primas originárias, em um novo produto, Jardineira ou Mix de Legumes.

Considera ilógico o raciocínio do autuado em igualar os produtos *in natura*, com os processados, que configura processo de industrialização sendo, portanto, gravados tributariamente pelo ICMS.

- e) PRODUTOS HORTÍCOLAS DESIDRATADOS: diz que os produtos hortícolas desidratados, constantes na tabela retro inserida, resultaram da submissão das matérias primas em estado natural, a um processo industrial, envolvendo, a higienização, seleção, corte, secagem e acondicionamento (embalagem).

Esclarece que esses produtos *in natura*, submetidos ao processo de transformação, resultam em um novo produto, ao qual foi agregado valor econômico, gerando uma nova identidade e a qualidade de desidratados, diversa, portanto, daqueles em estado natural, os quais são alcançados pelo benefício da Isenção, previsto nos art. 14, I, "a" do Decreto nº 6.284/97 - (RICMS - Ba) e art. 265, I, "a" Decreto nº 13.780/12 (RICMS - BA).

Sustenta que se constitui em uma impropriedade, comparar produtos em seu estado natural, com produtos processados industrialmente, uma vez que o valor econômico destes últimos, é potencializado pela adição do processo, sobre as matérias primas originárias (produtos *in natura*).

Aduz que os produtos hortícolas em seu completo estado natural, resultam unicamente do labor desenvolvido no setor econômico primário (agricultura); ao passo que, essas matérias primas, oriundas do setor econômico primário, após submetidas a processamento no setor econômico secundário (indústria), resultam em produto industrializados: Temperos Desidratados.

Afirma que não há que se falar em gozo do benefício da isenção tributária pelo ICMS, para os temperos e ervas desidratadas, objeto da autuação. Neste sentido, invoca e reproduz o art. 4º do Decreto nº 7.212 de 15 de junho de 2010 - (RIPI).

- f) PINHÃO KG: diz que se trata de Semente Oleaginosa, cujas características a enquadra como produto sujeito a tributação normal, pelo ICMS (NCM - 0802.90.00), inexistindo qualquer razão fática ou de direito, que lhe assegure o benefício da isenção. Acrescenta que para fins de comprovação da afirmativa, reproduz as classificações fiscais, constantes na TIPI, fls. 175/176. Reafirma a manutenção da cobrança originária, referente aos produtos supra.
- g) ISOTÔNICOS E ENERGÉTICOS: refuta as alegações equivocadas do contribuinte quanto à classificação fiscal dos produtos a seguir: CITRUS INDAIA UVA BM 330ML, SKINKA FRUTAS VERMELHAS 450ml, SKINKA FR ROXAS 450ML, ao considerá-los, como se Isotônicos ou Energéticos, fossem. Observa que tais produtos são classificados como SUCO, e como tal, não se encontram enquadrados no Regime de Antecipação Tributária, como pretende o autuado. Inclui a tabela ilustrativa, fl. 177. Reproduz as classificações fiscais, constantes na TIPI, fl. 177.

Reconhece a pertinência da alegação defensiva, em relação ao produto TAFF MAN E YAKULT 110ML em virtude deste, efetivamente encontrar-se enquadrado no Regime de Antecipação Tributária, consoante norma contida no art. 268, XXVII do Decreto nº 13.780/12.

Acosta aos autos por meio do Anexo 14, cópias dos rótulos dos produtos, indicando a sua real identidade: Suco.

ABSORVENTE: reconhece a pertinência das alegações contidas na peça defensiva (fls.52 e 53 dos autos), quanto aos produtos ABS P SEIOS YORK C 12 e ABS P/SEIOS YORK 30UN, haja vista, que se encontram efetivamente, incluídos no Regime de Antecipação Tributária, (NCM 9619.00.00). Registra que, assim sendo, os seus valores foram devidamente expurgados dos demonstrativos de débito, constante no Anexo.

Esclarece que foram efetuados todos os expurgos pertinentes, nos Demonstrativos de Débito constantes nos Anexos 08 e 09 e produzidos em sua substituição os ANEXO 08 - CORRIGIDO e ANEXO 09 - CORRIGIDO, remanescendo um débito de ICMS referente à infração 5 no valor de R\$ 87.501,33.

No que concerne às infrações 6 e 7, consigna que após observar as alegações defensivas efetuou as devidas verificações e quando comprovados os registros dos documentos fiscais, promoveu os competentes expurgos nos demonstrativos de débito originários, constantes nos Anexos 10, 11, 12 e 13.

Refuta todas as alegações do autuado de eximir-se da responsabilidade quanto ao não registro dos documentos fiscais emitidos em seu favor, independentemente do motivo da rejeição quanto ao recebimento das mercadorias envolvidas. Acrescenta que é presumível a existência de relação comercial do autuado com os seus fornecedores.

Manifesta o entendimento de que, nos casos em que o destinatário das mercadorias não reconheça a aquisição, deve ser insurgir contra os emitentes dos documentos fiscais e promover a apresentação dos meios de prova, da não ocorrência do pedido comercial, desacordo ou o que o valha. Afirma ser necessária a prova material de tal situação, através de ações emanadas das partes intervenientes (remetente/destinatário) e não, do Fisco.

Mantém parcialmente as Infrações 6 e 7 e, informa que após terem sido efetuados os necessários expurgos, decorrentes da localização dos registros fiscais dos documentos, originariamente considerados como ausentes, foram produzidos os Anexo 10 - CORRIGIDO; Anexo 11 - CORRIGIDO; Anexo 12 - CORRIGIDO e Anexo 13 - CORRIGIDO, que substituem os originários Anexos 10, 11, 12 e 13, respectivamente.

Registra que remanesceu um débito tributário referente às infrações 6 e 7, no valor de R\$ 2.072,94 e R\$ 5.627,91, respectivamente.

No respeitante à alegação defensiva de exorbitância da multa aplicada, registra que a apreciação de matéria que envolve inconstitucionalidade extrapola o campo de competência legal do Auditor Fiscal autuante, ficando assim, prejudicada a sua manifestação.

Salienta que não lhe cabe analisar a pertinência ou não do texto legal, haja vista, o imperativo cumprimento das obrigações legais às quais se sujeita, consoante disposição contida no art. 142 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966), quando detectadas infrações, que ensejem a competente autuação fiscal.

Ressalta a existência de previsão legal para redução da multa aplicada através do PAF, em lide, fato este, que descaracteriza a impugnação do autuado. Neste sentido, reproduz a disposição do art. 45, da Lei nº 7014/96 de 04/12/1996.

Conclui que após analisadas, redarguidas e reconhecidas quando pertinentes, as alegações defensivas e procedidos os competentes expurgos e ajustes nos demonstrativos de débito restou a manutenção parcial do Auto de Infração na seguinte conformação: 1) INFRAÇÃO 1 - MANTIDA INTEGRALMENTE no valor total de R\$ 70.773,76; 2) INFRAÇÃO 2 - MANTIDA PARCIALMENTE: valor total de R\$ 9.436,82; 3) INFRAÇÃO 3 - RECONHECIDA TACITAMENTE pelo autuado, (manteve-se silente) valor total de R\$ 1.165,73; 4) INFRAÇÃO 4 - MANTIDA PARCIALMENTE; Valor Total de R\$ 116.881,41; 5) INFRAÇÃO 5 - MANTIDA PARCIALMENTE: valor total de R\$ 87.501,33; 6) INFRAÇÃO 6 - MANTIDA PARCIALMENTE: Valor Total de R\$ 2.072,94; 7) INFRAÇÃO 7 - MANTIDA PARCIALMENTE Valor Total R\$ 5.627,91.

Finaliza a peça informativa registrando que remanesce um crédito tributário em favor da Fazenda Pública Estadual, no valor total de R\$293.459,90.

Consta na fl. 276, petição do autuado, na qual este junta comprovante de pagamento parcial do valor do débito reconhecido (fls. 277/284).

O autuado cientificado da informação fiscal apresentou manifestação, fls. 289 a 309. Reitera as mesmas razões aduzidas na defesa vestibular. Acrescenta quanto à infração 1, que o autuante reconhece que houve a anulação, mas a ignora como se o débito da saída não fosse capaz de estornar/anular o crédito tomado. Salienta que, apesar de o autuante indicar que se tratou de suposta operação de saída de mercadorias (pallets), posteriormente afirma que o estorno não se vale para compensar a escrituração do crédito. Destaca que não houve repercussão na arrecadação tributária. Por outro lado, afirma ser descabida a alegação de que os valores pagos indevidamente devem ser restituídos ao invés de expurgados. Observa que na sistemática de débito e crédito, não há valores a serem cobrados ou restituídos. Aduz que caso houvesse saldo negativo haveria prejuízo ao erário, mas o saldo é credor, conforme planilha apresentada junto à peça impugnatória (doc. 03 da Impugnação). No que tange às demais infrações reitera as alegações apresentadas.

Constam extratos do Sistema de Gestão da Administração Tributária - SIGAT, acostados às fls. 311 a 319, referentes ao pagamento do valor do débito reconhecido pelo autuado.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de sete infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

Inicialmente, cabe apreciar a arguição de nulidade por extrapolação do prazo de fiscalização, previsto no §1º do artigo 28 do RPAF, aduzida pelo impugnante.

Vale registrar que o entendimento prevalecente 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.

Na realidade, 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.

Independentemente do não acolhimento da nulidade arguida, cabe observar que, no presente caso, não ocorreu a aludida extrapolação do prazo de fiscalização.

Isso porque a Intimação para apresentação de livros e documentos emitida pelo autuante, acostada a fl. 15 dos autos, teve a ciência do contribuinte em 13/10/2015, conforme assinatura constante no campo da referida intimação destinado a identificação do preposto do contribuinte. Já o Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2015 com ciência ao contribuinte em 18/01/2015. Ou seja, a fiscalização foi concluída antes do prazo de noventa dias. Certamente incorreu em equívoco o impugnante na contagem do prazo.

No que concerne à perícia técnica indefiro o pedido com fulcro no art. art. 147, II, “a” do RPAF/99, haja vista que não existe necessidade de participação de perito, no presente caso, pois a matéria é de pleno conhecimento dos julgadores.

No mérito, relativamente à infração 1, verifico que não se trata de matéria nova no âmbito deste CONSEF.

Na realidade, já existe decisão na Segunda Instância deste CONSEF, precisamente da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, tratada no Auto de Infração nº 281424.0001/12-7, lavrado contra a mesma empresa, sendo que o entendimento consignado no Acórdão CJF Nº 0206-11/14 apontou no sentido de que, com relação às operações de movimentação “PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICOS e CAMISÃO TÉRMICO”, restou comprovado que, muito embora o contribuinte tenha escriturado indevidamente o ICMS destacado nas operações de retorno que são contempladas com isenção (art. 19 do RICMS/97), não houve repercussão econômica, nem prejuízo à Fazenda Estadual.

Conclusivamente, entendeu a 1ª CJF que, restando comprovado que as operações de remessa de vasilhames foram tributadas, acolheu o opinativo da PGE/PROFIS de descabimento da exigência da glosa do crédito fiscal, tendo em vista que não houve descumprimento de obrigação principal em relação às operações com PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICOS e CAMISÃO TÉRMICO, mas subsistia a multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal que fora escriturado indevidamente, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Reproduzo abaixo, a título ilustrativo, excertos do voto proferido no referido Acórdão CJF Nº 0206-11/14:

[...]

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício quanto à Decisão recorrida pela 1ª JJF, em relação ao julgamento pela Improcedência da infração 1 e Nulidade da infração 6.

No tocante à infração 1, a empresa foi acusada de utilizar indevidamente créditos fiscais relativos a operações com paletes, caixas plásticas, “bin” plástico e camisa térmico, cujas operações internas são contempladas com isenção (art. 19 do RICMS/97).

A empresa alegou na impugnação que tributou as remessas e os retornos desses bens, e que não causou qualquer prejuízo para o Estado, tendo peticionado juntada de demonstrativos com intuito de provar que tributou também as operações de remessas, não resultando em prejuízo ao Erário público. Por sua vez a fiscalização manifestou entendimento de que caberia ao contribuinte requerer restituição dos débitos efetuados indevidamente.

A 1ª JJF decidiu que tendo o sujeito passivo tributado de forma indevida às operações de saídas, entendeu ser razoável a utilização do crédito fiscal, apontando como Precedente a Decisão contida no Acórdão CJF

0065-13/12, envolvendo a mesma empresa. Julgou Improcedente esta infração.

Verifico que embora a 1ª JF tenha utilizado como fundamento a Decisão do Acórdão CJF 0065-13/12, aquela Decisão não foi unânime, visto que foi proferido voto discordante manifestando entendimento de que caberia a aplicação da multa prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96 (fl. 553).

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

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

- (i) Creditou-se do ICMS destacado nas notas fiscais de retorno de bens destinados ao acondicionamento e não comercializados (PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICOS e CAMISÃO TÉRMICO), operação contemplada com isenção do ICMS e não gera crédito (art. 19 do RICMS/97);
- (ii) Debitou-se nas operações de saídas, relativo às remessas dos mesmos bens, conforme demonstrativo contido no CD à fl. 611. Tomando como exemplo o mês de janeiro/09, para um montante de crédito apropriado relativo àqueles bens de R\$49.715,39, debitou pela saída montante de R\$75.100,17. Já no mês de fevereiro/09, para um montante de crédito de R\$64.105,77 debitou pelas saídas o total de R\$74.536,98.

Concluo que, com relação às operações de movimentação destes bens, restou comprovado que embora a empresa tenha escriturado indevidamente o ICMS destacado nas operações de retorno que são contempladas com isenção (art. 19 do RICMS/97), não houve repercussão econômica, nem prejuízo à Fazenda Estadual, visto que a empresa se debitou, também, indevidamente das operações de retorno dos mesmos bens, o que neutraliza o crédito fiscal indevido.

Pelo exposto, restando comprovado que as operações de remessa de vasilhames foram tributadas, acolho o opinativo da PGE/PROFIS de que descabe a exigência da glosa do crédito fiscal, tendo em vista que não houve descumprimento de obrigação principal em relação às operações com PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICOS e CAMISÃO TÉRMICO, mas subsiste a multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal que foi escriturado indevidamente, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, conforme demonstrativo abaixo, totalizando R\$1.036.210,32:

Considerando que, no presente caso, este item da autuação tem o mesmo escopo da autuação tratada na Decisão da 1ª CJF, acima referida, acolho os termos da referida Decisão no sentido de que descabe a exigência da glosa do crédito fiscal, tendo em vista que não houve descumprimento de obrigação principal em relação às operações com Pallets, Caixas Plásticas, Camisão Térmico, entretanto, subsiste a multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal escriturado indevidamente, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Diante disso, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$42.464,26.

Quanto à infração 2, verifico que o autuado reconheceu parcialmente a autuação.

No que tange à parte impugnada alega que o autuante classificou erroneamente produtos que não estão sujeitos à antecipação tributária, sendo correta a manutenção do crédito para os seguintes produtos:

- PAPEL PARA PRESENTE, ESPETO CORACAO FGO JUNDIAI 430G, ESPETO LINGUICA MISTA JUNDIAI 480G, BETTER CR CHOC 4X4 KG ESPETO SOBRECOXA JUNDIAI 480G, ESPETINHO NUTRIAL CORACAO 350G, ALCOOL SOLIDO R 0024 LUMIX 170G, SORO FISIOLÓGICO 250ML ADV, PAPEL MANTEIGA WYDA 7.5X29, PIPO DOCE KARINTO 50GR e ACUCAR DELUX DAWN;
- “Luvas” (BP LUVA FINA G BEGE, LUVA G PLUS F 7011.8 MUCAMB, LUVA G PLUS F 7011.8 MUCAMB, LUVA G PLUS F 7011.8 MUCAMB, BP LUVA MULTIUSO M, LUVA SB F PESA MD 3M LIMPPA, BP LUVA MULTIUSO M e LUVA SB FORR MED 3M MULTIU). Alega que o autuante classificou como sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, porém, olvida que apenas as luvas para procedimento cirúrgico estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Vejo que na Informação Fiscal o autuante acatou a alegação defensiva apenas quanto ao produto BETTER CR CHOC 4X4 KG, procedendo à exclusão dos valores do demonstrativo de débito, constantes nos Anexos 02 e 03 os quais foram substituídos pelos ANEXO 02 - CORRIGIDO e ANEXO 03 - CORRIGIDO, resultando na redução do valor do ICMS devido para R\$9.436,82.

A análise dos códigos NMCs com as respectivas denominações dos produtos permite concluir que entre os produtos impugnados pelo autuado mantidos pelo autuante na Informação Fiscal, descabe a glosa do crédito por não estarem sujeitos à antecipação tributária dos seguintes produtos:

- ÁLCOOL SÓLIDO R 0024 LUMIX 170G – NCM 2905.11.00;
- PIPO DOCE KARINTO 50 E 115 GR – NCM 1904.10.00.

Diante disso, cabe, também, a exclusão dos valores atinentes aos produtos acima referidos dos demonstrativos elaborados pelo autuante na Informação Fiscal, no caso ANEXO 02 – CORRIGIDO (EXERCÍCIO DE 2012) no valor de R\$3.199,73 e ANEXO 03 – CORRIGIDO (EXERCÍCIO DE 2013) no valor de R\$6.120,81, o que resulta no valor de ICMS devido nesta infração de R\$9.320,54, conforme demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO
JANEIRO/2012	514,57	441,83
FEVEREIRO/2012	308,81	218,62
MARÇO/2012	154,94	150,94
ABRIL/2012	283,59	274,78
MAIO/2012	188,55	165,78
JUNHO/2012	129,10	120,29
JULHO/2012	357,60	357,60
AGOSTO/2012	444,95	417,37
SETEMBRO/2012	217,95	217,95
OUTUBRO/2012	298,50	289,69
NOVEMBRO/2012	232,76	209,99
DEZEMBRO/2012	334,89	334,89
JANEIRO/2013	2.143,83	2.143,83
FEVEREIRO/2013	3.050,14	3.000,29
MARÇO/2013	581,93	505,57
ABRIL/2013	93,38	43,03
MAIO/2013	106,83	28,29
JUNHO/2013	82,70	1,91
JULHO/2013	164,76	28,29
AGOSTO/2013	144,60	9,56
SETEMBRO/2013	92,39	11,60
OUTUBRO/2013	268,14	0,00
NOVEMBRO/2013	84,25	29,71
DEZEMBRO/2013	318,73	318,73
TOTAL	10.597,89	9.320,54

No respeitante à infração 3, constato que foi reconhecida pelo autuado, inclusive com o pagamento do valor do débito reconhecido, sendo, desse modo, subsistente, cabendo apenas a homologação do pagamento e, conseqüentemente, a extinção do crédito tributário.

No tocante à infração 4, observo que o autuado reconheceu parcialmente a autuação. Quanto à parte impugnada, alega que a Fiscalização incorre em equívoco ao desconsiderar a redução da base de cálculo do “Leite tipo Longa Vida,” “Leite em Pó” e “Composto Lácteo”. Alega que essas mercadorias possuem tratamento diferenciado esculpido nos artigos 267, XXV e art. 268, XXIX, ambos do RICMS/BA.

Relaciona as seguintes mercadorias: “LEITE SEMI DESN PARMAL 1L, LEITE UHT DESNATADO CLASSIC 1L, LEITE UHT INTEGRAL ELEGÊ 1L, LEITE UHT INTEGRAL LEITÍSSIMO 1L, LEITE UHT SEMI DESN CLASSIC 1 L, LEITE INTEG LV MANAC 1, LEIT UHT SEMI COTOCH ES 1L, LEITR UHT DESN COTOCHES 1L, LEITE INTEG PARMALAT 1L, LEITE UHT INTEGRAL BATAVO 1L, LEITE UHT INTEGRAL CLASSIC 1L, LEITE INTEG BETANIA 1L, LEITE UHT DESNATADO B GOST 1L, LEITE UHT INTEG B GOST 1L, LEITE UHT SEMI DESN B GOST 1L, LEITE INTEG BETANIA 1L e LEITE SEMI DESN ITAM 300G”.

Observa 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% com justificativa fiscal de que a autuação está no fato

de que a legislação estadual, no caso o RICMS/BA/12, art. 267, XXIX, só permite a redução da base de cálculo para o leite longa vida produzido no Estado da Bahia.

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

Registra que outro item erroneamente classificado para esta infração foi NTB ACER AO722BZ893 2GB 500HD W7SE que, por se tratar de notebook, goza de redução de base de cálculo para 12%, conforme art. 268, XXXIV, do RICMS/BA.

Noto que o autuante na Informação Fiscal contesta as alegações defensivas atinentes às mercadorias “Leite Longa Vida”, “Leite em Pó” e “Compostos Lácteos”.

No que concerne ao “Leite em Pó” e “Compostos Lácteos”, observa o autuante que são regidos pelo art. 87, XXI, do RICMS/BA/97 (Decreto nº 6.284/97) e art. 268, XXV, do RICMS/BA/12 (Decreto nº 13.780/12).

Ressalta que a afirmação de que os produtos Compostos Lácteos, não são LEITE EM PÓ, emana dos próprios fabricantes, que por imposição do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, são obrigados a prestar tal esclarecimento ao consumidor, fazendo constar nas respectivas embalagens, a expressão: “ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ”, tendendo assim, à disposição contida no Anexo – Regulamento Técnico para Fixação de Qualidade de Composto Lácteo Item 9 – Subitem 9.3 da Instrução Normativa nº 28 do Ministério da Agricultura, Pecuária Abastecimento datada de 12 de junho de 2007, (cópia juntada ao presente PAF).

Efetivamente, assiste razão ao autuante. O “Composto Lácteo” não é o mesmo que o “Leite em Pó”. O autuante se incumbiu a contento em demonstrar que nas próprias embalagens dos referidos produtos consta a expressão de que “ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ”, portanto, afastando qualquer dúvida quanto à classificação do produto.

Ademais, cumpre consignar que no âmbito deste CONSEF trata-se de matéria já pacificada em reiteradas decisões que apontam no sentido de que, o “Composto Lácteo” não é “Leite em Pó”, portanto, descabendo falar-se em aplicação da redução da base de cálculo prevista no inciso XXI do art. 87, XXI do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/96 e art. 268, XXV, do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12. Os Acórdãos mencionados pelo autuante servem de paradigma quanto ao afirmado.

Verifico que o autuante acertadamente reconheceu a procedência das alegações defensivas atinentes ao produto LEITE SEMI DESN ITAM 300G, por se tratar de “Leite em Pó”, portanto, fazer jus ao benefício de Redução da Base de Cálculo em 58.825%, na forma prevista no art. 268, XXVII, do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, efetuando a exclusão dos valores atinentes a este produto.

Quanto ao produto “Leite Longa Vida”, observo que o inconformismo do autuado diz respeito à limitação imposta pela legislação do ICMS do Estado da Bahia, no sentido de que a redução da base de cálculo é aplicável exclusivamente ao “Leite Longa Vida” fabricado neste Estado. Alega que é inconstitucional tal restrição, por ferir o disposto nos artigos 150, V, e 152 da Constituição Federal/1988.

Trata-se de matéria recorrente no âmbito deste CONSEF. É indubitoso que nos termos da legislação posta o benefício de redução da base de cálculo alcança exclusivamente o “Leite Longa Vida” fabricado no Estado da Bahia. Inúmeras são as decisões deste CONSEF neste sentido. As questões aduzidas pelo impugnante atinentes à inconstitucionalidade e ilegalidade não podem ser apreciadas por este órgão julgador administrativo, haja vista a vedação expressa neste sentido, consoante o art. 167, I, II, do RPAF/99.

Dessa forma, correta a exigência fiscal no que tange ao “Leite Longa Vida”.

Entretanto, constato que o autuante agindo de forma correta reconheceu assistir razão ao autuado quanto à alegação defensiva atinente ao “Leite Longa Vida” da marca “LEITISSÍMO”, haja vista

que fabricado no Estado da Bahia, portanto, fazendo jus ao benefício fiscal de redução da base de cálculo, efetuando as devidas exclusões dos valores correspondentes a este produto nos demonstrativos de débito originários, constantes nos Anexos 06 e 07.

Constato ainda que o autuante procedendo de forma escorreita reconheceu que o produto ZNTB ACER AO722BZ893 2GB 500HD W7SE faz jus a Redução da Base de Cálculo em 29,410%, na forma prevista no art. 268, XXIV do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, tendo expurgado os valores referentes a este produto da exigência.

Diante disso, com os ajustes e correções efetuados pelo autuante nos Demonstrativos de Débito originários, constantes nos Anexos 06 e 07, os quais foram substituídos pelos “ANEXO 06 CORRIGIDO (EXERCÍCIO DE 2012)” no valor de R\$69.950,83 e “ANEXO 07 CORRIGIDO (EXERCÍCIO DE 2013)” no valor de R\$46.930,58, esta infração é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$116.881,41, conforme o demonstrativo extraído das planilhas do autuante, no qual, transcrevo abaixo:

OCORRÊNCIA	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO
JANEIRO/2012	9.996,34	9.443,48
FEVEREIRO/2012	6.632,61	6.559,34
MARÇO/2012	5.430,82	5.278,57
ABRIL/2012	5.797,06	5.651,70
MAIO/2012	5.277,60	5.216,08
JUNHO/2012	5.931,94	5.861,64
JULHO/2012	5.962,64	5.897,22
AGOSTO/2012	5.369,97	5.307,13
SETEMBRO/2012	5.206,11	5.139,24
OUTUBRO/2012	5.075,18	4.981,04
NOVEMBRO/2012	4.537,76	4.506,02
DEZEMBRO/2012	6.176,13	6.109,37
JANEIRO/2013	7.961,25	7.408,15
FEVEREIRO/2013	6.377,15	6.014,95
MARÇO/2013	4.855,99	4.367,52
ABRIL/2013	3.940,43	3.499,83
MAIO/2013	5.131,47	4.686,17
JUNHO/2013	4.320,29	4.049,31
JULHO/2013	4.651,69	4.459,67
AGOSTO/2013	3.053,16	2.826,22
SETEMBRO/2013	2.436,52	2.200,53
OUTUBRO/2013	2.569,54	2.107,96
NOVEMBRO/2013	2.681,68	2.173,30
DEZEMBRO/2013	3.665,48	3.136,97
TOTAL	123.038,81	116.881,41

Relativamente à infração 5, verifico que o autuado reconheceu parcialmente a autuação. Quanto à parte impugnada, alega que o autuante desconsiderou as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, caso do iogurte, brinquedos, derivados de farinha de trigo, assim como de isenção, caso dos hortifrútiis.

Inicialmente, cumpre registrar que coaduno totalmente com as exclusões das mercadorias feitas pelo autuante na Informação Fiscal, haja vista que, corretamente excluídas por se tratarem de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, portanto, indevida a exigência fiscal. Entretanto, no que concerne à manutenção de mercadorias, considero que cabe a exclusão de parte das mercadorias mantidas, haja vista que não têm tributação normal, mas sim estão sujeitas ao regime de substituição tributária ou gozam de isenção nas operações de saídas.

Assim é que, a análise dos códigos NCMs com as respectivas denominações dos produtos permite concluir que entre os produtos impugnados pelo autuado - mantidos pelo autuante na Informação Fiscal -, descabe a exigência por estarem sujeitos ao regime de substituição tributária os seguintes produtos:

- MASSA PASTEL FESTA M.LEVE 500G – NCM 1902.11.00;

- MASSA PASTEL FORNO M.LEVE 300G – NCM 1902.11.00;
- PIZZA FRIGIDEIRA SABORI 300G – NCM 1902.19.00;
- BOLO FUBA – NCM 1901.20.00/1905.90.90;
- BOLO MILHO 320G – NCM 1905.20.90/1901.20.00;
- PAO DE ALHO C/QUEIJO – NCM 1905.40.00;
- MAS PIZZA MD C 2 MAS LEVE 280G – NCM 1905.90.90;
- MASSA FRESCA LAZANHA LUITTI 500G – NCM 1902.11.00;
- MASSA LASANHA LUITTI 400G – NCM 1902.11.00;
- MASSA MINI PIZZA LUITTI 300G – NCM 1902.11.00;
- MASSA PASTEL M LEVE 400G CUMB – NCM 1902.11.00;
- MASSA PIZZA MEDIA C2 LUITTI 300G – NCM 1902.11.00;

Quanto aos produtos abaixo relacionados descabe a exclusão, haja vista que não gozam do benefício isencional aduzido pelo impugnante.

Nesse sentido, oportuno invocar e reproduzir excertos do voto proferido no Acórdão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal de nº 0213-12/15, conforme abaixo:

[...] No tocante à quinta infração, os produtos “hortícolas” citados pelo recorrente não estavam acobertados pela isenção pois, conforme salientado pelo próprio, tal benefício acobertava as saídas internas e interestaduais dos produtos em estado natural, resfriados ou congelados. Contudo, da análise das planilhas às fls. 168 a 240 e 243 a 279, verifica-se: “BRÓCOLIS 400G CONGELADO”, “BRÓCOLIS 1KG CONGELADO”, “COCO SECO UN”, “ERVILHA CONGELADA 300GR”, “MILHO VERDE CONG. 350GR”, “SELETA LEGUMES 500GR CONGELADA”, etc., cuja padronização nas embalagens determinam que sofreram processo de industrialização e, em consequência, as saídas deveriam ter sido com incidência do ICMS, por não mais se encontrarem “in natura”.

Registre-se que, a título de exemplo, ao se cotejar “BRÓCOLIS 400G CONGELADO”, sob o código 07891515921507, relativo ao mês de maio de 2008, à fl. 199 dos autos, com “BRÓCOLIS 400G CONGELADO PERDIGÃO”, sob o mesmo código 07891515921507, relativo ao mês de julho de 2009, à fl. 261 dos autos, se comprova tratar-se de um produto industrializado.

O mesmo ocorre com o produto “ERVILHA CONGELADA 300GR”, sob o código 07891515952266, relativo ao mês de junho de 2008, à fl. 204, com “ERVILHA CONGELADA 300GR PERDIGÃO”, sob o mesmo código 07891515952266, relativo ao mês de julho de 2009, à fl. 261 dos autos, numa prova inequívoca que se trata de produtos industrializados e com incidência do ICMS.

Da mesma forma os produtos marinados, alecrim, ervas finas, manjerição, manjerona e orégano em pó, sofreram processo de industrialização, como já consignado na Decisão recorrida.

Dessa forma, correta a exigência fiscal quanto as seguintes mercadorias:

- BP MIX LEGUMES 300G;
- MANGERIÇÃO DESIDRATADO KITANO 7G;
- ERVA DOCE KITANO 40G;
- AÇAFRÃO KIVITA 50g;
- ORÉGANO KITANO 3G;
- ORÉGANO KITAPACK KITANO 10g;
- ALECRIM KITANO PET 28g;
- MANGERIÇÃO KITANO PET 28g;
- PAPRICA PICANTE KIVI 45g;

Diante disso, com a exclusão dos valores atinentes aos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária acima referidos dos demonstrativos elaborados pelo autuante na Informação Fiscal, no caso ANEXO 08 - CORRIGIDO (EXERCÍCIO DE 2012) no valor de R\$36.701,40 e ANEXO 09 – CORRIGIDO (EXERCÍCIO DE 2013) no valor de R\$48.890,03, o valor de ICMS devido nesta infração passa para R\$85.591,43, sendo, desse modo, parcialmente subsistente, conforme demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO
JANEIRO/2012	6.257,60	5.897,78
FEVEREIRO/2012	6.072,52	5.616,89
MARÇO/2012	4.237,80	3.964,80
ABRIL/2012	4.125,49	3.952,46
MAIO/2012	3.649,99	3.460,02

JUNHO/2012	4.525,53	4.385,97
JULHO/2012	3.844,76	3.717,93
AGOSTO/2012	3.131,35	3.002,40
SETEMBRO/2012	2.563,22	2.419,11
OUTUBRO/2012	324,47	284,04
JANEIRO/2013	9.102,50	8.620,79
FEVEREIRO/2013	7.555,68	7.135,55
MARÇO/2013	6.721,32	6.426,48
ABRIL/2013	5.724,16	5.540,24
MAIO/2013	5.634,94	5.422,47
JUNHO/2013	5.458,13	5.241,84
JULHO/2013	5.318,31	5.023,69
AGOSTO/2013	4.122,91	3.845,94
SETEMBRO/2013	1.036,73	1.023,53
OUTUBRO/2013	609,50	609,50
TOTAL	90.016,91	85.591,43

No que concerne às infrações 6 e 7, inicialmente, cumpre consignar que se tratando de levantamento fiscal baseado em Nota Fiscal eletrônica, 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 registrar que o art. 89, §§ 16 e 17 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, expressamente determina que se constitui 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, 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 6 e 7 tendo ocorrido em período anterior a 01/01/2015, a obrigação do contribuinte 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.

Observe que o autuante na Informação Fiscal excluiu os valores atinentes aos documentos fiscais cujos registros originariamente considerados como ausentes foram localizados, o que resultou na redução dos valores exigidos nas infrações 6 e 7, para R\$ 2.072,94 e R\$ 5.627,91, respectivamente, conforme os novos demonstrativos que elaborou denominados Anexo 10 - CORRIGIDO; Anexo 11 - CORRIGIDO; Anexo 12 - CORRIGIDO e Anexo 13 – CORRIGIDO.

Assim sendo, as infrações 6 e 7 são parcialmente subsistentes.

Em relação à arguição de desproporcionalidade, do 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 imputas ao autuado, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA. No que tange ao pedido de dispensa ou redução da multa de 60% para 20% ou 30%, observo que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, a competência para tal apreciação é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante estabelece o art. 159 do RPAF/99.

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

INF.	RESULTADO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	70.773,76	42.464,26	-----
02	PROCEDENTE EM PARTE	10.597,89	9.320,54	60%
03	RECONHECIDA	1.165,73	1.165,73	60%
04	PROCEDENTE EM PARTE	123.038,81	116.881,41	60%
05	PROCEDENTE EM PARTE	90.016,91	85.591,43	60%
06	PROCEDENTE EM PARTE	3.751,22	2.072,94	-----
07	PROCEDENTE EM PARTE	11.027,15	5.627,91	-----
TOTAL		310.371,47	263.124,22	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206911.0012/15-0**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$212.959,11**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$7.700,85** e percentual no valor de **R\$42.464,26**, previstas, respectivamente, nos incisos II, “d”, §1º; IX, reduzida em obediência à Lei nº 13.461/2015 c/c o art. 106, I, “c”, da Lei nº 5.172/66 (CTN) e XI, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios de acordo norma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

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, 15 de setembro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR