

**A. I. Nº** - 298627.0001/15-3  
**AUTUADO** - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.  
**AUTUANTES** - WALDEMAR SANTOS FILHO e VINICIUS MIRANDA MORGADO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 05.12.2017

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0184-05/17**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO E NÃO INCIDÊNCIA.** Crédito fiscal utilizado referente a operações de retorno de materiais destinados a transporte e acondicionamentos de mercadorias. Operações tributadas indevidamente nas operações de retorno dos mesmos materiais. Exigência da glosa do crédito indevida. Inexistência de descumprimento de obrigação principal. Conversão da exigência do imposto em multa. Procedência parcial da imputação. **b) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** Infrações caracterizadas. **2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. RECOLHIMENTOS A MENOS.** Infração não elidida. **3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Tendo sido constatado no mesmo exercício, diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso sobre as saídas omitidas, a qual constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. **b) ENTRADAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.** Constatando-se diferenças de entradas através de levantamento quantitativo, é devido o pagamento do imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações não elididas. Negado o pedido de perícia. Não acolhida a arguição de nulidade. Afastada a alegação de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime. Vencido o voto do Relator.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2015, exige o ICMS e MULTA no valor de **R\$269.549,02**, e imputa ao contribuinte supra, o cometimento das seguintes infrações:

**01 – 01.02.03:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Conforme Anexos nºs 1 e 2. (fls. 16 a 23) Valor lançado: R\$80.982,73. Data dos Fatos geradores: novembro de 2010 a dezembro de 2011.

**02 – 01.02.03:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Conforme Anexos nºs 3A, 3B, 4A e 4B (fls. 24 a 38), referentes ao crédito indevido do ICMS proveniente das entradas de embalagens na exata proporção da saída de mercadorias isentas e não tributadas. Valor lançado: R\$6.044,23. Data dos Fatos geradores: outubro de 2010 a dezembro de 2011.

**03 – 01.02.05:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária. Conforme Anexos nºs 5 e 6 (fls. 39 a 46) Valor lançado: R\$17.280,73. Data dos Fatos geradores: novembro de 2010 a dezembro de 2011.

**04 – 01.02.40:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal(is). Conforme Anexos nºs 7A e 7B (fls. 47 a 49). Valor lançado: R\$35,61. Data dos Fatos geradores: junho, agosto, outubro e dezembro de 2011.

**05 – 03.02.02:** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conforme Anexos nºs 8 e 9 (fls. 50 a 58). Valor lançado: R\$42.169,46. Data dos Fatos geradores: novembro de 2010 a dezembro de 2011.

**06 – 04.05.01:** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme Anexos nºs 10A, 10B, 11 a 24, 25A 25B e 26 a 40 (fls. 59 a 183). Valor lançado: R\$53.538,81. Data dos Fatos geradores: dezembro de 2010 e dezembro de 2011.

**07 – 04.05.08:** Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme Anexos nºs 10A, 11 a 24, 25A 25B e 26 a 40 (fls. 59 a 183). Valor lançado: R\$39.799,33. Data dos Fatos geradores: dezembro de 2010 e dezembro de 2011.

**08 – 04.05.09:** Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Conforme Anexos nºs 10A, 11 a 24, 25A 25B e 26 a 40 (fls. 59 a 183). Valor lançado: R\$20.652,24. Data dos Fatos geradores: dezembro de 2010 e dezembro de 2011.

**09 – 06.01.01:** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Conforme Anexo nº 41, fl. 184, referente a notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ. Valor lançado: R\$1.803,64. Data dos Fatos geradores: agosto e setembro de 2010.

**10 – 06.02.01** - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Conforme Anexo nº 42, fl. 185, referente a notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ. Valor lançado: R\$231,20. Data dos Fatos geradores: agosto a outubro, e dezembro de 2010.

**11 – 06.05.01** - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Conforme Anexo nº 43, fls. 186 a 190, referente a notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ. Valor lançado: R\$807,64. Data dos Fatos geradores: janeiro a dezembro de 2011.

**12 – 06.05.01** - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Conforme Anexo nº 44, fls. 191 a 192, referente a notas fiscais regularmente escrituradas. Valor lançado: R\$1.883,64. Data dos Fatos geradores: janeiro, fevereiro, abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2011.

**13 – 07.01.01** - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Conforme Anexo nº 45, fl. 193. Valor lançado: R\$6,02. Data dos Fato gerador: dezembro de 2011.

**14 – 07.15.03** - Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme Anexos nºs 46 e 47, fls. 194 a 195. Valor lançado: R\$37,09. Data dos Fatos geradores: dezembro de 2010 e março a setembro, e dezembro de 2011.

**15 – 07.15.05** - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme Anexo nº 48, fls. 196. Valor lançado: R\$4,33. Data do Fato gerador: setembro de 2011.

**16 – 16.01.01** - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme Anexos nºs 49 e 50, fls. 197 a 202, referentes a notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ. Valor lançado: R\$2.077,70. Data dos Fatos geradores: setembro, novembro e dezembro de 2010, janeiro, março, abril, junho, setembro a dezembro de 2011.

**17 – 16.01.02** - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme Anexos nºs 51 e 52, fls. 203 a 212, referentes a notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ. Valor lançado: R\$2.194,62. Data dos Fatos geradores: agosto e setembro, novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011.

Consta à fl. 237 um CD contendo os anexos do auto de infração, notas fiscais eletrônicas enviadas ao Bando de Dados da SEFAZ, EFD 2011 e fevereiro de 2012, Memórias de Cálculos apresentadas pelo Contribuinte (Antecipação tributária total e parcial) e Arquivos Magnéticos SINTEGRA referentes aos exercícios de 2010 e 2011. E às fls. 238 a 239 dois Recibos de Entrega dos anexos do auto de infração por meio de arquivos eletrônicos, devidamente assinados pelo representante do sujeito passivo.

O sujeito passivo foi cientificado pessoalmente da autuação em 06/07/2015 com a entrega de todos os demonstrativos fiscais, e de CD contendo os arquivos eletrônicos, conforme recibos às fls. 238 a 239.

Em 04/09/2015, através do Processo SIPRO nº 167035/2015-7, fls. 248 a 295, o autuado apresenta defesa tempestiva, inclusive por meio eletrônico, tendo declarado, nos termos do art. 365, IV e VI, do Código de Processo Civil, que as cópias reprográficas anexadas são legítimas e fazem a mesma prova que as originais.

Em seguida, após transcrever as imputações, representadas pelas infrações de nº 01 a 17, argüiu a nulidade do lançamento fiscal, com base na preliminar de preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação.

Invoca dispositivos do RPAF/BA, para argüir que houve afronta a diversos deles, em especial, ao artigo 39, inciso VI, do citado Regulamento, por entender que o autuante, no corpo do auto de infração, discorre que a comprovação da exigência fiscal tem por base em demonstrativo, no qual, apresenta o número da nota fiscal, o produto e seus respectivos valores, dentre outros dados. Contudo, sustenta que o autuante, embora mencione, não apresenta os documentos fiscais especificados em seu demonstrativo.

Portanto, aduz que se o Fisco não apresentou as notas fiscais analisadas para a conclusão da infração, bem como o inventário (estoque) este não logrou por comprovar a sua constatação, bem como os dados dispostos na planilha apresentada.

Antecipando-se a alegação da dispensa da apresentação por se tratar de documento fiscal pertencente e de posse da Impugnante, argumenta que a apresentação dos documentos que respaldam a infração é uma obrigatoriedade disposta em lei e não uma faculdade da fiscalização. Assim, a planilha apresentada, mesmo que elaborada com dados do contribuinte, não é suficiente para ser utilizada como prova da infração.

Argumenta que, ausente a documentação fiscal mencionada no Auto, fica prejudicada a verificação dos valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos, situação que macula o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal, principalmente por ausência de prova da infração em relação aos elementos determinantes da base material tributável, uma vez que a ausência dos documentos fiscais mencionados, não é passível de convalidação, simplesmente porque não supríveis ou presumíveis.

Cita jurisprudência no âmbito administrativo e judicial, no sentido de que apresentação dos documentos (planilha, escrita fiscal) em mídia digital, não dispensa a fiscalização de entregá-los também em via impressa, evitando-se, desta forma, quaisquer erros e equívocos nos valores apresentados, o que diz não ter sido observado pelo Autuante, posto que não apresentou as planilhas impressas em sua totalidade, inclusive todos os documentos utilizados pelo Fisco para confecção da planilha ou demonstrativo de crédito tributário.

Pelo acima exposto, com fulcro no art. 18, II, IV, “a” do Decreto nº 7.629/99, suscita a nulidade da autuação por preterição do direito de defesa e por não conter o lançamento de ofício os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Salienta que não se trata de meras incorreções ou omissões formais. Trata-se de omissão quanto aos requisitos de validade do lançamento e que invalida o trabalho fiscal, porque retira da Impugnante o seu direito de defesa.

No mérito, argüiu a improcedência das seguintes infrações.

**01 – 01.02.03:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Conforme Anexos nºs 1 e 2. Valor lançado: R\$80.982.73. Data dos Fatos geradores: novembro de 2010 a dezembro de 2011.

**a.1. Da inaplicabilidade da isenção prevista no art. 19 do Decreto nº 6.284/97 (RICMS) para os produtos pallets, caixas plásticas, bin plástico e camisa térmico:**

Transcreveu o artigo 19, inciso I, “a”, do RICMS/97, para argüir a inaplicabilidade da isenção prevista no mesmo para pallets, caixas plásticas, bin plástico, camisa térmico que foram objeto do lançamento fiscal.

Observa que a isenção prevista no referido art. 19 é aplicável a vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacarias.

No caso, argumenta que “a principal questão a ser enfrentada, na determinação da aplicação da isenção, é se os pallets, caixas plásticas, bin plástico e camisa térmico, objetos da autuação, são vasilhames, recipientes ou embalagens ou se forma utilizados para na com isentos na forma do art. 19 do RICMS?”

Responde que não, e acrescenta que a referida isenção tem fulcro nos Convênios ICM 15/89 e ICMS 88/91, celebrados no âmbito do Confaz - Conselho Nacional de Política Fazendária, que outorgam isenção condicionada à saída de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, quando não cobrados do destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicione e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular.

Assim, diz que as operações com PALLETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO realizadas pelo seu estabelecimento não se amoldam à hipótese de isenção prevista no art. 19 do RICMS/BA e nos Convênios ICM 15/89 e ICMS 88/91, mas, sim, a operação de lançamento de crédito e débito, já que não são materiais de acondicionamento ou embalagem, muito menos vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria.

Explica que os materiais de acondicionamento ou embalagem, conforme determina o próprio Regulamento do ICMS, são aqueles que importam na alteração da apresentação do produto, consistindo tal providência na industrialização dos referidos produtos acondicionados.

Repete que as mercadorias autuadas não modificam a apresentação dos produtos comercializados. Logo, não estão amparadas pela isenção prevista no art. 19 do RICMS/BA como sugere o fisco.

Ressalta que, para gozo da isenção supracitada não basta que a mercadoria seja material de acondicionamento ou embalagem: é necessário vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, que não sejam cobrados do destinatário e retornem ao estabelecimento remetente. Condições que, também, não são atendidas.

Determina o CTN que: “Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: (...) II - outorga de isenção”.

Comenta que, o CTN não autoriza uma interpretação da legislação tributária, em especial do disposto no art. 19 do RICMS/BA e nos Convênios ICM 15/89 e ICMS 88/91, que estenda a isenção outorgada sob condição a vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria para pallets, caixas plásticas, bin plástico e camisa térmico.

Ou seja, que a única interpretação possível é a literal, exatamente porque a Impugnante, no momento da entrada/saída dos PALLETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO, entende que as condições impostas pela legislação tributária não são atendidas, é que as operações com os referidos produtos são submetidas ao regime normal de tributação, com o lançamento de débito e crédito.

Frisa que mesmo que se cuide de mercadoria isenta, teria de anular o crédito, o que também está correto em cumprimento ao art. 155, § 2º, II “b” da Constituição Federal e do art. 30, I da Lei da Bahia nº 7.014/1996.

Pondera que mesmo que se cuide de mercadorias isentas, considera razoável a interpretação de que as operações com PALLETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO não atendem as condições previstas no art. 19 do RICMS/BA para aplicação da isenção, teria de anular o crédito, o que também está correto em cumprimento ao art. 155, § 2º, II “b” da Constituição

Federal e do art. 30, I da Lei da Bahia nº 7.014/1996. Logo, sustenta que o procedimento de escrituração de créditos e débitos foi correto e deve ser respeitado.

**a.2. Do estorno do crédito pelo débito na saída dos produtos pallets, caixas plásticas, bin plástico e camisa térmico:**

Em sequência, pontua 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.

Comenta que, em face de determinados produtos que não são objeto de mercancia, mas sofrem frequente movimentação, a exemplo dos PALLETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO, surgiram dúvidas sobre o tratamento tributário a ser aplicado nas suas remessas e retornos.

Explica 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.

Assim, pondera que visando estabelecer um controle e ao mesmo tempo legitimar o transporte dos mesmos, a Impugnante promoveu o lançamento do crédito e do débito fiscal, conforme a movimentação realizada, se de entrada ou saída.

Diz que em consequência, 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 pela Impugnante, quando da movimentação de tais produtos na saída.

Admite que, 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.

Nesses termos, a despeito das divergências de interpretação, entende que inexistente tributo a ser recolhido, na medida em que o crédito fiscal estimado como indevido é totalmente extinguido (anulado) pelo lançamento do débito no momento das saídas destes (**doc. 03, fls. 322 a 325**).

Ressalta que, se pelo entendimento do Fisco os produtos deveriam ser isentos de tributação e o Contribuinte se creditou e debitou, o efeito prático é o mesmo, não havendo, segundo o defendente prejuízo ao Estado.

Salienta que, como 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 é o simples fato de haver crédito irregular que importa recolhimento a menor do ICMS.

Nesse sentido, transcreve ementas dos Acórdãos CJF Nº 0065-13/12 e JJF Nº0273-01/13, para apontar que o CONSEF em autuações idênticas vem considerando improcedente o lançamento fiscal diante da inexistência de prejuízo ao Erário.

Frisa que o Estado não pode deixar de levar em consideração a ausência de prejuízo para a arrecadação estadual, em razão do lançamento do débito fiscal em montante equivalente ao crédito fiscal questionado.

Ou seja, que não havendo imposto a ser recolhido, a manutenção da exigência fiscal importaria em enriquecimento ilícito do Estado, pois o ICMS inicialmente creditado foi indubitavelmente estornado pelos débitos lançados na escrita fiscal da Defendente, não havendo imposto remanescente a ser cobrado.

Frisa 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 “*solvet et repet*”, instituto sobejamente repudiado na doutrina e jurisprudência, o que não pode ser admitido nesta instância administrativa.

No presente caso, repete que é evidente que nenhum imposto deixou de ser recolhido, inexistindo qualquer prejuízo ao erário público eis que a Impugnante 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.

Assevera que a inexistência de imposto a recolher é mais uma razão para não persistir a cobrança de ICMS com juros e multa, ainda mais em valores expressivos como no caso em questão, eis que o procedimento adotado pela Impugnante não promoveu prejuízos ao Fisco muito menos obteve vantagem ilícita para a mesma.

Com base no acima alinhado, diz que essa é a razão pela qual a presente infração deverá ser julgada improcedente neste ponto, porquanto inexistindo imposto devido, não há razão para prosseguimento da exigência fiscal.

**a.3. Do estorno do crédito pelo débito na saída do produto CARRINHO CC ROLLCONT:**

No caso do produto acima, aduz que, mesmo que o referido produto, como mencionado pelo Autuante, esteja beneficiado com isenção do imposto, quando de sua aquisição, “a utilização do crédito fiscal correspondente não gerou qualquer prejuízo para o Erário Estado, posto que houve débito na quando da saída do mesmo”.

Pontua que se aplicando, neste ponto os mesmos argumentos apresentados no item anterior, que devem ser considerados como aqui repetidos.

Diante desse fato, sustenta que não há como persistir a exigência fiscal.

**a. Improcedência da Infração 02:**

Destaca que segundo a fiscalização a Impugnante “utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto”, “proveniente das entradas de embalagens na exata proporção da saída de mercadorias isentas e não tributadas”, no período de outubro de 2010 a dezembro de 2011.

Esclarece que os produtos descritos pela fiscalização consistem em sacola plástica, saco plástico, bandeja para acondicionamento, filme resistente, dentre outros, geram crédito para a Impugnante por serem considerados embalagens utilizadas no desenvolvimento de sua atividade fim.

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

Quanto aos valores apresentados pelo Autuante a título de estorno de crédito, de acordo com a sua escrita fiscal, não procedem, diante do fato de que esse **recurso** (estorno) é realizado reiteradamente pelo Contribuinte, dentro dos percentuais correspondentes a proporcionalidade de entrada das embalagens com as saídas de produtos isentos e não tributados no período autuado.

Razão pela qual, entende que não procede a acusação fiscal.

**b. Improcedência da Infração 03:**

Argumenta que a imputação “utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária, conforme

Anexos nºs 5 e 6”, no período de novembro de 2010 a dezembro de 2011, não procede, com base nas seguintes razões:

**c.1. Com relação aos produtos DANONINH.P.BEBER MOR 180G e DANONINHO PARA BEBER 900G:**

Salienta que, embora os mencionados produtos sejam classificados como iogurte (NCM 0403.10.00), sujeito a substituição tributária, conforme Catálogo de Produtos da Danone (**doc. 04, fls. 327 a 328**), o que vedaria a utilização do crédito fiscal, a Impugnante esclarece que em nenhum momento houve prejuízo para o Erário Estado.

Isso porque, quando da saída dos produtos houve o destaque do ICMS, o que significa dizer que mesmo que tenha a Impugnante utilizado o crédito na entrada, houve débito na sua saída, neutralizando qualquer repercussão na arrecadação estadual.

**c.2. Produtos considerados pelo Fisco como sujeito a substituição tributária, cuja saída foi tributada normalmente:**

Alega que o Autuante equivocadamente classifica os produtos abaixo como sendo iogurte e sujeito a substituição tributária, mas que, na realidade, não são, pois são bebida láctea, ou leite fermentado, ou piti suis (**doc. 05, fls. 330 a 327**).

2010: PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G, DANONINHO PROMO 480G, DANETTE CHOC 120131 220G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180G, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180G, CORPUS BREAK BL MOR 170, NINHO PET SUIS 2 E 1 MOR ME 320G, DANONINHO SABORES 360G, DANONINHO MOR 130151 360G, DANONINHO 2 SBR QJ P SUISSE 360GR, PETIT SUISSE BOM LEITE 270g e PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G.

2011: ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180G, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180G, BI CAM FRUTAS VERMELHAS NESTLÉ 150G, BI CAM MACA+BANANA NESTLÉ 150G, BI CAM MORANGO 3400 NESTLE 150G, CORPUS BREAK BL MOR 170, DANETTE CHOC 120131 220G, DANONE NAT DESNATADO 170G, DANONINH.P.BEBER MOR 180G, DANONINHO 2 SBR QJ P SUISSE 360GR, DANONINHO MOR 130151 360G, DANONINHO PARA BEBER 900G, DANONINHO PROMO 480G, DANONINHO SABORES 360G, NINHO PET SUIS 2 E 1 MOR ME 320G e PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G.

Frisa que citados produtos, por não estarem sujeitos a substituição tributária, e por serem tributados na saída, geram direito ao crédito decorrente de sua aquisição.

**c.3. Produtos tributados normalmente:**

Em relação aos produtos abaixo, os quais, o Autuante entendeu que estariam submetidos à substituição tributária e, como consequência, sua aquisição não geraria crédito, argumenta que referidos produtos foram tributados normalmente quando de sua saída (débito), não ocorrendo, portanto, qualquer prejuízo fiscal, em virtude do crédito da entrada, ora glosado pelo Autuante.

2010: PÃO QUEIJ SÃO GERALD TRADIC 275GR, ROLO ALUMINIO WYDA 45X7.5, PROTETOR FOGÃO WYDA, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ML, PENEMONEX 300G, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOGIBR SPR NECTAR FLORAL 35ML, ROLO ALUMINIO + EK 45X7.5, FORRA FOGAO + EK, BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G, ROLO ALUMINIO + EK 30X7.5, FORRA FOGÃO + EK, ROLO ALUMINIO ALUMIL EST AM 30X7.5, ROLO ALUMINIO WYDA 45X7.5, ROLO ALUMINIO ALUMIL EST AM 30X7.5, DEL-LEND SH FL CAMPO 100ML DIVCOM, PROPOMAX EXT PROPOLI S-ALC 30ml, PROPOLINA L 3 250ml, PROPOMALVA SPR 30ml, PROPOVIT PLUS SPR BIONAT 35ml e PROPOLIS SOL ALCOOL 30ml.

2011: PÃO QUEIJ SÃO GERALD TRADIC 275GR, ROLO ALUMINIO ALUMIL EST AM 30X7.5, PROTETOR FOGÃO WYDA, FORRA FOGÃO + EK, ROLO ALUMINIO ALUMIL EST AM 45X7.5, PÃO QUEIJ SÃO GERALD TRADIC 275GR, ROLO ALUMÍNIO + EK 30X7.5, ROLO ALUMÍNIO EK 45X7.5, PROPOMALVA SPR 30ml, PROPOVIT PLUS SPR BIONAT 35ml, FORRA FOGÃO + EK, CORN FLAKES M EK 200G, PAÇOQUINHA ROLHA YOKI 352g, BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G, PÃO DE QJO COQUETEL, FISIODERM TCM 200ML e PENEMONEX 300G.



Quanto aos produtos LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO LANUX 30g, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8 e LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, sustentam que não estão inseridos no rol de produtos sujeitos a substituição tributária, no período fiscal autuado, e por isso, que tem garantido o seu direito ao crédito.

**c.4. Com relação aos produtos: CLORETO MAGNÉSIO PO 33G, COREGA ULTRA CR 40GR e COREGA ULTRA S-SABOR CR 40G:**

Destaca que exige o Fisco ICMS-ST sobre os produtos CLORETO MAGNÉSIO PO 33G, COREGA ULTRA CR 40GR e COREGA ULTRA S-SABOR CR 40G, porém, as mercadorias não estão incluídas no art. 353 do RICMS/97, mas apenas as pastas dentifrícias (item 13.10) e as escovas dentifrícias (item 13.11), o que não correspondem aos produtos listados pelo Fisco.

E que, não estando sujeitos à substituição tributária, sustenta que é legítimo o crédito fiscal decorrente de sua aquisição.

Diante desse contexto, suscita a improcedência da exigência contida na Infração 03.

**c. Improcedência da Infração 05:**

Sobre a imputação de ter recolhido “a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conforme Anexos nºs 8 e 9”, no período de novembro de 2010 a dezembro de 2011, sustenta que não procede, diante da ausência de recolhimento a menor do ICMS.

**d.1. Brinquedo:**

Destaca que segundo a fiscalização o produto AUTO PISTA C/ 2 CARS seria tributado a 17%. Considera que o equívoco fiscal decorre do fato de que foi desconsiderado que o referido produto está sujeito a substituição tributária, pois tem sua classificação como brinquedo, nos termos do art. 353, item 37 do RICMS/97 e cujo imposto foi retido pelo fabricante.

Assim, sustenta que não há que se falar em diferença de imposto a recolher.

**d.2. Flocão e flocos de milho:**

Não concordou com a conclusão do Autuante que os mencionados produtos são tributados a 7% e a 17%, o que gerou diferença de imposto a ser recolhido. Argumenta que o flocão e os flocos de milho nada mais são do que a própria farinha de milho na forma flocada, não lhe retirando, portanto, a qualidade e identidade de farinha de milho, conforme já foi definido pela Secretaria da Fazenda através do Parecer nº 10240/2010, veja-se:

“ICMS. Para que um produto esteja na substituição tributária é necessário que exista a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no referido dispositivo, de forma que a mercadoria envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes com as descrições contidas na norma.”

E que, sendo farinha de milho, não há possibilidade de se conferir outra interpretação ao art. 87, XXX, do RICMS/97, para tributar a saída dos referidos produtos.

“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XXX - das operações internas com sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho em 100% (cem por cento);”

Diante desse contexto, pugna pela improcedência da exigência fiscal.

**d.3. Iogurte:**

Aponta que o Autuante tributa normalmente (17%) os produtos IOG NAT DESNATAD IND VIGOR, IOGURTE NATURAL. IND VIGOR 200G, IOGURTE MORANGO VIGOR 1000G, IOG LIQ MOR NESTL

900g, IOG LIQ PES NESTL 180G e IOG LIQ MOR NESTL 180G (**doc. 06, fls. 329 a 345**), sem observar que os mesmos são iogurtes, sujeitos a substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97 e cujo imposto foi destacado quando de sua aquisição.

Por mais essa razão, denota a improcedência da infração.

#### **d.4. Leite longa vida:**

Pontua que, segundo a acusação fiscal, a Impugnante 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%.

Salienta que a justificativa fiscal para a autuação está no fato de que a legislação estadual (RICMS/97) só permite a redução da base de cálculo para o leite longa vida produzido no Estado.

“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XXXV - das operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento);”

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

Invoca o 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...”*, para mostrar 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, sustenta que por atropelar o pacto federativo, é ilícida 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.

Aduz 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.”*

Transcreve trecho de comentário desse dispositivo feito pelo Prof. Manoel Gonçalves Ferreira Filho.

Diz, ainda, que se isto não bastasse, pelo art. 152, da CF/88 *“É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”*, sobre o qual, leciona o Prof. Pinto Ferreira, que *“torna inviável a discriminação entre contribuintes, pela prestação de serviços ou fornecimento do bem, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. Tal proibição destina-se a impedir que os interesses regionais, estaduais ou locais prejudiquem o interesse nacional por meio de um tributo pesado e oneroso.”* (in A Constituição na Visão dos Tribunais, Ed. Saraiva, vol. II, p. 1049).

Além disso, assevera que, o princípio da isonomia consagrado no art. 5º e 150, II, da Constituição também impede que se dê tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados. Chama a atenção 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.

Como os fundamentos trazidos na autuação recorrida 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 (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.

Em outras palavras, comenta 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, aduz 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?*

Ressalta que o entendimento do Fisco ao conferir tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, afronta a Constituição, impondo, por isso, a desconstituição da infração.

Observa que a situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário que, recentemente, em um caso idêntico ao presente, o MM Juiz da 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, em 25/08/2014, julgou procedente a Ação Anulatória nº 0375591-23.2013.8.05.0001, promovida pelo Wall Mart Brasil Ltda., empresa do mesmo grupo empresarial da Impugnante, contra o Estado que exigia o recolhimento a menor de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida.

*“(…) Nessas circunstâncias, a insatisfação da empresa requerente tem fundamento, no que tange à restrição, de ser ou não o leite longa vida de procedência da Bahia para que goze da redução da alíquota de 17% para 7%, uma vez que realmente agride os claros e taxativos comandos da Constituição Federal. E se considerado que o benefício, sem a restrição se torna perfeitamente cabível, mais uma vez se apresenta positivo o fundamento da autora de ser aplicado ao caso concreto os termos do artigo 112 do CTN, no que se refere a interpretação mais favorável ao acusado. Assim, dentro dessa linha de desenvolvimento, impositivo a procedência do pedido, com a confirmação da liminar. JULGO, pois, PROCEDENTE o pedido autoral para declarar, como efetivamente declaro inconstitucional e sem aplicação no caso concreto, a restrição que limita benefício fiscal sobre a aquisição do leite longa vida ao Estado da Bahia e EXTINGO o processo com resolução do mérito, nos termos do art. 269, I, do CPC, ficando condenado o Estado da Bahia, ao ressarcimento das custas processuais e no pagamento de honorários advocatícios no percentual de 10% (dez por cento) sobre o montante dos autos anulados, devidamente corrigido na forma da lei.”*

No mesmo sentido, aponta que também já se posicionou o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

*“TRIBUTÁRIO. ICMS. Ação anulatória de débito fiscal. Decreto Estadual 52.586/2007. Regime diferenciado de alíquota do ICMS limitado ao leite longa vida produzido no*

*Estado de São Paulo. Inadmissibilidade. Precedentes. Sentença de procedência. Recursos oficial e voluntários não providos.” (TJ-SP, Apelação / Reexame Necessário nº 00374807820118260114, 10ª Câmara de Direito Público, julgado em 08/09/2014, publicado em 10/09/2014).*

*“DECLARATÓRIA. ICMS. Decreto Estadual 52.381/2007. Regime diferenciado de alíquota do ICMS de leite longa vida produzido no Estado de São Paulo. Inadmissibilidade. Inteligência do art. 152 da Constituição Federal e artigo 11 do Código Tributário Nacional. Inconstitucionalidade reconhecida pelo STF na ADIN 4152-5. Honorários advocatícios reduzidos. Sentença de procedência. Recurso voluntário e reexame necessário parcialmente providos.” (TJ-SP, Apelação / Reexame Necessário: 06023402520088260053, 10ª Câmara de Direito Público, julgado em 05/08/2013, publicado em 09/08/2013).*

Além disso, diz ainda, que a questão também já foi decidida pelo Superior Tribunal Federal, ou seja, pela inconstitucionalidade do tratamento diferenciado para as operações internas e interestaduais para o mesmo produto.

*“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMINAR CONCEDIDA NO RECESSO PELA PRESIDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REFERENDO DA DECISÃO PELO PLENÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA CONDICIONADA À ORIGEM DA INDUSTRIALIZAÇÃO DA MERCADORIA. SAÍDAS INTERNAS COM CAFÉ TORRADO OU MOÍDO. DECRETO 35.528/2004 DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. VIOLAÇÃO DO ART. 152 DA CONSTITUIÇÃO. É plausível a alegação de contrariedade à vedação ao estabelecimento de tratamento tributário diferenciado, em face da procedência ou do destino de bens ou serviços de qualquer natureza (art. 152 da Constituição), pois o Decreto 35.528/2004 do Estado do Rio de Janeiro condiciona a concessão de benefício fiscal de redução da carga tributária à origem da industrialização das mercadorias ali especificadas. Medida cautelar referendada pelo Plenário.” (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).*

Denota 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.

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

Diz que esse é o presente caso, pois o legislador estadual visa, única e exclusivamente, a arrecadação. E 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.

Aduz que o conflito encontra-se estabelecido aos arts. 1º, 5º, 150, II e V, 152 e 155, II, § 2º, XII, “g”, da CF/88, o Decreto nº 7.826/2000 e o RICMS, que reduziu a base de cálculo para a saída de leite produzido no Estado de forma que a carga tributária corresponda a 7%.

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

Comenta 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.”

Assim, entende que esse é exatamente o caso em questão, pois enquanto a Constituição permite uma tributação isonômica para operações internas e interestaduais, o Decreto Estadual proíbe, ficando restrito apenas as operações internas.

Salienta que embora a questão encontre-se na esfera administrativa, não deve ser esquecido que todas as normas estão incluídas dentro de um mesmo ordenamento jurídico. Ou seja, tanto a norma estadual quanto a nacional fazem parte de um todo. E é nesse sentido que a norma deve ser apreciada, levando-se em consideração a hierarquia, para a solução justa do litígio, sem maiores entraves e prejuízos.

Além do mais, diz que em uma situação de conflito de normas a prevalência de uma delas não significa a exclusão da outra. *In casu*, a solução seria utilizar o critério hierárquico, o que significa dizer que a Constituição Federal deva prevalecer sobre a Legislação Estadual. Deve-se, portanto, aplicar a norma local conforme a constituição, sem a necessidade de declará-la inconstitucional.

E que agindo dessa forma, evitar-se-á a onerosidade tanto para o contribuinte, que não terá que arcar com as despesas de um processo judicial, como, e principalmente, para o Estado que não será condenado em sucumbência.

Portanto, entende que a improcedência se impõe porque, considerando que o Estado da Bahia confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, afronta aos arts. 1º, 5º, 150, II e V, 155, II, § 2º, XII, “g” e 152, todos da Carta da República, dispositivos hierarquicamente superiores à legislação estadual.

Diante do exposto, pontua que o benefício concedido ao leite longa vida produzido neste Estado (da Bahia) deve se estender também aos demais Estados, atribuindo-se tratamento igualitário aos produtos beneficiados independentemente da procedência.

Assim, aduz que como foram incorretamente questionadas as alíquotas aplicadas em tais produtos, não se pode acolher a exigência fiscal por ser totalmente ilíquida e incerta, devendo o Auto de Infração ser declarado improcedente.

#### **d. Improcedência das Infrações 06, 07 e 08:**

Após transcrever as imputações, as impugnou com base no seguinte:

##### **e.1. Improcedência por desconsiderar as perdas normais:**

Comenta que uma constante na vida das empresas é a quantidade de mercadorias que são perdidas em face da comercialização normal, sendo notório que qualquer comerciante no exercício de sua atividade apresenta perdas, muitas delas inerentes a própria atividade e outras tantas excepcionais.

Para comprovar tal assertiva, diz que a ABRAS - Associação Brasileira de Supermercados emitiu laudo afirmando a existência de perdas normais no exercício da atividade de supermercados (**doc. 07, fls. 347 a 397**).

No caso, alega que o Autuante deixou de considerar a baixa de estoque, em decorrência das perdas normais ocorridas do processo de comercialização e armazenagem dos produtos, não havendo que se falar em omissão de saída, em especial porque não houve operação de circulação jurídica de mercadoria.

Ou seja, que o equívoco fiscal consiste em considerar que a diferença do estoque consiste em saídas das mercadorias, que deve ser tributada, quando, na verdade, sobre elas não incidiria qualquer imposto, em decorrência de perdas normais que lhe acometeram.

Chama a atenção de que não se pode confundir saídas de mercadorias sem tributação com perdas, ainda que anormais. E se anormal, sobre a perda deve ser exigido o estorno do crédito fiscal, e jamais exigir o pagamento do ICMS. Razão pela qual não assiste razão ao Fisco em exigir imposto, ou, ainda, o estorno do crédito.

Considera notória a existência de perdas num processo de comercialização e, conforme preceitua o art. 334, I, do CPC, “não dependem de prova os fatos notórios”. Assim, frisa que se não carece de prova a existência de perdas, caberia ao Fisco provar que as perdas são anormais ou mesmo que não são perdas. E jamais simplesmente desconsiderar sua existência, inverter o ônus da prova e concluir que, ao contrário de perdas, ocorreram saídas de mercadorias sem a devida tributação.

E ainda, que ao inverter, desconsiderando as baixas de estoque inerentes à comercialização do produto, distorce a verdade material relativa a atividade da Impugnante. Fato que torna a infração ilíquida e incerta, devendo a mesmo ser julgada totalmente improcedente.

Diante do exposto, entende está evidente a improcedência da infração, porquanto não foram consideradas as baixas de estoque, derivada das perdas e quebras, inerentes à atividade empresarial, o que significa dizer que, além do Fisco recursar a verdade material e notória, viola a legislação vigente, para manter um lançamento ilíquido e incerto.

Salienta que não se pode confundir saídas de mercadorias sem tributação com perdas, ainda que anormais. E, que no presente caso, trata-se de perdas normais de mercadorias decorrentes da sua comercialização e armazenagem, seja por deterioração, danificação, perda de validade, etc.

Por esta razão, sustenta que não assiste razão ao Fisco em tributar saídas que de fato não existiram.

### **e.2. Improcedência por desrespeitar a Portaria nº 445/98:**

Alega ainda que o trabalho realizado despreza as determinações fixadas nos incisos I, II e III, do artigo 3º da Portaria nº 445, de 10/08/1998, que determina que nos levantamentos de estoques, em razão da dificuldade face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas, o Auditor deve fazer o agrupamento dos itens, reunindo num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Ou seja, diz que a referida Portaria determina que *“quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins”*.

Argumenta que o erro do levantamento fiscal que deve ser aqui afastado corresponde exatamente à desobediência do Autuante às normas fixas na Portaria nº. 445/98, visto que, o Autuante procedeu a um levantamento de estoque parcial, no qual foram considerados, exclusivamente, os itens que eram convenientes à conclusão pretendida, onde aponta omissões de saída e de entrada.

Considerando a determinação da mencionada Portaria, assevera que o Autuante deveria ter considerado todos os códigos nos exercícios fiscalizados, bem como agrupado os itens de espécies de mercadorias afins.

E mais, que se tivesse o Autuante procedido conforme determina a Portaria nº. 445/98, não teria concluído pela existência de omissões ou no mínimo valores muito diferentes dos apontados.

Por todas essas razões, aduz que a determinação do Secretário da Fazenda revela-se correta, lógica e adequada, inexistindo razão para que o Autuante desrespeitasse tal preceito normativo.

Nesta oportunidade protesta pela realização de perícia para confirmar as alegações aqui reveladas, visando, expor a fragilidade da autuação, e por conseguinte sua Improcedência.

### **e.3. Improcedência por estar suportada, exclusivamente, em presunção:**

Ressalta que não havendo omissões, como demonstrado, chega-se a conclusão de que os valores apresentados pelo Autuante são ilíquidos e incertos, fato que por si só leva a improcedência da ação fiscal.

Frisa que o trabalho fiscal baseado em presunção, o Fisco promoveu uma verdadeira revolução contábil ao impor a Impugnante, não uma relação jurídica, mas uma relação de poder ou de força.

Cita e transcreve trecho de lição do Prof. Souto Borges “... *qualquer relação que se instaure entre o fisco e o contribuinte será uma relação jurídica e não uma relação de poder ou de força. A caracterização da relação tributária como simples relação de poder responde a uma concepção historicamente superada, pelo advento do Estado-de-Direito.*” (In Revista Dialética de Direito Tributário, nº 32, p. 46).

Pontua que é o princípio da estrita legalidade, o qual não permite qualquer tipo de presunção, ao proteger o contribuinte contra exigências que não estejam prescritas em lei. E assim, diz que está a autuação transgredindo princípios constitucionais ao distinguir o que a norma não distinguiu, gerando uma incerteza jurídica incompatível com o Estado de Direito e a segurança jurídica.

Ressalta que esquece o Fisco que o nosso Sistema Tributário repele a figura das presunções, dos indícios e das ficções, posto que podem levar a inverdades, não correspondendo à realidade fática. E que ao repelir tais iniciativas, faz isso com toda razão, eis que podem levar as conclusões errôneas, fantasiosas, inverídicas, como é o caso em questão. Segundo o defendente trata-se, portanto, de presunção – sem base legal - contra o procedimento fiscal inerente à lavratura de ação fiscal que na hipótese partiu da suposição de saídas de mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais correspondentes e sobre tal situação pretende que haja a incidência do ICMS.

Assim, entende que o Auto de Infração, em sua plenitude, fundamenta-se na utilização de presunção e no amparo desta, não se pode exigir imposto.

Adicionalmente, diz que a presunção não pode transgredir o princípio da legalidade e da capacidade contributiva, nem servir de pretexto para o confisco, muito menos concede poderes ao fisco para cobrar acima do que é devido normalmente, até porque não pode ser considerada como penalidade. E que de fato, a presunção tem que levar em consideração todos os princípios que regem o sistema tributário, mormente a capacidade econômica do contribuinte e não de forma sub-reptícia de por em prática o confisco.

Neste sentido, transcreve ensinamento do Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho no sentido de que “*Não se nega ao legislador (ao administrador sim) o poder de estabelecer tributações com base em signos presuntivos de capacidade contributiva. Ao dar poderes ao Fisco para investigar as pessoas e seus negócios, a Constituição optou pela verdade real, por isso que o princípio da capacidade contributiva rejeita as técnicas de presunção, em razão mesmo de sua essência, fulcradas nas idéias de justiça e verdade.*” (In Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 1ª edição, Rio de Janeiro, 1999, págs. 90/91).

Desta forma, pugna no sentido de que deve ser considerado que o levantamento fiscal está crivado de erros de avaliação e concepção, e por isso mesmo, sob os critérios contábeis e jurídicos, é totalmente distorcido da realidade dos fatos, não podendo assim, ser tido como documento basilar para a denúncia.

Ou seja, que os elementos utilizados pelo Autuante para a lavratura da denúncia fiscal não foram, para tanto, utilizados com a devida cautela, pois tomou por base presunções e não os reais documentos que pudessem exibir a fidelidade e a legalidade do fato lançado, o que por certo elide a lavratura do Auto de Infração. Transcreve trechos de lições de renomados tributaristas sobre o tema “presunção”.

No caso em lide, observa que a Ação Fiscal segue parte de uma prova indiciária. Inclusive que não é sequer presunção. Comenta que os indícios são elementos de menor intensidade probatória

que as presunções, os quais podem levar – ou não – à conformação de uma situação jurídica desconhecida, mas provável por força de sua existência.

Assim, entende que para aplicação de presunção ou por indícios, não se pode afrontar o princípio da legalidade, deixando o contribuinte submisso à vontade do fisco, ficando, a garantia da estrita legalidade ultrajada e desconsiderada pelo fisco estadual na medida em que sobrepõe a sua vontade na posição “ultra legem”, colocando em posição sobranceira a presunção dentro do Estado Democrático de Direito.

Prossegue comentando que o processo administrativo tributário deve buscar a verdade dos fatos, e no caso, e considerou inconcebível que o Fisco pretenda cobrar imposto sem previsão em lei, afrontando a norma Constitucional.

Diz, mais, ainda que houvesse permissão legal e, para tanto, viesse a prosperar os efeitos da referida lei, para a cobrança do imposto por presunção, essa exigência estaria estagnada ante os preceitos contidos na lei geral (CTN), conforme disciplinam, entre outros, os artigos 97, 100, 107, 108, 109, 110, 112, 114, 144, 146, que expressam as limitações constitucionais do poder de tributar.

#### **e.4. Improcedência por desconsiderar a quebra de peso:**

Alega que não foram levadas em consideração as quebras de peso ocorridas na entrada de mercadorias, tendo em vista que o seu estabelecimento comercializa diversas mercadorias adquiridas a granel e revende no varejo.

Diz que na aquisição em grandes volumes, é perfeitamente plausível a presença de quebra de peso. Ou seja, em diversas oportunidades, a Impugnante compra 10 mil kg de determinado produto e recebe 10,1 mil kg.

Explica que a origem de tais diferenças consiste no processo de pesagem nos fornecedores onde é menos preciso em relação àquele realizado nas dependências da Impugnante. E que lá o peso é medido em toneladas, arrobas (15 kg), caixas, etc. e a margem de erro admitida é muito mais condescendente.

Não concorda com a conclusão no AI que a Defendente omitiu a compra, por entender que não é razoável imaginar que a Impugnante compre sem nota fiscal.

Pontua que as eventuais quebras de peso existentes na entrada de mercadoria não podem ser apontadas como omissão de receitas, seja porque não são pagas, seja porque são inerentes a própria atividade.

Invoca que o art. 7º, da Portaria nº 445/98, que reza: “Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato - omissão de entradas - e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que: I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento; II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º)”.

Logo, salienta que mesmo que na entrada da mercadoria tenha ocorrido quebra de peso, ou seja, fisicamente tenha ingressado uma quantidade superior a informada na Nota Fiscal, considerando que o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento, bem como que o imposto devido foi pago quando da saída subsequente tributada, não pode concluir pela omissão de receitas.

Desta forma, sustenta que o fato de o Fisco não considerar as quebras de peso inerentes à comercialização do produto, distorce completamente a “realidade” apresentada. Fato que torna o auto de infração ilíquido e incerto, devendo o mesmo ser julgado totalmente Improcedente.



#### **e.5. Improcedência por falta de previsão legal para presumir a alíquota:**

Neste tópico, o defendente comenta que não é devido presumir a existência de uma omissão de receita proveniente da comercialização de mercadorias tributadas sob determinada alíquota, pois comercializa milhares de itens, alguns tributados a 17%, outros a 25%, 7%, 12% e até 0%, isentos ou não tributados, bem como mercadorias com pagamento antecipado do ICMS.

Ressalta que os rendimentos, ainda que presumidos, para fim da respectiva tributação, devem ser rateados com as atividades econômicas desenvolvidas, proporcionalmente às respectivas receitas.

E que esse é também o entendimento do Conselho de Fazenda do Estado por sua 3ª Câmara, consoante ementa de julgamento que transcreveu (AI Nº - 02485626/97 - 3ª CÂMARA - RESOLUÇÃO Nº 1616/99), cujo voto apresentado pelo Relator diz ser bastante elucidativo. Vejamos: ***“Entendo que assiste razão à Ilustre Julgadora/Relatora quando afirma que de acordo com a legislação a presunção de omissão deve ser considerada em relação às mercadorias tributáveis devendo ser considerada a proporcionalidade das mercadorias comercializadas à alíquota de 7% e 17% como demonstrado abaixo:***

Desta forma, assevera que, ainda que mantida a presunção, deveria o Autuante ter considerado em relação às mercadorias tributáveis a proporcionalidade das mercadorias transferidas nos mais diversos regimes tributários.

#### **e. Da exorbitância da multa aplicada:**

Aduz que mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 60% (Infrações 01, 02, 03, 05 e 08) e 100% (Infrações 06 e 07) sobre o valor principal.

Cita duas as razões que entende afastar 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.*

Aponta que em casos como tais, os pretórios administrativos entendem pelo afastamento da multa, ou sua desqualificação, reduzindo seu montante, citando, a título de exemplo, o seguinte aresto proferido pelo CARF: *“MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 14. A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária à comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”* (CSRF. Recurso nº 155.351. Acórdão nº 9101-00.5496. Sessão de 11 de janeiro de 2010).

Dizendo que inexistente o elemento subjetivo do tipo infracional, fica afastada a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução.

Afora isso (segunda questão), observa 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. Sobre a aplicação de tal princípio às multas fiscais, transcreve trecho de lição de professor de direito tributário, e o posicionamento defendido no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

Pelo acima alinhado, requer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

#### **f. Do in dúbio pro contribuinte:**

Além do acima alinhado, pugna que seja levado em consideração também o benefício da dúvida, à luz do art. 112, do CTN, que é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte, e que também é o entendimento dos Tribunais Superiores.

Portanto, pontua que se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em combate.

Ante o exposto, requer o Impugnante o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no auto de infração.

Sucessivamente, pede, 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.

Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN).

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

#### 1ª INFORMAÇÃO FISCAL

Em 11/12/2015, Processo SIPRO nº 240529/2015-3, fls. 399-A a 441, os autuantes prestam informação fiscal nos seguintes termos.

Aduz que com exceção das infrações nºs 09, 10, 11, 16 e 17, os lançamentos estão respaldados por meio de notas fiscais que estão em poder do Autuado e, portanto, do seu amplo conhecimento, possibilitando, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa. Registra que a grande maioria destas notas fiscais é eletrônica, cuja existência é apenas digital, em conformidade com § 1º da cláusula primeira do ajuste SINIEF 07/05:

*Cláusula primeira. Fica instituída a Nota Fiscal Eletrônica NFe, que poderá ser utilizada pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI ou Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS em substituição:*

*I - à Nota Fiscal, modelo 1 ou 1 A;*

*II - à Nota Fiscal de Produtor, modelo 4.*

*III - à Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, a critério da unidade federada;*

*IV - ao Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), a critério da unidade federada.*

*§ 1º Considera-se Nota Fiscal Eletrônica NFe o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela administração tributária da unidade federada do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador.*

No caso das infrações nºs 09, 10, 11, 16 e 17 diz que: a) se referem a lançamentos decorrentes da falta de escrituração de notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ; b) em todos os demonstrativos que detalham as infrações acima citadas constam a chave de acesso, permitindo ao Reclamante verificar a autenticidade dos documentos por meio da rede mundial de computadores em site específico, em consonância com a cláusula décima quinta do ajuste SINIEF 07/05:

*Cláusula décima quinta. Após a concessão de Autorização de Uso da NFe, de que trata a cláusula sétima, a administração tributária da unidade federada do emitente disponibilizará consulta relativa à NFe.*

*§ 1º A consulta à NFe será disponibilizada, em "site" na internet pelo prazo*

*mínimo de 180 (cento e oitenta) dias.*

*§ 2º Após o prazo previsto no § 1º, a consulta à NFe poderá ser substituída pela prestação de informações parciais que identifiquem a NFe (número, data de emissão, CNPJ do emitente e do destinatário, valor e sua situação), que ficarão disponíveis pelo prazo decadencial.*

*§ 3º A consulta à NFe, prevista no caput, poderá ser efetuada pelo interessado, mediante informação da "chave de acesso" da NFe.*

*§ 4º A consulta prevista no caput, em relação à NFe modelo 55, poderá ser efetuada também, subsidiariamente, no ambiente nacional disponibilizado pela Receita Federal do Brasil.*

No que tange a obrigatoriedade da apresentação dos demonstrativos em via impressa na sua totalidade, frisa que independentemente da entrega por meio de mídia digital, evitando-se, desta forma, quaisquer erros e equívocos nos valores apresentados, defendem que o RPAF/99 não faz este tipo de exigência nos termos do inciso II do art. 41 e do art. 46, cujo inteiro teor transcreveram abaixo:

*( ... )*

*Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:*

*( ... )*

*II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido.*

*( ... )*

*Art. 46. Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.*

Pelos dispositivos acima citados, ressalta que o Processo Administrativo Fiscal será composto do Auto de Infração, além dos demonstrativos e os levantamentos elaborados pela autoridade fiscal e uma cópia destes deve ser entregue ao Autuado no encerramento da ação fiscal, não especificando se será por meio de papel, em mídia eletrônica ou nas duas formas.

Outro aspecto que considera importante é sobre a necessidade de incluir apenas os meios de prova que a Defendente não disponha, contrariando a alegação defensiva de que a não apresentação das notas fiscais, mesmo em seu poder e de seu amplo conhecimento, comprometeria o princípio do contraditório e da ampla defesa.

Esclarece que mesmo tendo sido entregue todos os demonstrativos em meio eletrônico, comprovado por meio do recibo de entrega de arquivos eletrônicos (p. 238 e p. 239), o próprio contribuinte solicitou o encaminhamento de todos os demonstrativos em planilha eletrônica excel, cuja solicitação foi atendida de imediato, conforme e-mail abaixo:

*De: Vinicius Miranda Morgado*

*Enviada em: segunda-feira, 13 de julho de 2015 18:50*

*Para: Luciano Resende de Santana; Waldemar Santos Filho*

*Cc: Maria Roseane Cruz de Jesus*

*Assunto: RES: Relatórios planilha Excel Auto nº 298627.0001/15-3*

*Prezado Luciano,*

*Segue os anexos em EXCEL que integram o auto de infração nº 298627.0001/15-3 da IE 089.269.187.*

*Atenciosamente,*

*Vinicius Miranda Morgado*

*Auditor Fiscal - cad. 13.298. 627-5*

*De: Luciano Resende de Santana [mailto:SLuciano@wmne.com.br]*

*Enviada em: segunda-feira, 13 de julho de 2015 09:31*

*Para: Waldemar Santos Filho; Vinicius Miranda Morgado*

*Cc: Maria Roseane Cruz de Jesus*

*Assunto: Relatórios planilha Excel Auto nº 298627.0001/15-3*

*Prioridade: Alta*

*Prezado Sr. Waldemar, bom dia.*

*Conforme conversamos, solicito a gentileza de enviar em planilha Excel os relatórios do auto de infração nº 298627.0001/15-3 da IE 089.269. 187NO.*

*Agradeço à atenção.*

*Sds.*

*Luciano Resende Analista Fiscal SR*

*HO-Salvador / Setor Fiscal*

*Fone: 71- 32702189*

*sluciano@wmne.com.br*

*Walmart Brasil*

*Vendemos por menos para as pessoas viverem melhor*

Desta forma, sustentam que a entrega dos demonstrativos por meio eletrônico ao invés de impressão em papel, até mesmo por solicitação do Autuado, atendeu ao Princípio da Economia e Eficiência Processual, permitindo uma análise mais célere que assegurou a contestação do mérito e o pagamento de parte do Auto de Infração.

Com relação à falta da apresentação do inventário que impediria a análise do levantamento quantitativo do estoque, informam que o mesmo se encontra apensado aos autos por meio de mídia eletrônica - CD (p. 237), pois no período fiscalizado o autuado já registrava seu inventário por meio de escrituração fiscal digital (EFD). Esclarecem que além da escrituração fiscal digital, o CD contém os demonstrativos e levantamentos fiscais elaborados pelos Autuantes, memórias de cálculo apresentadas pela Defendente, Arquivos magnéticos SINTEGRA e as notas fiscais eletrônicas que comprovam as infrações do presente auto de infração.

Esclarecem que as decisões proferidas no Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco não devem subsidiar os julgamentos no âmbito do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia, pois cada unidade da Federação possui uma legislação específica de ICMS, bem como um regulamento próprio de processo administrativo fiscal. Além disso, informa que o Requerente utilizou como argumento as ementas de alguns acórdãos, que trazem apenas um sumário das decisões. Por este motivo, dizem não ter identificado claramente total aderência entre as ementas dos acórdãos apresentadas pela Reclamante e a matéria em discussão.

Salientam que fica evidenciado com base nos anexos e na descrição das infrações do presente Auto de Infração, que as determinações do art. 142 do CTN foram rigorosamente obedecidas, estando identificada a matéria tributável, a base de cálculo, o montante do imposto a ser exigido, o sujeito passivo, o enquadramento legal e a propositura de penalidade cabível.

No mérito, que o pedido do autuado de improcedência da infração referente à utilização de crédito fiscal de ICMS na aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto não procede no período de novembro de 2010 a dezembro de 2011.

**a.1. Da inaplicabilidade da isenção prevista no art. 19 do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA) para pallets, caixas plásticas, bin plástico, camisa térmico.**

Apontam que o Autuado, num procedimento em desconformidade com a legislação vigente, se credita de todas as notas fiscais de retornos e se debita de todas as notas de remessa de materiais de acondicionamento (PALLETES, BIN PLÁSTICO, CAIXAS PLÁSTICAS e CAMISÃO TÉRMICO),

movimentados entre todas suas lojas da rede, embora o Art. 19 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto Estadual nº 6.284, de 14 de março de 1997, preveja que tais remessas e retornos são ISENTOS.

Comentam que a interpretação literal toma como ponto de partida o exame do significado e alcance de cada uma das palavras da norma jurídica: os produtos PALLETES, BIN PLÁSTICO, CAIXAS PLÁSTICAS e CAMISÃO TÉRMICO nada mais são do que materiais de acondicionamento ou embalagem de mercadorias normalmente comercializadas pelas diversas lojas da rede da Defendente. Portanto, entendem que para atender ao princípio da interpretação literal na outorga de isenção contemplado no inciso II, art. 111 do CTN, não é consistente o argumento de que os produtos sejam descritos exatamente como vasilhames, recipientes, embalagens, inclusive sacaria.

Ou seja, dizem que o próprio texto do referido dispositivo se encarregou de reforçar o entendimento acima exposto, por meio dos parágrafos 1º e 3º, cujo inteiro teor transcreveram.

Informam que a isenção dos produtos acima citados é um fato plenamente reconhecido pelo Requerente, haja vista ter apresentado exatamente esta tese, quando lhe foi conveniente na defesa no auto de infração nº 279459.0002/09-4:

( ... )

*"Especificamente em relação às operações com materiais de acondicionamento, a legislação tributária isenta do pagamento do ICMS. Produtos como caixas plásticas e pallets são apresentados no Auto de Infração como incluídos na mercancia da Defendente, apontados com saídas omissas e exigido o imposto sobre essas operações. É notório que a Defendente não comercializa caixas plásticas ou pallets. Estes são usados exclusivamente para o acondicionamento de mercadorias comercializadas pela mesma. A utilização de materiais como estes se deve a necessidade de transporte de grandes volumes.*

E que nas operações com esses produtos não há a cobrança do ICMS, seja porque, estando fora da mercancia, não são alcançados pela hipótese de incidência, circulação de mercadoria, seja porque a norma isenta tais bens do pagamento do imposto (ex vi art. 19, inciso I, do RICMS/BA)."

( . . . )

Superada a discussão sobre a isenção de materiais destinados ao acondicionamento e embalagem de produtos comercializados pela Autuada, ressaltam que o art. 97 do RICMS/BA, ao tratar sobre crédito fiscal, veda expressamente a possibilidade do contribuinte de se creditar do ICMS relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias isentas no seu estabelecimento.

#### **a.2. Do estorno do crédito pelo débito na saída dos produtos pallets, caixas plásticas, bin plástico e camisa térmico.**

Destacam que numa primeira análise, mais açodada e despretensiosa, poder-se-ia imaginar que não haveria prejuízo ao Estado, como alega o contribuinte, mas esta alegação absolutamente não procede, como restará provado adiante.

Esclarecem preliminarmente que os materiais de acondicionamento (pallets e caixas plásticas para hortifrutigranjeiros) são largamente e diariamente movimentados em toda a rede de lojas e centro distribuidor da empresa, sofrendo constantes desgastes com o tempo e uso, pois estão envolvidos a cada movimentação dentro dos estabelecimentos.

Por conta disso, frisam que a depreciação destes materiais é alta e os seus descartes, que são constantes, não sofrem a devida baixa nos estoques, e conseqüentemente não sofrem os estornos de créditos devidos, no que a empresa deveria realizar, já que a mesma se creditou do imposto, mesmo não sendo permitido.

Ou seja, dizem que qualquer pallet ou caixa plástica que seja descartado dentro da rede, seja no Centro Distribuidor ou em alguma loja, em qualquer local do Estado, este material terá recebido

por último um crédito, sem haver o débito correspondente, já que o material foi descartado.

E que, sempre o último lançamento fiscal referente a estes produtos descartados será de crédito, faltando o débito de contrapartida.

Salientam que há ainda os casos de aproveitamento de partes de materiais avariados, onde dois ou três pallets, até mais, se transformam em um, através da desmontagem e aproveitamento das partes utilizáveis.

Como agravante, dizem que toda esta repercussão negativa ao Estado alcança toda a Rede de lojas da empresa e desta forma a análise deve ser feita de forma integralizada.

Ressaltam ainda que estas perdas ao Erário são perenes, e que caso a empresa continue com o equivocado procedimento, como fica evidenciado nos quadros elaborados na informação fiscal, onde foram tomados a título de exemplo, durante o período fiscalizado, alguns produtos de acondicionamento da loja da rede objeto do lançamento que ora se discute.

Ademais, sustentam que a tese de compensação proposta pela Requerente contraria frontalmente a legislação vigente à época, especialmente o art. 112 do RICMS/BA e o art. 74 do RPAF/99.

Ressaltam que no caso em tela, conforme dispositivo do RICMS/BA acima citado, vigente à época dos fatos geradores, o débito fiscal não pode ser estornado ou anulado, pois se refere a valor constante em documento fiscal. Além disso, que não é permitida a restituição ou a autorização para aproveitamento como crédito fiscal ao estabelecimento remetente, já que o valor do ICMS foi utilizado como crédito pelo estabelecimento destinatário e este não comprovou que procedeu ao estorno do respectivo valor.

Frisa que fica evidente que o objetivo do art. 112 do RICMS/BA e do art. 74 do RPAF/99 é garantir o controle da Administração tributária sobre este tipo de situação, evitando que determinado contribuinte estorne um débito indevido oriundo de uma operação sem a incidência do imposto, mas com o destaque equivocado do ICMS na nota fiscal, gerando crédito ao destinatário e ao mesmo tempo mantendo o crédito correspondente no remetente, caracterizando claro prejuízo ao Erário em virtude de dupla contagem.

Desta forma, defendem a glosa dos créditos e que a Requerente pleiteia restituição do débito lançado erroneamente em virtude da tributação nas entradas e saídas de mercadorias isentas, mesmo porque como ficou demonstrado não existe correspondência exata entre estes valores.

### **a.3. Do estorno do crédito pelo débito na saída do produto CARRINHO CC ROLLCONT.**

No que tange ao argumento de que não houve prejuízo ao Erário, pois foi efetuado o débito na saída dos referidos produtos, reiteramos tudo que foi arrazoado no item a.2.

### **b. Improcedência da Infração 02.**

Informam que a infração se refere à utilização de crédito fiscal de ICMS oriunda da aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, proveniente das entradas por meio de transferências de embalagens na exata proporção da saída de mercadorias isentas e não tributadas, no período de outubro de 2010 a dezembro de 2011.

Os prepostos fiscais registram que a Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DITRI) já firmou posicionamento a respeito do tratamento tributário aplicável à aquisição de embalagens para efeito da utilização do crédito do ICMS: *deve seguir o mesmo tratamento aplicável às mercadorias a serem acondicionadas*, conforme pode ser verificado nos Pareceres nºs 7.872/2008 e 7.907/2009, cujo inteiro teor transcreveram abaixo:

*Parecer nº 7.872/2008*

*ICMS. Consulta via internet. Nas aquisições internas de sacolas, espécie de material de embalagem, o contribuinte poderá lançar a crédito o valor do*

*imposto destacado na Nota Fiscal de aquisição na hipótese destas sacolas serem utilizadas para acondicionamento de mercadorias tributadas.*

*A consulente, empresa contribuinte do ICMS deste Estado, inscrita na condição de normal e estabelecida na atividade de "comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios", CNAE-Fiscal 4711301, dirige requerimento a esta Diretoria de Tributação através da Internet apresentando a seguinte consulta em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99:*

*"Gostaria de saber se supermercado tem direito a utilização de crédito de ICMS na compra de sacolas para consumo (embalagem), tendo em vista que as mesmas são utilizadas para embalar as mercadorias vendidas para clientes (. . .) comercializamos mercadorias com diversas situações tributárias como: substituição tributária, isentas, tributadas. (. . .) se tivermos direito ao crédito destacado na nota de entrada, como devemos proceder para utilização desse crédito?"*

*RESPOSTA:*

*O RICMS-BA/97, no art. 93, inciso I, alínea "a", inciso I-A, §1º, II estabelece "in verbis":*

*"Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem; (. . .)*

*I-A - o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes inscritos na condição de contribuinte normal, nos termos do art. 352-A, cabendo a sua escrituração no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS.*

*§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

*(. . .)*

*II - as operações ou prestações subseqüentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.*

*Da análise dos dispositivos citados é de se concluir que nas aquisições internas de sacolas, espécie de material de embalagem a consulente poderá lançar a crédito o valor do imposto destacado na Nota Fiscal de aquisição na hipótese destas sacolas serem utilizadas para acondicionamento de mercadorias tributadas. Quando estas embalagens forem adquiridas em outros estados deve ser observado se há ou não incidência da antecipação parcial. Se estes produtos forem destinados ao acondicionamento de mercadorias comercializadas pelo estabelecimento adquirente sob o amparo da isenção, não-incidência ou sob o regime de substituição tributária, não será devido o recolhimento da antecipação parcial, tendo em vista que tais*

*mercadorias encontram-se excetuadas do referido regime de tributação, exceção que alcança igualmente as embalagens utilizadas na sua comercialização. Se forem destinadas, no entanto, ao acondicionamento de mercadorias que são comercializadas sob o regime de tributação normal, há incidência da antecipação parcial nas aquisições das mesmas. Ou seja, o tratamento aplicável às embalagens adquiridas de outras Unidades da Federação, para efeito de aplicabilidade ou não do regime de antecipação parcial, deve seguir o mesmo tratamento aplicável às mercadorias a serem acondicionadas.*

*Respondido o questionamento, ressaltamos que dentro de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, a Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas.  
É o parecer.*

*Parecer nº 7.907/2009*

*ICMS. Nas aquisições interestaduais de embalagens personalizadas destinadas a acondicionar cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal, o contribuinte franqueado rede, optante pelo regime normal de tributação, deverá efetuar o recolhimento da substituição tributária.*

*A consulente, contribuinte de ICMS desse Estado acima qualificado, ingressou com Consulta Administrativa, nos moldes do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, questionando qual o tratamento tributário dispensado às aquisições interestaduais de embalagens personalizadas para acondicionamento dos perfumes que comercializa.*

*Conforme os registros constantes no Sistema Informações do Contribuinte - INC, trata-se de empresa de pequeno porte optante do Simples Nacional e franqueada da rede, cuja atividade principal é o comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal.*

*RESPOSTA:*

*Pela regra estabelecida no art. 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição Federal, as operações interestaduais com mercadorias ou bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento de contribuinte do ICMS serão tributadas com a alíquota interestadual, cabendo ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.*

*Nesse sentido, o art. 5º do RICMS-BA/97, estabelece expressamente que é devido o recolhimento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo permanente e ao uso e consumo do estabelecimento de materiais de uso ou consumo, assim entendidos os produtos que tenham sido adquiridos de terceiros e não sejam utilizados para comercialização ou para integrar um novo produto, ou, ainda, de produtos que não sejam consumidos no respectivo processo de industrialização (art. 27, inciso I, alínea "a", item 2).*

*Registre-se que, consoante as disposições constantes no RICMS-BA/97, art. 27, inciso I, alínea "a", item 2, as embalagens adquiridas para acondicionamento dos produtos comercializados por empresa que opera no comércio varejista de produtos não são materiais de uso e consumo do estabelecimento. Dessa forma, temos que, nas aquisições interestaduais de tais mercadorias, os referidos contribuintes não deverão efetuar o recolhimento do ICMS*



*diferencial de alíquotas. Registre-se que o RICMS- BA/97, no art. 7º, inciso V, dispensa as microempresas e empresas de pequeno porte do pagamento da diferença de alíquotas quando devida, benefício esse que alcança inclusive os contribuintes optantes do Simples Nacional.*

*No tocante à aplicabilidade do regime de antecipação parcial do ICMS, previsto no art. 352-A do RICMS-BA/97, às aquisições de embalagens, temos a informar que o entendimento consolidado desta DITRI/GECOT é no sentido de que o mesmo tratamento que se aplica às mercadorias deve ser aplicado ao material que servirá para o seu acondicionamento. Se a embalagem adquirida de outra unidade da Federação se destinar a acondicionar mercadorias cujas operações internas são tributadas normalmente, nessas aquisições também incidirá a referida antecipação. Se, por outro lado, as mercadorias a serem acondicionadas estiverem nas hipóteses de exceção (ou seja, sujeitas nas operações internas a isenção, não-incidência ou substituição tributária), sobre o material de embalagem das mesmas não incidirá a antecipação parcial.*

*Diante do exposto, com base no princípio constitucional da isonomia tributária, pelo qual igual tratamento deve ser dispensado a contribuinte em situação equivalente, e considerando que os produtos comercializados pelo Consulente são sujeitos ao regime de substituição tributária, por força de Termo de Acordo firmado entre esta SEFAZ e a Cálamo Distribuidora de Produtos de Beleza Ltda, responsabilizando-a, como contribuinte substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subseqüentes de revenda dos produtos de perfumaria, cosméticos, higiene pessoal e outros, promovidas pelas empresas franqueadas do "Sistema de Franquia O Boticário", entendemos que o mesmo tratamento deve ser dispensado às embalagens que os acondicionarão.*

*Assim sendo, a conclusão é no sentido de que, nas aquisições interestaduais de embalagens destinadas a acondicionar cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal, o Consulente deverá efetuar o recolhimento da substituição tributária (total).*

*Respondido o questionamento apresentado, ressaltamos, por fim, que dentro de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, o Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, e, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas.*

*É o parecer. (Destaque dos Autuantes).*

Desta forma, dizem que foi adotado pelos Autuantes o procedimento em consonância com a legislação vigente e com o entendimento firmado pela DITRI, ou seja, admitindo-se apenas a utilização de crédito do ICMS na proporção das saídas de mercadorias com tributação e glosando-se o crédito de ICMS daquelas com saídas isentas e não tributadas, conforme percentuais demonstrados nos anexos nºs 3 A, 3 B, 4 A e 4 B obtidos a partir da escrituração fiscal da Defendente. Pontuam que o Autuado não apresentou memória de cálculo com o objetivo de contestar os valores referentes ao lançamento desta infração.

### **c. Improcedência da Infração 03.**

A infração, que ora se discute, se refere à glosa do crédito de ICMS apropriado na entrada da mercadoria IOGURTE. A referida mercadoria está sujeita à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subseqüentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, itens 31

e 32, do RICMS-BA, abaixo transcritos:

(...)

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

(...)

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

(...)

*b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);*

(...)

*Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

(...)

*" - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

(...)

*2 - bebidas, a saber:*

(...)

*3.3 - iogurtes - NCM 0403.10.00;*

(...)

No que tange ao argumento de que não houve prejuízo ao Erário, pois foi efetuado o débito na saída dos referidos produtos, reiteram tudo que foi arrazoadado no item a.2. Além disso, ressaltam que a Impugnante pode se beneficiar com este procedimento, caso haja a constatação de que a margem real de lucro praticada pelo Autuado seja superior à MVA estabelecida na legislação vigente.

## **c.2. Produtos considerados pelo Fisco como sujeito a substituição tributária, cuja saída foi tributada normalmente.**

Reafirmam que todos os produtos relacionados pela Defendente possuem NCM 0403.10.00, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (p, 237), e que, segundo a Tabela de Incidência do imposto sobre produtos industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto Federal nº 6,006, de 28 de dezembro de 2006, o referido código de NCM corresponde à mercadoria Iogurte, conforme pode ser verificado abaixo:

04,03	Leitelho, leite e creme de leite coalhados, iogurte, quefir e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau,
0403,10,00	- Iogurte

Assim, confirmam o lançamento dizendo que os produtos relacionados pela Requerente são iogurte e estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, item 3, subitem 3.3, do RICMS-BA. Ademais, observam que existem casos em que o Autuado classificou o produto com o NCM 0403,1000 e que não realizou o referido débito de ICMS como ela mesma afirma ter realizado, conforme tabela abaixo:

SAÍDAS DE PRODUTOS COM O NCM 0403.1000 SEM DÉBITO DO IMPOSTO

Doe	Data	Nº Doe	Cod. Item	NCM	Descrição do Item	Quant	CFOP	VISe Icms	Aliq Icms	VI Icms	Reg Orig
CF	31/10/2011		'1-00000333305	'04031000'	81 CAM FRUTAS VERMELHAS NESTLE 150G	24	5102	O	O		O C495
CF	30/11/2011		'1-00000333305	'04031000'	81 CAM FRUTAS VERMELHAS NESTLE 150G	25	5102	O	O		O C495
CF	31/10/2011		'1-00000333304	'04031000'	81 CAM MACA+8ANANA NESTLE 150G	21	5102	O	O		O C495
CF	30/11/2011		'1-00000333304	'04031000'	81 CAM MACA+8ANANA NESTLE 150G	2	5102	O	O		O C495
CF	31/01/2011		'1-00000332717	'04031000'	81 CAM MORANGO 3400 NESTLE 150g	239	5102	O	O		O C495
CF	28/02/2011		'1-00000332717	'04031000'	81 CAM MORANGO 3400 NESTLE 150g	71	5102	O	O		O C495
CF	31/03/2011		'1-00000332717	'04031000'	81 CAM MORANGO 3400 NESTLE 150g	132	5102	O	O		O C495
CF	30/04/2011		'1-00000332717	'04031000'	81 CAM MORANGO 3400 NESTLE 150g	67	5102	O	O		O C495
CF	31/05/2011		'1-00000332717	'04031000'	81 CAM MORANGO 3400 NESTLE 150g	149	5102	O	O		O C495
CF	30/06/2011		'1-00000332717	'04031000'	81 CAM MORANGO 3400 NESTLE 150G	125	5102	O	O		O C495
CF	31/07/2011		'1-00000332717	'04031000'	81 CAM MORANGO 3400 NESTLE 150G	120	5102	O	O		O C495
CF	31/08/2011		'1-00000332717	'04031000'	81 CAM MORANGO 3400 NESTLE 150G	32	5102	O	O		O C495
CF	31/10/2011		'1-00000332717	'04031000'	81 CAM MORANGO 3400 NESTLE 150G	77	5102	O	O		O C495
CF	30/11/2011		'1-00000332717	'04031000'	81 CAM MORANGO 3400 NESTLE 150G	86	5102	O	O		O C495
NF	19/11/2011	1645	'0000003327175	'04031000'	81 CAM MORANGO 3400 NESTLE 150G	1	5949	O	O		O NFe

c.3. Produtos tributados normalmente.

Não concordaram que os produtos relacionados pela Defendente se referem a preparações a base de farinha de trigo (NCM's 1902.11.00 e 1905.90.90), medicamentos (NCM's 3003.90.99 e 3004.90.99), preparações para higiene bucal e dentária (3306.90.00), salgados industrializados produzidos à base de cereais (1904.10.00) e material de papelaria (7607.11.90), por considerarem que todos sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso 11, itens 11, 13, 29 e 38, subitens 11.4.1, 11.4.2, 13.2, 13.15, e 29.1, do RICMS-BA.

Discordaram desta alegação dizendo que verificaram na tabela abaixo que essa afirmativa não é verdadeira, a exemplo dos itens FISIODERM TCM 200 ML e o PAO DE QJO COQUETEL que não tiveram o respectivo débito do imposto nas operações relacionadas na mesma.

SAÍDAS DE FISIODERM TeM 200 ML SEM DÉBITO DO IMPOSTO

Doc	Data	Nº Doc	Cod Item	NCM	Descrição do Item	Quant	CFOP	VI Bc Icms	Aliq Icms	VI Icms	Reg Orig
CF	31/01/2011	O '1-00000644701 5'	'33049910'	'33049910'	FISIODERM TCM 200ML	2	5102	O	O		O C495
CF	28/02/2011	O '1-000006447015'	'33049910'	'33049910'	FISIODERM TCM 200ML	2	5102	O	O		O C495
CF	31/03/2011	O '1-000006447015'	'33049910'	'33049910'	FISIODERM TCM 200ML	1	5102	O	O		O C495
CF	30/04/2011	O '1-000006447015'	'33049910'	'33049910'	FISIODERM TCM 200ML	1	5102	O	O		O C495
CF	31/08/2011	O '1-000006447015'	'33049910'	'33049910'	FISIODERM TCM 200ML	1	5102	O	O		O C495
CF	30/09/2011	O '1-000006447015'	'33049910'	'33049910'	FISIODERM TCM 200ML	3	5102	O	O		O C495

CF	31/12/2011	O '1-000006447015'	'33049910'	FISIODERM TCM	200ML	2	5102	O	O		O C495
----	------------	--------------------	------------	------------------	-------	---	------	---	---	--	--------

SAÍDAS DE PÃO DE QUEIJO COQUET CG SEM DÉBITO DO IMPOSTO

Doc	Data	Nº Doc	Cod Item	NCM	Descrição do Item	Quant	CFOP	VISc Icms	Aliq Icms	VI Icms	Reg Orig
CF	31/10/2011	O '1-000004724372'	'19052090'	'19052090'	PÃO DE aJO coaUET CG	10,675	5102	O	O	O C495	
CF	30/11/2011	O '1-000004724372'	'19052090'	'19052090'	PÃO DE aJO coaUET CG	28,005	5102	O	O	O C495	
CF	31/12/2011	O '1-000004724372'	'19052090'	'19052090'	PÃO DE aJO coaUET CG	22,47	5102	O	O	O C495	

Com relação aos produtos LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO LANUX 30g, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8 e LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, entendem que são tributados pelo regime de substituição tributária, pois têm o NCM 7323.10.00 e este item estava incluído, na época da ocorrência do fato gerador, no anexo único da cláusula terceira do Protocolo ICMS 106, de 10 de agosto de 2009, cuja finalidade é dispor sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza: Redação anterior, dada ao Anexo Único pelo Prot. ICMS 171/10, efeitos, em relação às operações destinadas a BA, a partir da data prevista em decreto do Poder Executivo, e a SP, a partir de 01.07.10, e até 30.04.12.

ANEXO ÚNICO

ITEM	CÓDIGO NCM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%) ORIGINAL
79	7323.10.00	Esponjas e palhas de lã de aço ou ferro para limpeza doméstica	35

Informam que verificaram também que existe LÃ DE AÇO que não teve o respectivo débito do ICMS como afirma o autuado, conforme tabela abaixo:

SAÍDAS DE LÃ DE AÇO SEM DÉBITO DO IMPOSTO

Doc	Data	Nº Doc	Cod Item	NCM	Descrição do Item	Quant	CFOP	VISc Icms	Aliq Icms	VI Icms	Reg Orig
CF	31/01/2011	O '1-000000907464'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	53	5102	O	O	O C495	
CF	28/02/2011	O '1-000000907464'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	150	5102	O	O	O C495	
CF	31/03/2011	O '1-000000907464'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	119	5102	O	O	O C495	
CF	30/04/2011	O '1-000000907464'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	110	5102	O	O	O C495	
CF	31/05/2011	O '1-000000907464'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	103	5102	O	O	O C495	
CF	31/05/2011	O '1-000001816632'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	3	5102	O	O	O C495	
CF	30/06/2011	O '1-000000907464'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	123	5102	O	O	O C495	
CF	31/07/2011	O '1-000000907464'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	30	5102	O	O	O C495	
CF	30/09/2011	O '1-000000907464'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	2	5102	O	O	O C495	
CF	31/10/2011	O '1-000000907464'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	72	5102	O	O	O C495	
CF	30/11/2011	O '1-000000907464'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	56	5102	O	O	O C495	
CF	31/12/2011	O '1-000000907464'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 609	37	5102	O	O	O C495	
CF	31/01/2011	O '1-000000908932'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR	93	5102	O	O	O C495	
CF	28/02/2011	O '1-000000908932'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR	44	5102	O	O	O C495	
CF	31/10/2011	O '1-000000908932'	'73231000'	'73231000'	LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR	26	5102	O	O	O C495	

Doc	Data	Nº Doc	Cod Item	NCM	Descrição do Item	Quant	CFOP	VI Bc Icms	Aliq Icms	VI Icms	Reg Orig
CF	31/01/2011	O '1-000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	294	5102	O	O	O C495	
NF	08/02/2011	343	'0000000906514'	'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	1	5910	O	O	O C495	O NFe
CF	28/02/2011	O '1-000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	79	5102	O	O	O C495	
CF	31/03/2011	O '1-000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	248	5102	O	O	O C495	
CF	30/04/2011	O '1 -000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	243	5102	O	O	O C495	
CF	31/05/2011	O'1-000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	252	5102	O	O	O C495	
CF	30/06/2011	O '1-000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	112	5102	O	O	O C495	
CF	31/07/2011	O'1-000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	315	5102	O	O	O C495	
CF	31/08/2011	O'1-000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	301	5102	O	O	O C495	
CF	30/09/2011	O '1-000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	191	5102	O	O	O C495	
CF	31/10/2011	O '1 -000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	239	5102	O	O	O C495	
NF	20/11/2011	1658	'0000000906514 '	'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	1	5910	O	O	O C495	O NFe
CF	30/11/2011	O '1-000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL G8	239	5102	O	O	O C495	
CF	31/12/2011	O '1-000000906514'		'73231000'	LÃ DE AÇO BOMBRIL C8	485	5102	O	O	O C495	
CF	31/01/2011	O '1-000000909149'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 309	46	5102	O	O	O C495	
CF	28/02/2011	O '1-000000909149'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 309	6	5102	O	O	O C495	
CF	31/03/2011	O '1-000000909149'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 30g	8	5102	O	O	O C495	
CF	30/04/2011	O '1-000000909149'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 30g	1	5102	O	O	O C495	
CF	31/05/2011	O '1-000000909149'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 30g	2	5102	O	O	O C495	
CF	31/01/2011	O '1-000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	183	5102	O	O	O C495	
CF	28/02/2011	O '1 -000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	194	5102	O	O	O C495	
CF	31/03/2011	O '1 -000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	168	5102	O	O	O C495	
CF	30/04/2011	O '1-000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	159	5102	O	O	O C495	
CF	31/05/2011	O '1 -000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	145	5102	O	O	O C495	
CF	31/05/2011	O '1-000001821610'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	7	5102	O	O	O C495	
CF	30/06/2011	O '1-000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	222	5102	O	O	O C495	
CF	31/07/2011	O '1 -000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	176	5102	O	O	O C495	
CF	31/08/2011	O '1-000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	199	5102	O	O	O C495	
CF	30/09/2011	O '1-000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	189	5102	O	O	O C495	
CF	31/10/2011	O '1 -000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	163	5102	O	O	O C495	
CF	30/11/2011	O '1-000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	169	5102	O	O	O C495	
CF	31/12/2011	O '1 -000000908347'		'73231000'	LÃ DE AÇO LANUX 60G	152	5102	O	O	O C495	

#### C.4. Com relação aos produtos: CLORETO MAGNÉSIO PO 33G, CO REGA ULTRA CR 40GR e COREGA ULTRA S-SABOR CR 40G.

Pontuam que a mercadoria CLORETO MAGNÉSIO PÓ 33G foi classificada pela própria Defendente como medicamento, já que possui o NCM 3004\_90.99 informado nos seus diversos documentos fiscais. Já os produtos COREGA ULTRA CR 40GR e COREGA ULTRA S-SABOR CR 40G com NCM 3306.90.00, aduzem que se referem a preparações para higiene bucal e dentária, que incluem os pós e cremes para facilitar a aderência de dentaduras, conforme pode ser constatado na tabela TIPI:

33.06	Preparações para higiene bucal ou dentária, incluindo os pós e cremes para facilitar a aderência de dentaduras; fios utilizados para limpar os espaços interdentais (fios dentais), em embalagens individuais para venda a retalho.
3306.10.00	- Dentífricos (dentífricos)
3306.20.00	- Fios utilizados para limpar os espaços interdentais (fios dentais)
3306.90.00	- Outras

Assim, reafirmam que as referidas mercadorias estão sujeitas à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art 353, inciso 11, item13, subitens 13.2 e 13.15, do RICMS-BA.

#### d. Improcedência da Infração 05.

#### d.1. Brinquedo:

Dizem que a Defendente argumenta que o produto AUTO PISTA C/ 2 CARS está sujeito a substituição tributária, pois tem sua classificação como brinquedo (NCM 9503.00), nos termos do art. 353, item 37 do RICMS/97 e cujo imposto foi retido antecipadamente pelo fabricante, encerrando-se a fase de tributação do referido produto.

Discordaram do autuado, dizendo que o referido produto tem o NCM 9504.90.90, diferente daquele apontado pela Requerente, conforme pode ser constatado nas saídas registradas em sua escrituração fiscal digital e nas notas fiscais eletrônicas de entrada:

DOC FISCAL	DATA	NUM ITEM	COD ITEM	NCM	DESCRIÇÃO DO ITEM	QUANT	CFOP	VLITEM
CF	31/01/2011	1	'L-CXIOOO2753316'	95049090	AUTO PISTA C/ 2 CARS	3	5102	102,00
CF	28/02/2011	1	'L-000002753316'	95049090	AUTO PISTA C/ 2 CARS	2	5102	61,15
CF	31/03/2011	1	'L-000002753316'	95049090	AUTO PISTA C/ 2 CARS	4	5102	108,72
CF	30/04/2011	1	'L-000002753316'	95049090	AUTO PISTA C/ 2 CARS	6	5102	138,48
CF	31/05/2011	1	'L-000002753316'	95049090	AUTO PISTA C/ 2 CARS	7	5102	145,39
CF	31/07/2011	1	'L-000002753316'	95049090	AUTO PISTA C/ 2 CARS	7	5102	117,67

DOCFISCAL	DATA	Nº DANF	NUM ITEM	CODITEM	NCM	DESCRIÇÃO DO ITEM	QUANT	CFOP	VLITEM	REG ORIG
NF	08/11/2010	757.979		3 '002753316'	95049090	AUTO PISTA C/2 CARS	36	5152	932,04	NFe
NF	13/04/2011	92		5 'L-000002753316'	95049090	AUTO PISTA C/ 2 CARS	1	1202	23,08	C170

Desta forma, entendem que mercadoria AUTO PISTA C/ 2 CARS não está incluída no rol daquelas enquadradas no regime de substituição tributária, estando, portanto, suas saídas sujeitas ao sistema de tributação normal com alíquota de 17%.

#### d.2. Flocão e flocos de milho:

Inicialmente, alertaram que o parecer citado pela Requerente trata dos requisitos necessários para o enquadramento de determinado produto no regime da substituição tributária, não guardando qualquer tipo de aderência com a matéria objeto da presente discussão.

Além disso, esclarecem que apenas a mercadoria "flocos de milho" foi tributada com a alíquota de 7%, em conformidade com inciso I do art. 51 e inciso 11 do parágrafo 3º do mesmo dispositivo do RICMS/97-BA, cuja norma transcreveram.

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

*I - 7% nas operações com:*

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

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

*(...)*

*II - fubá de milho:*

*a) fubá de milho propriamente dito;*

*b) fubá ou flocos de milho pré-cozido;*

*(...)*

Destacam que pela legislação vigente, somente a mercadoria flocos de milho pré-cozido equipara-se à fubá de milho e por este motivo aplicaram a alíquota de 17% para o item Flocão de milho. E que a redução da base de cálculo pleiteada pela Autuada com base no art. 87, inciso XXX, do RICMS/97 - BA, equipara-se, em última análise, a uma isenção total do imposto concedida pelo legislador para determinadas operações. Assim, entendem que esta redução deve ser interpretada literalmente, como impõe o art. III, inciso II, do Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

"( ... )

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

( ... )

*1/ - outorga de isenção;*

(. .. )"(destaque dos Autuantes).

Ressalta o Egrégio CONSEF/SEFAZ/BA, já firmou posicionamento a respeito da matéria que ora se discute por meio dos Acórdãos CJF nºs 0091-12/11, 0489-13/13, 0058-11/15 e 0213- 12/15.

### **d.3. Iogurte.**

Apontam que as mercadorias acima relacionadas pela Defendente possuem o NCM 0403.90.00 mesmo tendo o nome comercial "iogurte", conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (p. 237). E que, segundo a Tabela de Incidência do imposto sobre produtos industrializados - TIPI, o referido código de NCM corresponde a outras mercadorias que não sejam o iogurte, conforme pode ser verificado abaixo:

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

Dizem que, segundo entendimento firmado pela DITRI por meio do Parecer nº 10.240/2010, trazido aos autos pelo próprio autuado, é necessário efetuar o cotejamento da legislação pertinente com a denominação das mercadorias e suas respectivas posições na NCM, para que a tributação de determinado produto esteja inserida no regime da substituição tributária.

Além disso, informam que a própria Defendente deu tratamento de tributação normal em boa parte das mercadorias relacionadas, creditando e debitando o ICMS, respectivamente, nas entradas e saídas, conforme pode ser constatado nos quadros abaixo, extraídos de sua escrituração fiscal digital:

ENTRADAS DE MERCADORIAS COM NCM 0403.90.90 E SEUS RESPECTIVOS CRÉDITOS REGISTRADOS NA EFD

Doto	Nº do NF	Cod Item	NCM	Descrição do item	Quont	CFOP	VI ICMS	Bc Aliq ICMS	VI ICMS	Reg Orig
06/04/2011	266551	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	31,68	17	5,39	C170
13/04/2011	270387	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	144	1152	95,04	17	16,16	C170
13/04/2011	270387	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	10	1152	30,3	17	5,15	C170
13/04/2011	270387	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	10	1152	30,3	17	5,15	C170
13/04/2011	270.387	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	144	1152	95,04	17	16,16	C170

ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

15/04/2011	271.379	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	144	1152	95,04	17	16,16	C170
15/04/2011	271.379	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	31,68	17	5,39	C170
15/04/2011	271.379	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	144	1152	95,04	17	16,16	C170
20/04/2011	273.530	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	96	1152	63,36	17	10,77	C170
20/04/2011	273.530	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	96	1152	63,36	17	10,77	C170
22/04/2011	274.403	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	27,36	17	4,65	C170
22/04/2011	274.403	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	48	1152	27,36	17	4,65	C170
25/04/2011	275.351	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	144	1152	102,24	17	17,38	C170
01/05/2011	277.792	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	20	1152	65,8	17	11,19	C170
01/05/2011	277.792	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
05/05/2011	279.905	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
05/05/2011	279.904	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	10	1152	32,9	17	5,59	C170

05/05/2011	279.905	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
07/05/2011	281.128	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
07/05/2011	281.128	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	10	1152	32,9	17	5,59	C170
10/05/2011	282.068	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
13/05/2011	284.564	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
13/05/2011	284.564	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
13/05/2011	284.564	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	144	1152	102,24	17	17,38	C170
18/05/2011	286.793	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
18/05/2011	286.793	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
23/05/2011	288.603	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
23/05/2011	288.603	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	10	1152	32,9	17	5,59	C170
25/05/2011	289.500	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	144	1152	102,24	17	17,38	C170
25/05/2011	289.500	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
25/05/2011	289.500	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
25/05/2011	289.500	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
27/05/2011	290.840	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	10	1152	32,9	17	5,59	C170
04/06/2011	294.297	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
06/06/2011	295.230	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	48	1152	34,Q8	17	5,79	C170
10/06/2011	297.446	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
10/06/2011	297.444	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	10	1152	32,9	17	5,59	C170
10/06/2011	297.446	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	48	1152	34,Q8	17	5,79	C170
13/06/2011	298.479	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,Q8	17	5,79	C170
21/06/2011	301.673	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,Q8	17	5,79	C170
21/06/2011	301.673	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170



ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

27/06/2011	304.378	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	144	1152	102,24	17	17,38	C170
27/06/2011	304.378	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	144	1152	102,24	17	17,38	C170

Data	Nº da NF	Cod Item	NCM	Descrição do item	Quant	CFOP	VI Bc ICMS	Aliq ICMS	VI ICMS	Reg Orig
29/06/2011	305.591	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	96	1152	68,16	17	11,59	C170
01/07/2011	306.473	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	96	1152	68,16	17	11,59	C170
04/07/2011	307.850	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
11/07/2011	310.891	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
11/07/2011	310.890	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	10	1152	32,9	17	5,59	C170
11/07/2011	310.892	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	96	1152	68,16	17	11,59	C170
13/07/2011	312.283	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	10	1152	32,9	17	5,59	C170
16/07/2011	313.287	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,Q8	17	5,79	C170
16/07/2011	313.288	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	96	1152	68,16	17	11,59	C170
21/07/2011	315.823	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	48	1152	34,08	17	5,79	C170
25/07/2011	317.792	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	4608	1152	68,16	17	11,59	C170
25/07/2011	317.792	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
25/07/2011	317.792	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
27/07/2011	318.969	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
31/07/2011	320.922	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
03/08/2011	322.642	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	4608	1152	68,16	17	11,59	C170
03/08/2011	322.641	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	100	1152	32,9	17	5,59	C170
13/08/2011	327.232	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
16/08/2011	328.567	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	4608	1152	68,16	17	11,59	C170
17/08/2011	329.677	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
17/08/2011	329.676	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	100	1152	32,9	17	5,59	C170
17/08/2011	329.677	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170

22/08/2011	331.651	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
31/08/2011	336.353	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
03/09/2011	337.669	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
05/09/2011	338.491	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	100	1152	32,9	17	5,59	C170
08/09/2011	339.389	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	4608	1152	68,16	17	11,59	C170
16/09/2011	344.223	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
22/09/2011	346.866	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
08/10/2011	354.749	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	100	1152	32,9	17	5,59	C170
17/10/2011	359.179	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
17/10/2011	359.179	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	100	1152	32,9	17	5,59	C170
25/10/2011	363.024	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	4608	1152	68,16	17	11,59	C170

25/10/2011	363.025	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	4608	1152	68,16	17	11,59	C170
03/11/2011	366.449	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	200	1152	65,8	17	11,19	C170
15/11/2011	372.350	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	2304	1152	34,08	17	5,79	C170
16/11/2011	373.114	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	4608	1152	68,16	17	11,59	C170
26/11/2011	377.760	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	4608	1152	68,16	17	11,59	C170
05/12/2011	381.397	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	100	1152	32,9	17	5,59	C170
21/12/2011	391.072	'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR NESTL 180G	2304	1152	37,92	17	6,45	C170
21/12/2011	391.072	'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G	2304	1152	37,92	17	6,45	C170
23/12/2011	392.619	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	100	1152	36,6	17	6,22	C170
26/12/2011	385.787	'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR NESTL 900G	100	1152	36,6	17	6,22	C170

SAÍDAS DE MERCADORIAS -NCM 0403.90.90 E SEUS RESPECTIVOS DÉBITOS REGISTRADOS NA EFD

Tipo de DOE	Data	Nº do doe	Cod Item	NCM	Descrição do item	Quant.	CFDP	VI Bc ICMS	Aliq ICMS	VI ICMS	Reg Orig
CF	31/05/2011		'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180 NESTL G	438	5102	409,07	17	69,52	C495
CF	30/06/2011		'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180 NESTL O	512	5102	354,07	17	60,22	C495
CF	31/07/2011		'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180 NESTL G	391	5102	331,6	17	56,35	C495
CF	30/04/2011		'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180 NESTL O	244	5102	252,98	17	43,08	C495
CF	31/08/2011		'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180 NESTL O	207	5102	202,65	17	34,66	C495
CF	31/12/2011		'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180 NESTL O	183	5102	153,9	17	26,14	C495
CF	30/11/2011		'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180 NESTL O	134	5102	152,76	17	25,95	C495
CF	30/09/2011		'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180 NESTL G	127	5102	121,63	17	20,62	C495
CF	31/10/2011		'1-000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180 NESTL G	71	5102	81,4	17	13,86	C495
CF	31/05/2011		'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR 900 NESTL G	32	5102	142,79	17	24,25	C495
CF	30/04/2011		'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR 900 NESTL G	29	5102	135,16	17	22,97	C495
CF	30/06/2011		'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR 900 NESTL G	25	5102	112,73	17	19,16	C495
CF	31/12/2011		'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR 900 NESTL G	22	5102	110,68	17	18,83	C495
CF	31/07/2011		'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR 900 NESTL G	23	5102	96,25	17	16,35	C495
CF	31/10/2011		'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR 900 NESTL G	19	5102	93,1	17	15,82	C495
CF	31/08/2011		'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR 900 NESTL G	20	5102	92,59	17	15,74	C495
CF	30/11/2011		'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR 900 NESTL G	20	5102	91,56	17	15,57	C495
CF	30/09/2011		'1-000003324737'	4039000	10G Lia MOR 900 NESTL G	10	5102	49	17	8,33	C495
NF	22/08/2011	1.309	'0000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180G NESTL	48	5152	34,08	17	5,79	NFe
NF	30/06/2011	1.089	'0000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180G NESTL	11	5949	7,81	17	1,33	NFe
NF	19/11/2011	1.634	'0000003324745'	4039000	10G lia MOR 180G NESTL	8	5949	5,68	17	0,97	NFe
NF	15/07/2011	1.157	'0000003324745'	4039000	10G Lia MOR 180G NESTL	7	5949	4,97	17	0,84	NFe
NF	01/08/2011	1.232	'0000003324745'	4039000	10G lia MOR 180G NESTL	2	5949	1,42	17	0,24	NFe
CF	31/05/2011		'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES 180 NESTL G	411	5102	336,62	17	57,35	C495

CF	30/04/2011		'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL	180 G	240	5102	243,81	17	41,45	C495
CF	31/07/2011		'1-000003324753'	4039000	10G lia PES NESTL	180 G	277	5102	215,64	17	36,59	C495
CF	30/06/2011		'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL	180 G	260	5102	165,56	17	28,14	C495
CF	31/08/2011		'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL	180 G	156	5102	161,05	17	27,48	C495
CF	30/09/2011		'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL	180 G	67	5102	58,4	17	9,89	C495
CF	30/11/2011		'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL	180 G	51	5102	57,99	17	9,84	C495
CF	31/12/2011		'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL	180 G	21	5102	26,04	17	4,43	C495
CF	31/10/2011		'1-000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL	180 G	5	5102	5,7	17	0,97	C495
NF	01/08/2011	1.232	'0000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 1800		6	5949	426	17	0,72	NFe
NF	19/11/2011	1.634	'0000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 1800		2	5949	1,42	17	0,24	NFe
NF	30/06/2011	1.089	'0000003324753'	4039000	10G Lia PES NESTL 180G		1	5949	0,71	17	0,12	NFe
NF	13/04/2011	704	'0000003324753'	4039000	10G lia PES NESTL 180G		1	5949	0,66	17	0,11	NFe

#### d.4. Leite longa vida.

Com relação à origem do referido produto, destacam que as únicas marcas comerciais fabricadas no Estado da Bahia são a Valedourado e a Alimba, produzidas pela empresa Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios S/A - ILPISA, estabelecida na cidade de Itapetinga, sob Inscrição Estadual 51.109.077 e CNPJ 09.342.379/0097-34. Para estas duas marcas foram consideradas a redução da base de cálculo de 58,82%, redundando numa carga tributária de 7% e que nenhuma delas consta nos relatórios desta infração. Todas as demais marcas de "Leite Tipo Longa Vida" e que integram esta infração são fabricadas fora do Estado da Bahia e, portanto, sujeitas a alíquota de 17%.

Portanto, sustentam que não deve prosperar o argumento de que uma carga tributária majorada provoca uma limitação ao tráfego de bens, pois o dispositivo legal acima citado apenas reduz a base de cálculo para o Leite Tipo Longa Vida que tem sua industrialização realizada no Estado, cujo benefício é estabelecido internamente, não se tratando de uma majoração dos produtos que venham de fora do Estado. Entendem ficar evidente, que para que haja a redução da base de cálculo o produto deve ser fabricado na Bahia. Por ser norma de benefício fiscal, a regra acima transcrita deve ser interpretada de forma literal e não deve resultar em dispensa de pagamento de tributo devido, em consonância com o art. 108, § 2º c/c art. III, CTN.

Com relação ao argumento de que a Constituição não permite tal distinção, alertamos que não cabe nem aos Autuantes nem ao Conselho de Fazenda a análise da constitucionalidade do lançamento tributário. E que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09 de Julho de 1999, em seu artigo 167, inciso I faz esta restrição.

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

#### e. Improcedência das Infrações 06, 07 e 08.

##### e.1. Improcedência por desconsiderar as perdas normais.

Argumentam que não cabe aos Autuantes inferir que a omissão de saída de mercadorias tributáveis se deve às perdas, após a identificação da infração por meio do levantamento quantitativo de estoque, quando o procedimento correto para este caso é emitir uma nota fiscal para efeito de baixa de estoque com o CFOP 5927 (Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração) sem destaque do ICMS com o estorno do

crédito relativo à respectiva entrada, em conformidade com o inciso V, do art. 100 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto Estadual 6.284, de 14 de março de 1997:

(...)

*Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

(...)

*V - perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio, inclusive no caso de tais ocorrências com os produtos resultantes da industrialização, produção, extração ou geração;*

Nesta situação, asseveram que o Autuado estaria sujeito à penalidade imposta pelo inciso II, alínea "f", art. 42 da Lei Estadual nº 7.014, de 04 de dezembro de 1966, que trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e dá outras providências.

Salientam que se houvesse a ocorrência das perdas e o procedimento acima fosse corretamente adotado, as infrações nºs 07 (04.05.08) e 08 (05.05.09), que se referem à omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária apurada mediante Levantamento Quantitativo de Estoque, teriam seu valor acrescido, pois as saídas destas mercadorias seriam maiores.

## **e.2. Improcedência por desrespeitar a Portaria nº 445/98:**

Dizem que efetuaram diversos agrupamentos de mercadorias naqueles produtos passíveis de unificação com base no dispositivo legal acima citado, conforme anexos 10 B e 25 B que integram o presente Auto de Infração.

Quanto aos demais itens, sustentam que não se aplica o agrupamento por não serem afins, estando corretamente discriminados e codificados, não tendo relação com a observação do inciso III do art. 3º da Portaria 445/98, transcrito acima. Ressaltam que estes agrupamentos ajudaram o contribuinte a reduzir as omissões, tanto de entradas como de saídas, pois as omissões positivas e negativas, no momento dos agrupamentos, se anulam ou são reduzidas. Destacam que em nenhum momento o autuado indicou se os produtos relacionados nos anexos acima citados deveriam ser desagrupados ou quais outras mercadorias deveriam ser agrupadas, de forma a reunir num mesmo item as espécies de produtos afins.

Sustentam que o Impugnante não consegue comprovar no processo que os Autuantes deixaram de considerar no levantamento quantitativo de estoque referente aos exercícios de 2010 e 2011 alguma nota fiscal ou que os estoques inicial e final contidos nos demonstrativos do levantamento quantitativo de estoque não correspondem àqueles registrados nos livros de Inventário dos anos de 2009 a 2011, não apresentando, segundo os autuantes, dados objetivos que apontem erros materiais na realização do roteiro de auditoria em discussão. Além disso, frisam que a infração contestada pela Recorrente se refere à omissão de saídas de mercadorias tributáveis e à omissão de entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, mediante levantamento quantitativo de estoque, roteiro realizado com muita frequência nos trabalhos de auditoria, caracterizando matéria de complexidade simples, impedindo, assim, que a defesa possa requerer a realização de perícia fiscal, nos termos do § 3º do art. 123 do RPAF/99.

Ademais, a prova para impugnar a infração referente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis e à omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária não depende de conhecimento especial técnico e sim da apresentação de documentos que comprovem divergência entre o levantamento quantitativo de estoque e a escrituração fiscal do Autuado.

Assim, diante do motivo acima exposto, entendem que a perícia fiscal requerida pelo Autuado

deve ser indeferida, em conformidade com a alínea "a", inciso II, do art. 147 do RPAF/99:

**e.3. Improcedência por estar suportada, exclusivamente, em presunção.**

Frisam que a metodologia adotada pelos Autuantes, no roteiro referente ao Levantamento Quantitativo de Estoque, se baseia na aplicação da seguinte equação matemática: Estoque final = Estoque inicial + Entradas - Saídas. Como a matemática é uma ciência exata, o não atendimento desta equação implica necessariamente em omissão de entradas ou saídas de mercadorias. Todos os elementos que compõem a equação matemática acima estão contidos nos Anexos 10 a 40 do Auto de Infração, cujas cópias foram entregues em mídia eletrônica, mediante recibo (p. 238 e p.239), ao representante legal do estabelecimento, afastando o argumento defensivo de que o lançamento foi baseado apenas em presunções.

Salientam que as infrações acima não se referem a qualquer tipo de presunção elencada na legislação sobre o ICMS vigente em nosso Estado e sim à falta de recolhimento do ICMS em virtude da omissão de saída de mercadorias tributáveis e de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado apurou a falta de emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, a ausência dos respectivos lançamentos em sua escrita fiscal.

E que também não procede qualquer razão ao Impugnante quanto à iliquidez e incerteza do ICMS constante na acusação fiscal, diante do fato de que o procedimento de auditoria foi elaborado dentro dos preceitos legais e baseado nas informações produzidas pelo próprio Recorrente e, por obrigação legal, disponibilizadas ao fisco, às quais espelham, com fidelidade, a sua movimentação comercial.

Lembram que conforme a legislação vigente, existe a possibilidade de o sujeito passivo em sua contestação contrapor-se ao lançamento por meios e elementos de prova disponíveis, demonstrando o não cometimento da infração que lhe foi imputada via lançamento, fato não ocorrido no presente caso. E que tal fato enseja as situações previstas nos artigos 142 e 143 do RPAF/99, os quais dispõem que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório, cuja informação esteja necessariamente em seu poder, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o Sujeito Passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

**e.4. Improcedência por desconsiderar a quebra de peso.**

Com relação ao argumento da suposta quebra de peso, cujo fato implicaria num ingresso físico superior àquele informado pelo fornecedor, entendem que o Autuado deveria emitir uma nota fiscal de entrada referente à diferença de peso, sem o destaque de ICMS, com o CFOP 1.949 (Entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada) e nas informações complementares deveria ser relatado sucintamente o ocorrido, fazendo constar o peso da mercadoria informado pelo vendedor, bem como o apurado pela própria Defendente.

No que tange à alegação do descumprimento aos incisos I e II, art. 7º, da Portaria nº 445/98, a consideraram impertinente, salientando que não deve nem ser apreciado por este Egrégio de Conselho de Fazenda Estadual, pois o referido dispositivo trata da presunção da ocorrência de Operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais, em virtude de omissões do registro de entradas apuradas por meio de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, infração que foi não objeto do presente Auto de Infração.

Observam que as infrações nºs 07 e 08 se referem à omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, corretamente enquadradas no art. 10 da supracitada Portaria, conforme pode ser constatado nos autos (p. 4).

**e.5. Improcedência por falta de previsão legal para presumir a alíquota.**

Salientam que como já foi arrazoado no tópico e.4, os argumentos utilizados acima pela Impugnante tratam da infração referente à presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais, em virtude de omissões do registro de entradas apuradas por meio de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, infração que não foi objeto do presente Auto de Infração.

Frisam que as infrações nºs 07 e 08 se referem à omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, corretamente enquadradas no art. 10 da supracitada portaria, cujas alíquotas e as margens de valor adicionado (MVA) foram aplicadas em conformidade com a legislação vigente.

Ressaltam que diversas lojas da rede da Defendente já foram autuadas pelo mesmo motivo das infrações nºs 06, 07 e 08 do presente Auto de Infração com a utilização das mesmas alegações defensivas desta contestação e este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual já firmou posicionamento a respeito da matéria, conforme pode ser verificado, por exemplo, nos Acórdãos CJF nºs 0298-11/13, 0432-13/13 e 0349-12/14.

#### **f. Da exorbitância da multa aplicada.**

Sobre o pedido para redução das multas aplicadas, dizem que a capitulação das multas está contemplada no art. 42, da Lei Estadual nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996. Com referência ao suposto caráter confiscatório das multas aplicadas, vedado pelo art. 150, inciso IV, da CF/88, aduzem que não cabe nem aos Autuantes, nem ao Conselho de Fazenda a análise da constitucionalidade do lançamento tributário. Inclusive que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09 de Julho de 1999, em seu artigo 167, inciso 'I', faz esta restrição, como transcrito abaixo:

(. . .)

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

#### **g. Do *in dubio* pro contribuinte.**

Dizem que o pleito da impugnante para aplicação do disposto no artigo 112 do CTN, não se adequa ao auto de infração em tela, pois como consta nesta informação fiscal, foram apresentadas todas as informações e esclarecimentos necessários, acerca das dúvidas levantadas pelo contribuinte, não restando nenhuma dúvida quanto à norma aplicada e aos valores cobrados.

Finalmente, por tudo quanto exposto, defendem a PROCEDÊNCIA TOTAL do presente Auto de Infração nos termos das considerações apresentadas e de acordo com as normas vigentes no RICMS/BA.

Consta às fls. 444 a 450, documentos extraídos do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, intitulados de “Detalhes de Pagamento PAF”, referente ao pagamento da parcela reconhecida, no valor de R\$47.626,25 e R\$1.981,94 (valor principal).

Conforme despacho de fl. 453, na Pauta Suplementar do dia 28/01/2016, o processo foi baixado em diligência à IFEP Comércio para que fosse cientificado o sujeito passivo do teor da informação fiscal de fls. 400 a 441, uma vez que na referida informação, após examinar os documentos apresentados na defesa, fls. 249/295 e 322/397, os autuantes aduziram fatos novos, sem que a Infaz tivesse cientificado o sujeito passivo.

Conforme Intimação e documento dos Correios, fls. 455/456, foi atendido o pedido do órgão julgador e cientificado o sujeito passivo da informação acima citada em 24/02/2016.

Em 07/03/2016, Processo SIPRO nº 034537/2016-5, fls.457 a 481, o sujeito passivo se manifesta sobre a informação fiscal de fls. 399A a 441. Quanto ao pedido de nulidade do lançamento, renova que a apresentação dos documentos que respaldam a infração é uma obrigatoriedade disposta em lei e

não uma faculdade da fiscalização. Assim, a planilha apresentada, mesmo que elaborada com dados do contribuinte, não é suficiente para ser utilizada como prova da infração.

Frisa que, ausente a documentação fiscal mencionada no Auto fica prejudicada a verificação dos valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos, situação que macula o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal.

Portanto, fica inalterável a situação, uma vez que o Fisco atesta a validade da autuação mesmo sem a apresentação das provas, confirma a nulidade do lançamento fiscal por preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude da ausência de comprovação da exigência fiscal.

Invoca o art. 2º do Decreto nº 7.629/99 (RPAF), para comentar que um dos requisitos para liquidez do auto de infração é a apresentação de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, através da apresentação minuciosa da descrição da infração e dos documentos que a comprove, afrontando, desta forma, os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, tudo em total afronta ao art. 39, VI, do RPAF.

Repete que planilhas apresentadas, mesmo que elaborada com dados do contribuinte, não é suficiente para ser utilizada como prova da infração, pois compromete a materialidade dos valores exigidos, já que não confirmados com a apresentação dos documentos de suporte. Situação que macula o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal.

Com base nisso, diz que se denota que a liquidez, certeza e segurança jurídica só se perfazem com o levantamento de todos os dados inerentes a respaldar a pretensão fiscal.

Diz restar claro na norma que as Infrações, para serem válidas, têm que ser claras, límpidas, de modo tanto a provar o fato gerador, como correta e claramente tipificá-las. E qualquer ambiguidade as invalidam.

E que para que se afaste por completo toda e qualquer confusão, e inexistam dúvidas, impõe-se demonstrar, cabalmente, o fato gerador que nada mais é do que a adequação do fato (desde que provado) à norma (art. 114 do CTN), e as respectivas base de cálculo e alíquota.

E com isso, despreza o direito ao contraditório e à ampla defesa constitucionalmente assegurado à Manifestante, nos termos do art. 5º, LV da Constituição.

No mesmo sentido, aduz que está o art. 18, II, IV, “a” do Decreto nº 7.629/99, que dispõe que são nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa e que desobedeçam a dispositivos expressos em lei, o que, pelo visto, é exatamente o caso presente.

Suscita a declaração de nulidade da autuação, primeiro porque desobedeceu a dispositivos expressos em lei; e, segundo, porque essa insegurança repercute no amplo direito de defesa da Manifestante.

Salienta que não se trata de meras incorreções ou omissões formais. Trata-se de omissão quanto aos requisitos de validade do lançamento e que invalida o trabalho fiscal, porque retira da Manifestante o seu direito de defesa.

Por tais razões, considerou que está evidente a nulidade do procedimento administrativo fiscal, efetivado através do Auto de Infração.

No mérito, reiterou seus argumentos anteriores em relação aos produtos: **pallets, caixas plásticas, bin plástico, camisa térmico; CARRINHO CC ROLLCONT.**

Quanto à infração 02, repete que o estorno que foi realizado reiteradamente pela Manifestante, dentro dos percentuais correspondentes a proporcionalidade de entrada das embalagens com as saídas de produtos isentos e não tributados no período autuado, conforme documentação em anexo (doc. 02).

Quanto à infração 03: DANONINHO P. BEBER MOR 180G e DANONINHO PARA BEBER 900G, reafirma o argumento de que os mencionados produtos, embora classificados como iogurte e sujeitos a substituição, o que vedaria a utilização do crédito fiscal, foram tributados na saída e não houve prejuízo para o Erário Estado, visto que quando da saída dos produtos ocorreu o destaque do ICMS, o que significa dizer que mesmo que tenha a Manifestante utilizado o crédito na entrada, houve débito na sua saída, neutralizando qualquer repercussão na arrecadação estadual (doc. 03, fls. 487 a 488).

Em relação à Infração 03: Produtos considerados pelo Fisco como sujeito a substituição tributária, mas que estão sujeitos à tributação normal, aponta que conforme demonstrado na defesa, os Autuantes equivocadamente classificam alguns produtos citados na manifestação como sendo iogurte e sujeito a substituição tributária, mas que, na realidade, não são, pois são bebida láctea, ou leite fermentado, ou piti suis (doc. 05 da Defesa). São eles:

No caso dos produtos citados pela fiscalização como sendo submetidos à substituição tributária e, como consequência, sua aquisição não geraria crédito, repisa que os produtos citados foram tributados normalmente quando de sua saída (débito), não ocorrendo, portanto, qualquer prejuízo fiscal, em virtude do crédito da entrada, ora glosado pelo Autuante.

No que tange à Infração 05: Brinquedo (AUTO PISTA C/ 2 CARS), sustenta mais uma vez que a acusação fiscal não procede, posto que o referido produto tem sua classificação como brinquedo, nos termos do art. 353, item 37 do RICMS/97 e cujo imposto foi retido pelo fabricante quando de sua aquisição.

No caso da Infração 05: Flocão e flocos de milho, repete sua não concordância de que a mercadoria flocos de milho pré-cozido equipara-se à fubá de milho e por esse motivo aplicamos a alíquota de 17% para o item Flocão de milho, dizendo que o flocão e os flocos de milho nada mais são do que própria farinha de milho na forma flocada. Cita mais uma vez que esta questão já foi definida pela Secretaria da Fazenda através do Parecer nº 10240/2010.

Em relação aos produtos IOG NAT DESNATAD IND VIGOR, IOGURTE NATURAL. IND VIGOR 200G, IOGURTE MORANGO VIGOR 1000G, IOG LIQ MOR NESTL 900g, IOG LIQ PES NESTL 180G e IOG LIQ MOR NESTL 180G (doc. 06 da Impugnação), não concorda com a fiscalização, por violar o art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97 que os sujeita a substituição tributária. E, como consequência desse ato, impõe-se a improcedência da infração.

Sobre o produto Leite longa vida, reafirma sua discordância do entendimento da fiscalização de que teria calculado de forma equivocada o imposto que deveria ter sido recolhido na saída do mesmo, uma vez que utilizou a carga tributária de 7% quando deveria ser de 17%, pois a legislação estadual só permite a redução da base de cálculo para o leite longa vida produzido no Estado, por entender o defendente que a imposição de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna.

Quanto às Infrações 06, 07 e 08, reitera sua argumentação anterior de que o trabalho realizado despreza as determinações fixadas na Portaria nº 445, de 10/08/1998; e que diante da confirmação de que, embora reconheça a existência das perdas transfere para a Manifestante a obrigação de indicar os produtos a serem agrupados, sancionando que os valores apresentados pelos Autuantes são ilíquidos e incertos, pois fundamentados na utilização de presunção, e no amparo desta, não se pode exigir imposto.



No caso da quebra de peso, o entendimento da fiscalização de que deveria emitir nota fiscal de entrada referente à diferença de peso, considerou que se trata de uma questão formal, sendo exigido de forma arbitrária ICMS como se omissão existisse.

No tocante a aplicação de alíquotas alega que comercializa milhares de itens, alguns tributados a 17%, outros a 25%, 7%, 12% e até 0%, isentos ou não tributados, bem como mercadorias com pagamento antecipado do ICMS, e que ainda que mantida a presunção, deveria o Autuante ter considerado em relação às mercadorias tributáveis a proporcionalidade das mercadorias transferidas nos mais diversos regimes tributários. Não realizando, evidencia-se a fragilidade do Auto de Infração, devendo o mesmo ser julgado totalmente improcedente.

Por último, destaca novamente que mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 60% (Infrações 01, 02, 03, 05 e 08) e 100% (Infrações 06 e 07) sobre o valor principal.

Aponta duas as razões que 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.

Afora isso (segunda questão), observa 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.

Por conta disso, renovou seu pedido de reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável, conforme consignado nos precedentes citados na Impugnação (entre 20% e 30%).

Ao final, reitera os termos da defesa inicial e, notadamente o pedido de improcedência da autuação, bem como da homologação do recolhido parcial realizado.

Em 29/03/2016, Processo SIPRO nº 048650/2016-0, fls. 490 a 491, em atendimento ao solicitado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal (p. 453), que se baseou no § 7º do art. 127 do Regulamento de Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto Estadual nº 7.629, de 09 de julho de 1999, para converter o presente processo em diligência com o intuito de cientificar o sujeito passivo do conteúdo da informação fiscal (p. 400 a p. 441), os autuantes prestam uma nova contestação em resposta à manifestação do Autuado (p. 458 a p. 488), nos seguintes termos.

Preliminarmente, esclarecem que não foram aduzidos fatos novos, apenas tabelas com a finalidade de reproduzir partes da escrituração fiscal digital do Autuado (p. 237), de seu amplo conhecimento, cujo objetivo é unicamente subsidiar os argumentos utilizados pelos Autuantes em sua primeira informação fiscal (p. 400 a p. 441).

Com relação a sua manifestação, aduz que a Requerente praticamente reiterou todos os argumentos alegados em sua primeira peça de defesa (p. 249 a p. 397), com exceção da apresentação de uma memória de cálculo em mídia eletrônica referente ao estorno de embalagem apenas do mês de novembro de 2010 (doc. 02, p. 485) e a nota fiscal nº 348.130 (doc. 03, p. 407 e p. 408).

No que tange à memória de cálculo referente ao estorno de embalagem do mês de novembro de 2010, pontuam que a Defendente alega que o percentual do estorno correto do crédito de embalagens é de 17,90%, enquanto o valor efetuado foi de 20,00%, e que este procedimento teria proporcionado um crédito de ICMS inferior ao valor efetivamente devido.

Comentam que pela própria informação prestada pela Requerente (doc. 02, p. 485), o valor contábil das entradas totais do referido mês é de R\$130.672,70 e a respectiva base de cálculo é de R\$62.524,98, perfazendo um percentual de mercadorias tributáveis bem inferior, e consequentemente, a utilização de um crédito do ICMS superior ao valor informado em sua memória de cálculo.

Já a nota fiscal nº 348.130 (doc. 03, p. 407 e p. 408), sustentam que não traz qualquer informação adicional que possa modificar os argumentos utilizados na informação fiscal. Pontuam que o referido documento reforça a idéia de que a mercadoria “DANONINH. P. BEBER MOR 180G” (código do produto nº 3321835) se refere a iogurte, pois possui o código da NCM de nº 0403.10.00, portanto, sujeita à antecipação tributária total, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos.

Além disso, salientam que o simples destaque do ICMS na citada nota fiscal não garante que deixará de haver prejuízo para o Erário, pois a Impugnante, percebendo que a mercadoria trata-se de iogurte, pode num momento posterior estornar este débito de ICMS indevido.

Desta forma, defendem a glosa dos créditos e que a Requerente faça o pedido da restituição do débito lançado erroneamente, conforme base legal já exposta em nossa primeira informação fiscal.

### VOTO

Em preliminar, o sujeito passivo invocou dispositivos do RPAF/BA, para argüir que houve afronta a diversos deles, em especial, ao artigo 39, inciso VI, do citado Regulamento, por entender que os autuantes, no corpo do auto de infração, discorreram que a comprovação da exigência fiscal tem por base em demonstrativo, no qual, apresenta o número da nota fiscal, o produto e seus respectivos valores, dentre outros dados. Contudo, sustenta que os autuantes, embora mencione, não apresenta os documentos fiscais especificados em seu demonstrativo.

Não pode ser acolhida tal preliminar de nulidade requerida pela defesa, visto que a acusação fiscal especifica os fatos geradores, a matéria tributável, demonstra o imposto devido e os respectivos períodos cobrados, obedecendo, assim, o disposto no artigo 39 do RPAF/99, e que está efetivamente motivada no auto de infração, ou seja, em todos os itens estão claramente especificadas as infrações na descrição dos fatos, contendo no enquadramento legal a capitulação legal da infringência e da multa aplicada, e portanto, contém todas as informações consideradas úteis para esclarecimento da ação fiscal. Mais ainda, trouxeram os autuantes, com o Auto de Infração, o anexo representado por um CD, fl. 237, onde se tem a prova documental inerente às acusações fiscais, mais precisamente os levantamentos fiscais, cuja referida mídia, foi devidamente entregue ao sujeito passivo, conforme recibos de entrega dos anexos do auto de infração por meio de arquivos eletrônicos, devidamente assinados pelo representante do sujeito passivo constantes às fls. 238 a 239, atendendo ao disposto nos artigos 41, II e 46, do RPAF/99. Ora, se a mídia eletrônica contém todos demonstrativos elaborados com base em livros e documentos fiscais do contribuinte, não há necessidade de juntá-los ao processo de forma impressa os livros e documentos fiscais.

Quanto à alegação defensiva de que ficou prejudicada a verificação dos valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos, situação que macula o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal, também não assiste razão ao defendente, visto pelos termos da defesa o autuado exerceu com plenitude seu direito de defesa e do contraditório.

Logo, não tem amparo fático ou jurídico o argumento relativo aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico.

Assim, não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, incorrendo preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, pois os autos contém a comprovação das imputações, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados

na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.

Portanto, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum dos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

Quanto ao pedido do autuado para que sejam afastadas as multas aplicadas de 100% (infrações 06 e 07) e de 60% (infrações 01, 02, 03, 05 e 08), por considerá-las abusivas, e com caráter confiscatório, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista no artigo 42, inciso II, “a”, e “d”, VII, “a”, e III, da Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estarem tais multas previstas na citada lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Desta forma, com relação ao argumento defensivo de que a multa é confiscatória, a mesma está prevista no dispositivo acima citado, portanto é legal. Também não pode ser acatado o pedido de sua exclusão ou redução, visto que a penalidade imposta está vinculada à infração cometida, e este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 do RPAF/99.

Além disso, constato que quando da apresentação da peça impugnatória, ao apreciar as infrações 06, 07 e 08, o Contribuinte fez dela constar o pedido de realização de diligência e/ou perícia. No entanto, a realização da mesma, seja pelas indagações contidas nos quesitos apresentados, seja pelo que dos autos já se tem, desnecessária se faz a realização da prova pericial para o julgamento do presente feito, pelo que se a rejeita na forma do art. 147, inciso I, do RICMS/97. Assim, quanto à perícia requerida ressalto que a mesma em nada acrescenta aos fatos não contribuindo para o deslinde da questão.

Ademais a prova pericial só deve ser realizada quando do conjunto de provas dos autos não for possível definir-se com clareza a infração imputada ao contribuinte.

Nesta linha entendo que a perícia pleiteada pela Impugnante além de não preencher os pressupostos essenciais à sua realização, ainda que realizada não traria nenhum elemento novo para o deslinde da questão.

Portanto, considerando que os autos contêm todos os elementos para a decisão sobre a lide, ou seja, os elementos dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados, tornando-se despiciendo o objeto da diligência ou perícia requerida, motivo pelo qual, com fulcro no art. 147, inciso I, do RICMS/97, indefiro o pedido do autuado. Ressalto que o processo foi submetido a pauta suplementar do dia 29/10/2013, visando a realização de diligência, sendo decidido pela desnecessidade de tal diligência, por conter os autos todos os elementos necessários para a decisão sobre a lide.

No mérito, não existe lide em relação ao débito das infrações descritas no relatório, quais sejam: **04 – 01.02.40** (R\$35,61); **09 – 06.01.01** (R\$1.803,64); **10 – 06.02.01** (R\$231,20); **11 – 06.05.01** (R\$807,64); **12 – 06.05.01** (R\$1.883,64); **13 – 07.01.0** (R\$6,02); **14 – 07.15.03** (R\$37,09); **15 – 07.15.05** (R\$4,33); **16 – 16.01.01** (R\$2.077,70) e **17 – 16.01.02** (R\$2.194,62), porquanto o sujeito passivo em sua peça defensiva os reconheceu como devidos.

Ressalto que, consoante documentos extraídos do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, intitulados de “Detalhes de Pagamento PAF”, às fls. 444 a 450, o autuado já efetuou o recolhimento das parcelas reconhecidas (parcial e integral), nos valores de R\$47.626,25 e R\$1.981,94 (valor principal).

Quanto às demais infrações contempladas no Auto de Infração, quais sejam 02, 06, 07, 08 (impugnadas totalmente) e as infrações 01, 03 e 05 (impugnadas parcialmente), da análise dos

demonstrativos e documentos que as instruem, das impugnações, fls. 248/295, 457/481, e das informações fiscais, fls. 399-A/441, 490/491, é possível chegar-se às seguintes conclusões.

#### **Infração 01 – 01.02.03**

Refere-se a apropriação indevida de créditos fiscais sobre a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, no período de novembro de 2010 a 31 de dezembro de 2011.

Os valores dos créditos fiscais considerados como indevidos encontram-se discriminados nos demonstrativos às fls. 16 a 23, Anexos 1 e 2, e no CD-R à fl. 237, cujas mercadorias objeto da autuação tratam-se de materiais de acondicionamento, relativamente a PALLETES, CAIXAS PLÁSTICAS de produtos Hortifruti-granjeiros e BIN PLÁSTICO para melancia, os quais, em suas remessas e retornos, foram considerados pela fiscalização como produtos isentos, com fulcro no artigo 19 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97.

O lançamento do débito deste item foi impugnado com base na alegação de que os produtos objeto da autuação, não se amoldam à hipótese de isenção prevista no art. 19 do RICMS/BA e nos Convênios ICM 15/89 e ICMS 88/91, mas, sim, a operação de lançamento de crédito e débito, já que não são materiais de acondicionamento ou embalagem, muito menos vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria. Ou seja, que foi utilizado o crédito fiscal na entrada, e quando da saída ou circulação das referidas mercadorias, foi debitado o ICMS nos documentos fiscais.

Assim, o sujeito passivo argumenta que a isenção prevista no artigo 19 do RICMS/BA não é aplicável aos bens que foram objeto da autuação, e que o citado artigo refere-se unicamente a vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacarias.

O RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, na SUBSEÇÃO VI - Da Isenção das Remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens, estabelece no artigo 19, inciso I, e parágrafo 2º e 3º, *in verbis*:

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

*I - nas saídas de:*

*a) vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, quando não cobrados do destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicionarem, e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular (Lei Complementar nº 4/69, Conv. ICM 15/89 e Convs. ICMS 25/89, 48/89, 113/89, 93/90 e 88/91);*

*b) vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, em retorno ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular ou a depósito em seu nome, devendo o trânsito ser acobertado por via adicional da Nota Fiscal relativa à operação de que trata a alínea anterior (Lei complementar nº 4/69, e Convs. ICMS 25/89, 48/89, 113/89, 93/90 e 88/91);*

*(...)*

*§ 2º As Notas Fiscais, emitidas para a movimentação dos “pallets” e “contentores” a que se refere o parágrafo anterior, serão lançadas nos livros próprios de entrada e de saída de mercadorias com utilização apenas das colunas “Documento Fiscal” e “Observações”, indicando-se nesta a expressão “Pallets” da empresa ... (a proprietária)” e, além dos requisitos exigidos, deverão conter (Convs. ICMS 44/98 e 4/99):*

*§ 3º Para os fins do disposto no § 1º, considera-se como (Convs. ICMS 44/98 e 4/99):*

*I - “pallet”, o estrado de madeira, plástico ou metal destinado a facilitar a movimentação, armazenagem e transporte de mercadorias ou bens;*

*II - “contentor”, o recipiente de madeira, plástico ou metal destinado ao acondicionamento de mercadorias ou bens, para efeito de armazenagem e transporte, que se apresenta nas formas a seguir:*

- a) caixa plástica ou metálica, desmontável ou não, de vários tamanhos, para o setor automotivo, de produtos químicos, alimentícios e outros;*
- b) caixa plástica ou metálica, desmontável ou não, de vários tamanhos, específica para o setor hortifrutigranjeiro;*
- c) caixa "bin" (de madeira, com ou sem "pallet" base específica para frutas, hortaliças, legumes e outros.*

Portanto, o autuado deve cumprimento à norma acima transcrita, combinada com os Convênios ICMS 44/98 e 04/99, qual seja, que são isentos os "pallets" e "contentores" e demais produtos autuados, em suas remessas e retornos, bem como, deve emitir e escriturar a documentação fiscal relativa à movimentação desses produtos.

Sendo assim, considerando que de acordo com a legislação citada, os produtos objeto da autuação são isentos, foi correto o procedimento da fiscalização em exigir o imposto apropriado indevidamente, merecendo ressaltar que a jurisprudência desta matéria, no âmbito do CONSEF, é que tais materiais não ensejam o direito ao creditamento do imposto, a exemplo dos Acórdãos JF nº 0247-02/12 e CJF Nº 0242-13/13. Portanto, em face dos citados Acórdãos, considero inaplicável a jurisprudência citada na peça defensiva.

Desta forma, o argumento defensivo de que tem direito ao crédito fiscal em atenção ao princípio da não-cumulatividade não prospera, tendo em vista a legislação citada, não merecendo também acolhimento a pretensão do autuado para refazimento de sua escrita fiscal, pois ao ser detectado o uso indevido de crédito fiscal cabe a sua cobrança dos valores nominais lançados. Se o autuado entende que sua escrita precisa ser refeita deve formular pedido nesse sentido à autoridade fazendária da sua circunscrição fiscal, obedecendo ao disposto no artigo 236 do RICMS/87. Entendo não cabe a fiscalização refazer o "*conta corrente fiscal do ICMS*", mas sim, ao autuado, inclusive tendo conhecimento em outras autuações desta questão, teve oportunidade de sanar a irregularidade apurada, sem a aplicação da multa, antes do início da ação fiscal que resultou na presente autuação.

Ressalto que não existe dúvida em relação à destinação de acondicionamento dos bens, objeto da exigência fiscal, inexistindo comercialização, inclusive o próprio autuado reconheceu em sua defesa e em outras autuações que os bens não são comercializados, mas auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas e, por conseguinte, apresentam apenas movimentações físicas de entrada e saída do estabelecimento autuado, inclusive citou a jurisprudência do CONSEF através do ACÓRDÃO JF Nº 0247-02/12, A.I. Nº 269352.0025/12-0 em nome do AUTUADO BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA, concluiu pela procedência da autuação em razão das mercadorias estarem beneficiadas pela isenção prevista no artigo 19 do RICMS/97.

Quanto ao estorno do crédito pelo débito na saída dos produtos pallets, caixas plásticas, bin plástico e camisa térmico, o autuado alega que determinados produtos não são objeto de mercancia, mas sofrem frequente movimentação entre seus diversos estabelecimentos, a exemplo dos PALLETS, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO, e reconhece que os referidos produtos têm apenas a finalidade de auxiliar o transporte das mercadorias comercializadas e, por conseguinte, apresentam movimentações físicas constantes de entrada e saída nos seus estabelecimentos.

No que tange a alegação acima de que não houve prejuízo financeiro ao Estado, há de ressaltar que já se comprovou, através de auditoria de estoque (Auto de Infração nº 279459.0002/09-4 – Acórdão JF nº 0287-05/11), a ocorrência de saídas de tais materiais de acondicionamento sem documentação fiscal, o que demonstra a existência de prejuízo para o Estado, pois o crédito fiscal indevido não é necessariamente anulado pelo débito fiscal lançado na saída dos mesmos produtos, como alega o defendente, haja vista que, por se tratarem de bens fungíveis, os quais não possuem identificação própria, não se pode apurar se as mesmas quantidades saíram e com os mesmos valores, de forma a se anular o crédito indevido com o indébito fiscal, conforme alega

o apelante. Inclusive o autuante neste processo apresentou na informação fiscal, a título de exemplo quadros demonstrativos de alguns produtos com os débitos e créditos apurados, onde restou evidenciadas diferenças de recolhimentos a menor.

Comungo com o autuante de que a tese de compensação proposta pelo sujeito passivo nestes autos contraria frontalmente a legislação vigente à época, especialmente o art. 112 do RICMS/BA e o art. 74 do RPAF/99.

Pelo acima alinhado, considerando que os produtos PALLETS, BIN PLÁSTICO, CAIXAS PLÁSTICAS e CAMISÃO TÉRMICO nada mais são do que materiais de acondicionamento ou embalagem de mercadorias normalmente comercializadas pelas diversas lojas da rede da Defendente, concluo que restou caracterizada a infração, ou seja, a apropriação de crédito do ICMS nas operações de retornos dos pallets, caixas plásticas de produtos hortigranjeiros, bin plásticos e camisa térmico, bens que auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas, em afronta ao disposto no art. 19 do RICMS/97 que prevê a isenção do ICMS nessas operações, razão porque, ficam mantidos os valores lançados no auto de infração neste item da autuação, por vedação no art. 97 do RICMS/97, por se tratar de produtos isentos.

Além dos produtos acima analisados, neste item foi considerada apropriação indevida de crédito fiscal sobre o produto CARRINHO CC ROLLCONT.

O Autuado não negou a utilização do crédito fiscal correspondente à aquisição do referido produto, porém sustenta que, mesmo beneficiado com a isenção do imposto, não gerou qualquer prejuízo para o Erário, posto que houve o débito na saída do mesmo.

Considerando a informação do próprio autuado de que o produto Carrinho CC Rollcont destina-se à movimentação de cargas em supermercados ou indústrias, tratando-se, portanto, de um bem do ativo permanente, à luz do item 1, alínea "a", inciso I, art. 27 do RICMS/BA, as operações de movimentação são isentas, e portanto, sem direito ao crédito fiscal na forma adotada pela empresa, por vedação no art. 97 do RICMS/97.

Mantido o lançamento do débito deste item da autuação no valor de R\$80.982,73.

#### **Infração 02 – 01.02.03**

Este item trata da imputação de apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$6.044,23, oriundo da aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, proveniente das entradas por meio de transferências de embalagens na exata proporção da saída de mercadorias isentas e não tributadas, no período de outubro de 2010 a dezembro de 2011, conforme Anexos nºs 3A, 3B, 4A e 4B (fls.24 a 38)

O lançamento foi impugnado parcialmente, com reconhecimento do débito no valor de R\$1.961,94, com base no argumento de que, de acordo com a sua escrita fiscal, não procede a imputação, diante do fato de que esse procedimento (estorno) é realizado dentro dos percentuais correspondentes a proporcionalidade de entrada das embalagens com as saídas de produtos isentos e não tributados no período autuado.

Sobre esta questão, como mencionaram os autuantes, a Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DITRI) que já firmou posicionamento a respeito do tratamento tributário aplicável à aquisição de embalagens para efeito da utilização do crédito do ICMS, ou seja, deram o mesmo tratamento aplicável às mercadorias a serem acondicionadas, conforme pode ser verificado nos Pareceres nºs 7.872/2008 e 7.907/2009, a seguir transcrito:

*Parecer nº 7.872/2008*

*ICMS. Consulta via internet. Nas aquisições internas de sacolas, espécie de material de embalagem, o contribuinte poderá lançar o valor do imposto destacado na Nota Fiscal de aquisição na hipótese destas sacolas serem utilizadas para*

*acondicionamento de mercadorias tributadas.*

*A consulente, empresa contribuinte do ICMS deste Estado, inscrita na condição de normal e estabelecida na atividade de "comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios", CNAE-Fiscal 4711301, dirige requerimento a esta Diretoria de Tributação através da Internet apresentando a seguinte consulta em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99:*

*"Gostaria de saber se supermercado tem direito a utilização de crédito de ICMS na compra de sacolas para consumo (embalagem), tendo em vista que as mesmas são utilizadas para embalar as mercadorias vendidas para clientes (. . .) comercializamos mercadorias com diversas situações tributárias como: substituição tributária, isentas, tributadas. (. . .) se tivermos direito ao crédito destacado na nota de entrada, como devemos proceder para utilização desse crédito?"*

*RESPOSTA:*

*O RICMS-BA/97, no art. 93, inciso I, alínea "a", inciso I-A, §1º, II estabelece "in verbis":*

*"Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;*

*(. . .)*

*I-A - o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes inscritos na condição de contribuinte normal, nos termos do art. 352-A, cabendo a sua escrituração no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS.*

*§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

*(. . .)*

*II - as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.*

*Da análise dos dispositivos citados é de se concluir que nas aquisições internas de sacolas, espécie de material de embalagem a consulente poderá lançar a crédito o valor do imposto destacado na Nota Fiscal de aquisição na hipótese destas sacolas serem utilizadas para acondicionamento de mercadorias tributadas. Quando estas embalagens forem adquiridas em outros estados deve ser observado se há ou não incidência da antecipação parcial. Se estes produtos forem destinados ao acondicionamento de mercadorias comercializadas pelo estabelecimento adquirente sob o amparo da isenção, não-incidência ou sob o regime de substituição tributária, não será devido o recolhimento da antecipação parcial, tendo em vista que tais mercadorias encontram-se excetuadas do referido regime de tributação, exceção que alcança igualmente as embalagens utilizadas na sua comercialização. Se forem destinadas, no entanto, ao acondicionamento de mercadorias que são comercializadas sob o regime de tributação normal, há incidência da antecipação parcial nas aquisições das mesmas. Ou seja, o tratamento aplicável às embalagens adquiridas de outras Unidades da Federação, para efeito de aplicabilidade ou não do regime de antecipação parcial, deve seguir o mesmo tratamento aplicável às mercadorias a serem acondicionadas.*

*Respondido o questionamento, ressaltamos que dentro de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, a Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas.*

*É o parecer.*

*Parecer nº 7.907/2009*

*ICMS. Nas aquisições interestaduais de embalagens personalizadas destinadas a acondicionar cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal, o contribuinte franqueado rede, optante pelo regime normal de tributação, deverá efetuar o recolhimento da substituição tributária.*

*A consulente, contribuinte de ICMS desse Estado acima qualificado, ingressou com Consulta Administrativa, nos moldes do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, questionando qual o tratamento tributário dispensado às aquisições interestaduais de embalagens personalizadas para acondicionamento dos perfumes que comercializa.*

*Conforme os registros constantes no Sistema Informações do Contribuinte - INC, trata-se de empresa de pequeno porte optante do Simples Nacional e franqueada da rede, cuja atividade principal é o comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal.*

*RESPOSTA:*

*Pela regra estabelecida no art. 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição Federal, as operações interestaduais com mercadorias ou bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento de contribuinte do ICMS serão tributadas com a alíquota interestadual, cabendo ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.*

*Nesse sentido, o art. 5º do RICMS-BA/97, estabelece expressamente que é devido o recolhimento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo permanente e ao uso e consumo do estabelecimento de materiais de uso ou consumo, assim entendidos os produtos que tenham sido adquiridos de terceiros e não sejam utilizados para comercialização ou para integrar um novo produto, ou, ainda, de produtos que não sejam consumidos no respectivo processo de industrialização (art. 27, inciso I, alínea "a", item 2).*

*Registre-se que, consoante as disposições constantes no RICMS-BA/97, art. 27, inciso I, alínea "a", item 2, as embalagens adquiridas para acondicionamento dos produtos comercializados por empresa que opera no comércio varejista de produtos não são materiais de uso e consumo do estabelecimento. Dessa forma, temos que, nas aquisições interestaduais de tais mercadorias, os referidos contribuintes não deverão efetuar o recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas. Registre-se que o RICMS-BA/97, no art. 7º, inciso V, dispensa as microempresas e empresas de pequeno porte do pagamento da diferença de alíquotas quando devida, benefício esse que alcança inclusive os contribuintes optantes do Simples Nacional.*

*No tocante à aplicabilidade do regime de antecipação parcial do ICMS, previsto no art. 352-A do RICMS-BA/97, às aquisições de embalagens, temos a informar que o entendimento consolidado desta DITRI/GECOT é no sentido de que o mesmo tratamento que se aplica às mercadorias deve ser aplicado ao material que servirá para o seu acondicionamento. Se a embalagem adquirida de outra unidade da Federação se destinar a acondicionar mercadorias cujas operações internas são tributadas normalmente, nessas aquisições também incidirá a referida antecipação. Se, por outro lado, as mercadorias a serem acondicionadas estiverem nas hipóteses de exceção (ou seja, sujeitas nas operações internas a isenção, não-incidência ou substituição*



*tributária), sobre o material de embalagem das mesmas não incidirá a antecipação parcial.*

*Diante do exposto, com base no princípio constitucional da isonomia tributária, pelo qual igual tratamento deve ser dispensado a contribuinte em situação equivalente, e considerando que os produtos comercializados pelo Consulente são sujeitos ao regime de substituição tributária, por força de Termo de Acordo firmado entre esta SEFAZ e a Cálamo Distribuidora de Produtos de Beleza Ltda, responsabilizando-a, como contribuinte substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes de revenda dos produtos de perfumaria, cosméticos, higiene pessoal e outros, promovidas pelas empresas franqueadas do "Sistema de Franquia O Boticário", entendemos que o mesmo tratamento deve ser dispensado às embalagens que os acondicionarão.*

*Assim sendo, a conclusão é no sentido de que, nas aquisições interestaduais de embalagens destinadas a acondicionar cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal, o Consulente deverá efetuar o recolhimento da substituição tributária (total).*

*Respondido o questionamento apresentado, ressaltamos, por fim, que dentro de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, o Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, e, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas.*

*É o parecer.*

Portanto, considero que foi correto o procedimento dos autuantes, em consonância com a legislação vigente e com o entendimento firmado pela DITRI, ou seja, admitindo-se apenas a utilização de crédito do ICMS na proporção das saídas de mercadorias com tributação e glosando-se o crédito de ICMS daquelas com saídas isentas e não tributadas, conforme percentuais demonstrados nos Anexos nºs 3A, 3B, 4A e 4B obtidos a partir da escrituração fiscal da Defendente, conclusão essa, para a qual o autuado não apresentou qualquer demonstrativo em sentido contrário, ou seja, não contestou objetivamente a conclusão fiscal que ensejou o lançamento do débito deste item.

Mantido lançamento do débito deste item da autuação no valor de R\$6.044,23.

#### **Infração 03 – 01.02.05**

Trata de imputação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$17.280,73, referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária, no período de novembro de 2010 a dezembro de 2011, conforme Anexos nºs 5 e 6 (fls. 39 a 46).

O autuado impugnou apenas o valor de R\$11.094,85, relativamente aos seguintes produtos:

DANONINH.P.BEBER MOR 180G e DANONINHO PARA BEBER 900G:

Na impugnação foi reconhecido que os mencionados produtos são classificados como IOGURTE (NCM 0403.10.00), sujeito a substituição tributária, conforme Catálogo de Produtos da Danone (doc. 04), o que veda a utilização do crédito fiscal.

Contudo, sustentou que em nenhum momento houve prejuízo para o Erário, pois houve o destaque do ICMS na saída dos referidos produtos.

Portanto, pelo que se vê, não há dúvida de que a referida mercadoria está sujeita à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, itens 31 e 32, do RICMS-BA.

No que tange ao argumento de que não houve prejuízo ao Erário, pois foi efetuado o débito na saída dos referidos produtos, entendo que ao contribuinte não cabe adotar tributação diversa da legislação. Se efetivamente restar comprovado que houve o pagamento indevido por ocasião das

saídas, seria o caso de, mediante processo específico junto à repartição fazendária, solicitar a restituição dos valores comprovadamente recolhidos indevidamente.

Em outro tópico o autuado relacionou produtos considerados pelo Fisco como sujeito a substituição tributária, cuja saída foi tributada normalmente.

Em outro tópico o autuado relacionou produtos (bebida láctea, ou leite fermentado, ou piti suís) alegando que os mesmos foram classificados como IOGURTES, sujeitos a substituição tributária, mas que na realidade são produtos tributáveis normalmente na saída, gerando direito ao crédito decorrente de sua aquisição.

O autuado não discordou da conclusão fiscal de que os produtos relacionados possuem NCM 0403.10.00, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensada aos autos (fl. 237).

Assim, segundo a Tabela de Incidência do imposto sobre produtos industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto Federal nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, o referido código de NCM corresponde à mercadoria Iogurte, conforme pode ser verificado abaixo:

0403	Leitelho, leite e creme de leite coalhados, iogurte, quefir e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau,
0403.10.00	- Iogurte

Portanto, por se tratar de IOGURTE, estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, item 3, subitem 3.3, do RICMS-BA.

Cabe ainda consignar que os autuantes demonstraram na informação fiscal que o produto com o NCM 0403.10.00, por ocasião das saídas não foi destacado o ICMS, do que se conclui que não foi pago o imposto nas saídas conforme alegado pelo autuado.

Em outro tópico, quanto aos produtos relacionados na impugnação, foi correto o entendimento dos autuantes de que se referem a: a) preparações à base de farinha de trigo (NCM's 1902.11.00 e 1905.90.90); b) medicamentos (NCM's 3003.90.99 e 3004.90.99); c) preparações para higiene bucal e dentária (3306.90.00); d) salgados industrializados produzidos à base de cereais (1904.10.00); e) material de papelaria (7607.11.90), e portanto, sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso 11, itens 11, 13, 29 e 38, subitens 11.4.1, 11.4.2, 13.2, 13.15, e 29.1, do RICMS-BA.

No que tange a informação do autuado de que os produtos constantes dessa infração foram tributados normalmente quando de sua saída (débito), não ocorrendo, portanto, qualquer prejuízo fiscal, em virtude do crédito da entrada, os autuantes, a título de amostragem, demonstraram na informação fiscal que os produtos FISIODERM TCM 200 ML e o PÃO DE QJO COQUETEL não tiveram o respectivo débito do imposto nas operações relacionadas na mesma.

Em relação aos produtos LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO LANUX 30g, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8 e LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, o sujeito passivo sustenta que não estão inseridos no rol daquelas mercadorias sujeitas à substituição tributária, no período fiscal autuado, e por isso, teria garantido o seu direito ao crédito.

Observo que os citados produtos realmente são tributados pelo regime de substituição tributária, pois têm o NCM 7323.10.00 e estavam incluídos, na época da ocorrência do fato gerador, no Item 79 do Anexo Único da Cláusula Terceira do Protocolo ICMS 106, de 10 de agosto de 2009, cuja finalidade é dispor sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza: *(Redação anterior, dada ao Anexo Único pelo Prot. ICMS 171/10, efeitos, em relação às*

*operações destinadas a BA, a partir da data prevista em decreto do Poder Executivo, e a SP, a partir de 01.07.10, e até 30.04.12)*

Portanto, a alegação defensiva de que não causou prejuízo fiscal, não procede, visto que os autuantes demonstraram na informação fiscal que algumas operações com LÃ DE AÇO não foram submetidas a tributação, ou seja, não teve o respectivo débito do ICMS.

Com relação aos produtos: CLORETO MAGNÉSIO PO 33G, CO REGA ULTRA CR 40GR e COREGA ULTRA S-SABOR CR 40G, o autuado sustenta que não estão incluídos no regime da substituição tributária estabelecido pelo art. 353 do RICMS/97, mas apenas as PASTAS DENTIFRÍCIAS (item 13.10) e as ESCOVAS DENTIFRÍCIAS (item 13\_11), e por isso, sustenta que tem direito ao lançamento do crédito fiscal decorrente da aquisição das referidas mercadorias.

O autuado não discordou da informação dos autuantes de que a mercadoria CLORETO MAGNÉSIO PÓ 33G foi classificada pela própria empresa como MEDICAMENTOS, NCM 3004.90.99 e informado nos documentos fiscais. Quanto aos produtos COREGA ULTRA CR 40GR e COREGA ULTRA S-SABOR CR 40G com NCM 3306.90.00, os autuantes comprovaram que se referem a preparações para higiene bucal e dentária, que incluem os pós e cremes para facilitar a aderência de dentaduras, conforme pode ser constatado na tabela TIPI:

33.06	Preparações para higiene bucal ou dentária, incluindo os pós e cremes para facilitar a aderência de dentaduras; fios utilizados para limpar os espaços interdentais (fios dentais), em embalagens individuais para venda a retalho.
3306.10.00	- Dentifrícios (dentífricos)
3306.20.00	- Fios utilizados para limpar os espaços interdentais (fios dentais)
3306.90.00	- Outras

Sendo assim, também foi correta a conclusão fiscal de que as referidas mercadorias estão sujeitas à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso 11, item 13, subitens 13.2 e 13.15, do RICMS-BA.

#### **Infração 05 – 03.02.02**

A acusação fiscal diz respeito a constatação pelo Fisco de recolhimentos a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Conforme Anexos nºs 8 e 9 (fls. 50 a 58), foi apurado no período de novembro de 2010 a dezembro de 2011 e lançado no auto de infração o valor de R\$42.169,46.

Ao defender-se o sujeito passivo reconheceu como devido o débito no valor de R\$27.499,91, e alegou que improcede a exigência fiscal no valor de R\$14.669,55, em relação aos seguintes produtos:

BRINQUEDO: o autuado entende que o produto AUTO PISTA C/ 2 CARS está sujeito a substituição tributária, pois tem sua classificação como brinquedo (NCM 9503.00), nos termos do art. 353, item 37 do RICMS/97 e cujo imposto foi retido antecipadamente pelo fabricante, encerrando-se a fase de tributação do referido produto.

Os autuantes, por seu turno, consideraram que o referido produto tem o NCM 9504.90.90, diferente daquele apontado pelo autuado.

Acolho a informação dos autuantes, pois foi demonstrado na informação fiscal, que as operações com o produto AUTO PISTA C/ 2 CARS através CF (cupom fiscal) NFe (notas fiscais eletrônicas), identificadas nas saídas registradas na escrituração fiscal digital e nas notas fiscais eletrônicas de entrada, não estão sujeitas à substituição tributária.

Desta forma, restando evidenciado que o produto em análise não está enquadrado no regime de substituição tributária, foi correto o procedimento dos autuantes em exigir o imposto sobre saídas

à alíquota de 17%, por se submeterem tais saídas ao regime de tributação normal.

FLOCÃO E FLOCOS DE MILHO: para estes produtos o autuado argumenta que nada mais são do que a própria “farinha de milho na forma flocada”, não lhe retirando, portanto, a qualidade e identidade de farinha de milho, conforme já foi definido pela Secretaria da Fazenda através do Parecer nº 10.240/2010.

Observo que de acordo com esclarecimento na informação fiscal apenas a mercadoria "flocos de milho" foi tributada com a alíquota de 7%, em conformidade com inciso I do art. 51 e inciso II do parágrafo 3º do mesmo dispositivo do RICMS/97-BA.

Verifico que pela legislação vigente, somente a mercadoria flocos de milho pré-cozido equipara-se à fubá de milho, razão dos autuantes terem aplicado a alíquota de 17% para o item Flocão de milho.

Correto o entendimento dos autuantes, em relação ao produto “flocão de milho”, pois este é o posicionamento do CONSEF/SEFAZ/BA sobre a tributação dos mesmos, consoante Acórdãos CJF nºs 0091-12/11, 0489-13/13, 0058-11/15 e 0213- 12/15.

IOGURTE: o lançamento foi impugnado sob alegação de que os produtos 10G NAT DESNATAO INO VIGOR, IOGURTE NATURAL. INO VIGOR 200G, IOGURTE MORANGO VIGOR 1000G, 10G Lia MOR NESTL 900g, 10G Lia PES NESTL 180G e 10G Lia MOR NESTL 180G são iogurtes, sujeitos a substituição tributária, nos termos do art. 353, 11, item 3.3 do RICMS/97 e cujo imposto foi destacado quando de sua aquisição, e por isso, argui a improcedência da infração por entender que não é cabível a tributação com uma alíquota de 17% nas saídas dos referidos produtos.

Vale consignar que quando da análise da infração 03, os autuantes chegaram a conclusão de que o produto IOGURTE, está sujeito à antecipação tributária prevista no art. 353, inciso II, item 3, subitem 3.3, do RICMS-BA, por possuir o NCM 0403.10.00. No caso dos produtos acima citados, os autuantes apontam que possuem o NCM 0403.90.00 mesmo tendo o nome comercial "iogurte", conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (p. 237). E que, segundo a Tabela de Incidência do imposto sobre produtos industrializados - TIPI, o referido código de NCM 0403.90.00 corresponde a outras mercadorias que não sejam o iogurte. Para comprovar esta conclusão, os autuantes na informação fiscal, apresentaram planilha demonstrativa de que em parte das entradas foi utilizado o crédito fiscal e das saídas foi dado tratamento como mercadoria com tributação normal, conclusão extraída da escrituração fiscal digital do contribuinte.

Portanto, tomando por base a NCM dos produtos em questão, foi correto o posicionamento dos autuantes de que não é aplicável ao caso o entendimento firmado pela DITRI por meio do Parecer nº 10.240/2010, trazido aos autos pelo próprio autuado, pois, para que a tributação de determinado produto esteja inserida no regime da substituição tributária, deve-se levar em conta a NCM.

LEITE LONGA VIDA: na defesa o autuado argumentou que existe conflito entre os arts. 1º, 5º, 150, II e V, 152 e 155, li, § 2º, XII, "g", da CF/88 e o inciso XXXV, art. 87 do RICMS/97-BA, que reduziu a base de cálculo para a saída de leite produzido no Estado de forma que a carga tributária corresponda a 7%, pois a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, afronta o princípio da isonomia, assim como a proibição ao limite de tráfego em razão de sua origem, previsto na Carta Magna. Para tanto, transcreve emendas de acórdãos proferidos pela 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo e Superior Tribunal Federal.

Mais ainda, sustenta que a saída de "Leite Tipo Longa Vida" a uma carga tributária de 7%, indiscriminadamente, seja fabricado na Bahia, ou não, infringe o Art. 87, XXXV, do RICMS/97-BA, que concede uma redução de base de cálculo para a carga tributária de 7% apenas aos produtos fabricados no Estado. Ressalta o defendente que norma de benefício fiscal, a regra acima

transcrita deve ser interpretada de forma literal e não deve resultar em dispensa de pagamento de tributo devido, em consonância com o art. 108, § 2º c/c art. III, CTN.

Pelos esclarecimentos trazidos ao processo pelos autuantes, e não negados pelo autuado, as únicas marcas comerciais fabricadas no Estado da Bahia são a Valedourado e a Alimba, produzidas pela empresa Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios S/A - ILPISA, estabelecida na cidade de Itapetinga, sob Inscrição Estadual 51.109.077 e CNPJ 09.342.379/0097-34. Para estas duas marcas foram consideradas a redução da base de cálculo de 58,82%, redundando numa carga tributária de 7% e que nenhuma delas consta nos relatórios desta infração. Quanto às demais marcas de "Leite Tipo Longa Vida" e que integram esta infração foi informado que são fabricadas fora do Estado da Bahia e, portanto, sujeitas a alíquota de 17%.

No que tange ao argumento de que o CTN, para aplicação da norma do Art. 87, XXXV, do RICMS/97-BA, não permite distinção entre operação interna para operação interestadual, deixando a entender que norma expressa no RICM/BA seria inconstitucional, abstenho-me de analisar tal questão, a teor no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Desta forma, correto o entendimento tributário adotado pelo autuantes, pelo que deve ser mantido o lançamento do débito em relação ao citado produto. Aliás, a jurisprudência do Conselho de Fazenda Estadual já firmou posicionamento pela procedência desta infração, a exemplo do Acórdão CJF nº 0007-11/15 proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal e citado na informação fiscal.

#### **Infrações 06 – 04.05.01; 07 – 04.05.08 e 08 – 04.05.09**

O débito destas infrações foi apurado através de levantamento quantitativo de estoques, relativo aos exercícios de 2010 a 2011, cujo cálculo do débito de cada infração foi apurado, com base na Portaria nº 445/98, qual seja, com base:

- Na omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, conforme demonstrativos e documentos constantes nos Anexos nºs 10A, 10B, 11 a 24, 25A 25B e 26 a 40 (fls. 59 a 183), e CD à fl. 237 (infração 06).
- Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, conforme demonstrativos e documentos constante nos Anexos nºs 10A, 11 a 24, 25A 25B e 26 a 40 (fls.59 a 183) e CD à fl.237. (infração 07).
- Na falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme demonstrativos e documentos constantes nos Anexos nºs 10A, 11 a 24, 25A 25B e 26 a 40 (fls. 59 a 183), e CD à fl. 237. (infração 08).

O levantamento quantitativo por espécie de mercadorias é um roteiro de auditoria que objetiva a conferência da regularidade da movimentação quantitativa de determinado período, toma por base as quantidades dos estoques iniciais e finais, as entradas, apurando as saídas reais que comparadas com as notas fiscais de saídas, se resultar diferença, leva a conclusão de que esta diferença decorre de saídas de mercadorias não registradas. E foi exatamente com base na apuração através de levantamento quantitativo que a fiscalização fundamentou estes itens da

autuação, tomando por base, exclusivamente, as notas fiscais de entradas e saídas, nos lançamentos efetuados nos livros de Registro de Entradas e Saídas e nos livros de Registro de Inventário referentes aos exercícios fiscalizados, declarados no arquivo SINTEGRA.

O resultado obtido, que fundamenta as infrações em comento, está comprovado através dos diversos demonstrativos elaborados, todos acostados ao processo, os quais, explicitam com clareza e exatidão todo o produto objeto da exigência fiscal, que foi constituída com estrita observância aos preceitos da Portaria nº 445/98.

Portanto, o trabalho fiscal obedeceu ao roteiro de auditoria de estoques citado, e o débito foi calculado seguindo os procedimentos previstos na Portaria nº 445/98, e consta em cada demonstrativo que o autuado recebeu uma cópia, inclusive em CD, fl. 237, e exerceu com plenitude a ampla defesa e o contraditório, conforme Recibos de Arquivos Eletrônicos às fls. 238 e 239.

Ao impugnar estes itens da autuação, o sujeito passivo alegou que o autuante apresentou apenas planilha resumo da auditoria de estoques, sem ter apresentado dados analíticos que abrangessem a totalidade das operações realizadas nos exercícios fiscalizados. Esta alegação não merece prosperar, pois, como dito acima, o autuado recebeu o CD de fl. 237, conforme Recibo de Arquivos eletrônicos às fls. 238 e 239, no qual, verifiquei que constam todos os levantamentos e demonstrativos de apuração do débito, intitulados de: DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DAS OMISSÕES; SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS MAIOR QUE A DE ENTRADAS; DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DO PREÇO MÉDIO A PARTIR DE VALORES DO INVENTÁRIO; RELATÓRIO DAS MERCADORIAS SELECIONADAS; DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO PREÇO MÉDIO – ENTRADAS; DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO PREÇO MÉDIO – SAÍDAS; LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DAS ENTRADAS; E LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DAS SAÍDAS, onde estão especificadas e relacionadas as quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais; os estoques inicial e final, o demonstrativo de estoque, e a demonstração de apuração do débito de cada período, permitindo ao sujeito passivo o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Outra questão abordada na defesa diz respeito a alegação de que o trabalho fiscal contém erros materiais, quando cita...*quando comparamos os dados trazidos pelo Fiscal Autuante com a contabilidade da empresa, verificamos incongruências no tocante a valores e quantidades compradas, vendidas e estocada, fragilizando o auto de infração sub examine.*

Não merece acolhimento esta alegação, tendo em vista que conforme dito acima, o autuante seguiu as determinações da Portaria 445/98, não havendo qualquer impedimento legal para que sejam reunidas mercadorias em grupos ou subgrupos. Também não existe vedação para que seja exigido o débito, para o mesmo período, sobre omissão de entrada e omissão de saída, desde que obedecido as orientações da citada Portaria.

Quanto a argumentação de que na infração 06 não foi levado em consideração as possíveis “perdas normais no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição do estabelecimento, bem como o índice relativo à devolução dos produtos devido ao prazo de validade vencido, deteriorização, quebra de estoques etc., observo o seguinte.

No caso das alegadas perdas e quebras no processo de industrialização e comercialização, entendo que caberia ao autuado e não ao autuante, comprovar tais ocorrências para que fossem consideradas no levantamento quantitativo. Nada disso ocorreu por parte do autuado. E no caso das diferenças de peso, conforme enfatizaram os autuantes, o autuado deveria emitir uma nota fiscal de entrada referente à diferença de peso, sem o destaque de ICMS, com o CFOP 1.949 (Entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada) e nas informações complementares deveria ser relatado sucintamente o ocorrido, fazendo constar o peso da mercadoria informado pelo vendedor, bem como o apurado pela própria Defendente.

Portanto, não há que se falar no caso em apreciação que foi exigido imposto sem a ocorrência de fato gerador. Ressalto que no caso da infração 06, considerando que o débito foi apurado

mediante levantamento quantitativo, onde restou caracterizada a ocorrência de diferenças tanto de entradas como de saídas, sendo lançado o imposto sobre a diferença das saídas, por ser maior que a de entradas. Não merece, portanto, prosperar a alegação de que deveria ser exigido o estorno de crédito fiscal.

Desta forma, quanto a alegação de que na infração 06 foi exigido o ICMS sobre o valor das saídas e não o estorno do crédito fiscal, nada foi provado neste sentido. Se de fato ocorreram perdas ou quebras no período comercializado, hipóteses não comprovadas, realmente deveria o próprio autuado ter efetuado o estorno previsto no artigo 100, inciso V, do RICMS/BA.

Portanto, a arguição de que não foram consideradas as perdas normais ocorridas no processo de comercialização e armazenagem dos produtos, tendo apensado aos autos um laudo emitido pela ABRAS - Associação Brasileira de Supermercados, afirmando a existência de perdas normais no exercício da atividade de supermercados, não é suficiente para elidir a legitimidade do trabalho fiscal.

Repito que, se o autuado não emitiu nota fiscal para efeito de baixa de estoque com o CFOP 5927 (Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração) sem destaque do ICMS com o estorno do crédito relativo à respectiva entrada, em conformidade com o inciso V, do art. 100 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto Estadual 6.284, de 14 de março de 1997, não cabe a fiscalização fazer tal apuração de forma extra fiscal.

Além do mais, conforme salientaram os autuantes, se fosse emitida a nota fiscal das perdas e o procedimento acima fosse corretamente adotado, as infrações nºs 07 (04.05.08) e 08 (05.05.09), que se referem à omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária apurada mediante Levantamento Quantitativo de Estoque, teriam seu valor acrescido, pois as saídas destas mercadorias seriam maiores.

Foi alegado na defesa que o levantamento quantitativo de estoque trata-se de uma presunção sem base legal, pois se sustenta na suposição de saídas de mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais correspondentes e sobre tal situação pretende que haja a incidência do ICMS.

Também não acolho o argumento defensivo de que as infrações 06, 07 e 08 foram apuradas com base em presunção, visto que, conforme descrito acima os débitos são decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributadas; da falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária sobre mercadorias do regime de substituição tributária; e do imposto na condição de responsável solidário referente a omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e foram apuradas com base nos documentos fiscais do próprio contribuinte.

Desta forma, como dito acima, no levantamento quantitativo as infrações não foram apuradas por presunção, o que descabe a alegação defensiva no sentido de que deveria ter considerado em relação às mercadorias tributáveis a proporcionalidade das mercadorias transferidas nos mais diversos regimes tributários, inclusive também inaplicável a jurisprudência do CONSEF citado na defesa, por se tratar de ocorrência diversa da ora analisada.

Pelo acima alinhado, no que tange a alegação de que os elementos utilizados seriam irreais, esta alegação não corresponde com os fatos, pois no levantamento quantitativo estão especificadas as quantidades que foram extraídas da escrita fiscal e dos documentos fiscais do autuado.

Sobre a alegação de que não foi respeitado o disposto no inciso III, art. 3º da Portaria nº 445, de 10/08/1998, pois não efetuado o agrupamento das mercadorias, os autuantes informaram que efetuaram diversos agrupamentos de mercadorias naqueles produtos passíveis de unificação com base no dispositivo legal acima citado, conforme anexos 10 B e 25 B que integram o presente Auto de Infração. Por outro lado, constato que o autuado em nenhum momento o autuado indicou se os produtos relacionados nos anexos acima citados deveriam ser desagrupados ou quais outras mercadorias deveriam ser agrupadas, de forma a reunir num mesmo item as espécies de produtos afins.

Sobre o pedido para realização de perícia, a mesma já foi analisada e indeferido no início do presente voto, pelos motivos ali indicados, em conformidade com a alínea "a", inciso II, do art. 147 do RPAF/99.

Portanto, considerando que as infrações referentes ao levantamento quantitativo de estoque constantes do Auto de Infração estão devidamente respaldadas na Legislação Estadual, especialmente quanto à Portaria nº 445 de 10/08/1998 e os dados contidos nos Arquivos Magnéticos exigidos pelo Convênio ICMS 57/95 enviados pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia foram confrontados com os dados escriturados nos Livros Fiscais da empresa e nas notas fiscais de entradas e saídas, e com base nos Livros de Registro de Inventários, não assiste razão ao defendente quanto à alegada iliquidez e incerteza do ICMS constante na acusação fiscal.

Como bem ressaltaram os autuantes, diversas lojas da rede da Defendente já foram autuadas pelo mesmo motivo das infrações nºs 06, 07 e 08 do presente Auto de Infração com a utilização das mesmas alegações defensivas desta contestação e este Conselho de Fazenda Estadual já firmou posicionamento a respeito da matéria, a exemplo, dos Acórdãos CJF nºs 0298-11/13, 0432-13/13 e 0349-12/14.

Mantido o débito lançado nos itens 06, 07 e 08.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, no valor de **R\$269.549,02**, devendo ser homologado os valores recolhidos.

INFRAÇÕES	VLS. AUTUADOS	VLS. RECONHECIDOS	VLS.REC. PARCIAL	VLS. JULGADOS
01 - 01.02.03	80.982,73		1.961,94	80.982,73
02 - 01.02.03	6.044,23		-	6.044,23
03 - 01.02.05	17.280,73		11.094,85	17.280,73
04 - 01.02.40	35,61	35,61	-	35,61
05 - 03.02.02	42.169,46		27.499,91	42.169,46
06 - 04.05.01	53.538,81		-	53.538,81
07 - 04.05.08	39.799,33		-	39.799,33
08 - 04.05.09	20.652,24		-	20.652,24
09 - 06.01.01	1.803,64	1.803,64		1.803,64
10 - 06.01.01	231,2	231,2		231,2
11 - 06.05.01	807,64	807,64		807,64
12 - 06.05.01	1.883,64	1.883,64		1.883,64
13 - 07.01.01	6,02	6,02		6,02
14 - 07.15.03	37,09	37,09		37,09
15 - 07.15.05	4,33	4,33		4,33
16 - 16.01.01	2.077,70	2.077,70		2.077,70
17 - 16.01.02	2.194,62	2.194,62		2.194,62
<b>TOTAIS</b>	<b>269.549,02</b>	<b>9.081,49</b>	<b>40.556,70</b>	<b>269.549,02</b>

#### **VOTO VENCEDOR (quanto à infração 01)**

Peço vênia para divergir do ilustre relator quanto à infração nº 01, no tocante às parcelas que foram impugnadas pelo sujeito passivo, no valor principal de **R\$79.020,79**. Essa ocorrência se refere à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS pela aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção, nos meses de novembro/2010 a dezembro/2011, sendo glosados os créditos, no valor principal de R\$80.982,73. O contribuinte reconheceu ser devida a quantia de R\$1.961,94, conforme



foi sinalizada no voto do Sr. Relator, procedendo o pagamento dessa parcela, conforme atesta o relatório do SIGAT anexado à fl. 450 dos autos.

Em relação à parcela impugnada, no montante de **R\$79.020,79**, consta nos autos que a exigência fiscal recaiu sobre as operações com caixas plásticas, camisões térmicos, bins plásticos, carrinho cc rollcont e pallets. O contribuinte, que opera no ramo de supermercados, comercializa centenas de produtos e ao transferir mercadorias e bens objeto de seu comércio, entre seus diversos estabelecimentos, utiliza aqueles materiais para realizar o transporte de seus produtos tanto na entrada no estabelecimento autuado quanto nas saídas respectivas.

O tema foi exaustivamente analisado neste Conselho de Fazenda, em julgamentos de outras lides sobre operações de igual teor, praticadas pela mesma empresa da qual um dos estabelecimentos é o sujeito passivo da autuação ora em lide.

Pela própria descrição dos itens e pelo uso que o contribuinte admite que dos mesmos fez em suas peças de insurgência ao lançamento, restou provado tratar-se de material de embalagem de uso próprio da empresa nas atividades de movimentação dos estoques entre seus estabelecimentos. Nessa circunstância o contribuinte não deveria ter adotado o procedimento de utilizar o crédito fiscal quando da entrada no estabelecimento dos itens caixas plásticas, camisões térmicos, bins plásticos, carrinho cc rollcont e pallets. Todavia, o mesmo contribuinte não estava obrigado ao recolhimento de ICMS sobre este material de embalagem, quando de sua saída, nas movimentações de mercadorias realizadas entre seus estabelecimentos. Nos autos restou comprovado que ao menos parte do crédito fiscal indevido foi objeto de compensação, na conta corrente do ICMS com débitos tributários também indevidamente lançados pelo autuado na sua escrita fiscal.

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

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

Por este motivo e em conformidade com a jurisprudência deste CONSEF, adoto na solução da presente lide a mesma Decisão constante do Acórdão CJF nº 0206-11/14, desta Câmara, com lastro no voto do ilustre Conselheiro Relator Eduardo Ramos de Santana, em processo em que também figurou como sujeito passivo estabelecimento da mesma empresa, do qual transcrevo excerto:

*1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO CJF Nº 0206-11/14*

*(...)*

*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.*

*(...)*

*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 (...)

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

Nessa mesma direção o Acórdão nº 0177-11/15 originário da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

No caso presente, considerando que a auditoria fiscal não fez verificação do conta corrente do ICMS do estabelecimento e o contribuinte trouxe elementos de prova reveladores de que tributou as saídas por transferência das mercadorias e bens isentos, inexistiu comprovação de descumprimento de obrigação tributária principal. Em decorrência da prática irregular de utilização de crédito fiscal, porém sem a devida comprovação de repercussão financeira em desfavor da Fazenda Pública Estadual, nosso VOTO é no sentido da exclusão do valor do ICMS lançado no Auto de Infração, mantendo, contudo, a multa aplicada, no percentual de 60%, com base nas disposições do artigo 42, inciso VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96, com a seguinte redação:

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

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

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno;

Assim, o valor desta infração 01 passa a ter a seguinte composição:

DEMONSTRATIVO INFRAÇÃO 01

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VAL. HISTÓRICO	IMPOSTO	C - D	MULTA 60%
A	B	C	D	E	F
30/11/2010	09/12/2010	1.320,42	106,13	1.214,29	728,57
31/12/2010	09/01/2011	6.234,53	214,56	6.019,97	3.611,98
31/01/2011	09/02/2011	5.229,51	260,36	4.969,15	2.981,49
28/02/2011	09/03/2011	4.959,36	140,36	4.819,00	2.891,40
31/03/2011	09/04/2011	7.598,26	181,95	7.416,31	4.449,79
30/04/2011	09/05/2011	5.281,16	87,75	5.193,41	3.116,05
31/05/2011	09/06/2011	6.097,56	128,37	5.969,19	3.581,51
30/06/2011	09/07/2011	6.572,06	176,82	6.395,24	3.837,14
31/07/2011	09/08/2011	6.957,75	68,55	6.889,20	4.133,52
31/08/2011	09/09/2011	7.208,96	408,31	6.800,65	4.080,39
30/09/2011	09/10/2011	6.107,30	-	6.107,30	3.664,38
31/10/2011	09/11/2011	5.177,76	188,78	4.988,98	2.993,39
30/11/2011	09/12/2011	6.336,12	-	6.336,12	3.801,67
31/12/2011	09/01/2012	5.901,98	-	5.901,98	3.541,19
TOTAL		80.982,73	1.961,94		47.412,47

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298627.0001/15-3**,

lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$186.214,49**, acrescido das multas de 60% sobre R\$92.876,35 e 100% sobre R\$93.338,14, previstas no artigo 42, II, “a”, “d”, “f” VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no valor de **R\$51.726,21**, previstas nos incisos IX e XI, e II, “d” e VII, “a” do citado dispositivo legal, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2017.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/VOTO VENCEDOR  
(Quanto à Infração 01)

JOSÉ CARLOS BACELAR – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA