

PROCESSO - A. I. Nº 269352.0026/12-7
RECORRENTE - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0128-02/15
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18/05/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0074-11/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Crédito fiscal referente a operações de retorno de material de acondicionamento. Operações tributadas indevidamente quando dos retornos dos mesmos materiais. Exigência da glosa do crédito indevida. Inexistência descumprimento de obrigação principal. Conversão do imposto em multa. Modificada a Decisão pela procedência parcial da infração. **b)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. A infração 2 não foi objeto do Recurso Voluntário quanto ao mérito, contudo parte deste item também foi atingido pela preliminar de decadência, de forma que o valor ficará reduzido conforme demonstrativo abaixo, já que o julgamento de primeira instância reduziu parcialmente, inclusive com meses que aqui foram totalmente excluídos, e não apenas uma parte como foi feito no julgamento que não acatou a decadência de janeiro a maio. Infração 2 parcialmente procedente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA CABÍVEL. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Restou comprovado que a empresa aplicou indevidamente a redução de base de cálculo prevista para operações com leite longa vida fabricado no Estado em operações de comercialização com o mesmo produto adquirido em outros Estados. Infração 3 procedente. Não acolhido o pedido de redução ou cancelamento da multas aplicadas, por falta de amparo legal. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 2ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal no Acórdão de fls. 458/76, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em pauta, lavrado em 18/06/2012 com lançamento de ICMS no valor histórico de R\$924.887,53, acrescido de multas, em decorrência da constatação de 2 infrações, a seguir transcritas:

INFRAÇÃO 01 - 01.02.03 – Utilização Indevida de Crédito de ICMS, no valor de R\$ 516.746,06, de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Consta da acusação que se tratam de crédito indevidos de materiais de acondicionamento, notadamente PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS de produtos hortifrúti-granjeiros, BIN PLÁSTICOS e CAMISÃO TÉRMICO, que são produtos isentos em suas remessas e retornos, conforme art. 19 do RICMS/97.

Na própria defesa do Auto de Infração 279459.0002/09-4 (Cópia no Anexo II), a empresa atesta que não se trata de mercadorias para comercialização, mas de acondicionamento, não sendo objeto de mercancia.

No julgamento deste mesmo Auto de Infração 279459.0002/09-4, realizado pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF Nº 0287-05/11 (Cópia Anexo III) foi constatado que as mercadorias elencadas não se tratam de itens para comercialização, e sim, de acondicionamento, sendo indevido o crédito de ICMS. RELATÓRIOS CONSTANTES DO ANEXO I.

INFRAÇÃO 02 - 01.02.05 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$68.556,93, referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária.

INFRAÇÃO 03 – 03.02.02 – Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$339.584,54, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Trata-se de erro na aplicação da alíquota no Registro 60R dos arquivos magnéticos do SINTEGRA, que gera o resumo mensal dos itens do ECF, em que alguns itens estão em alguns momentos com a aposição errada da alíquota, o que, consequentemente, gerou valores menores de imposto no Livro Registro de Apuração mensal do ICMS.

Após a apresentação da defesa (fls. 120/47) e da correspondente informação fiscal (fls. 247/55) a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ª JJF que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2007, o fisco teria até o dia 31/12/2012 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 18/06/2012 não se configurou a decadência.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Cabe ressaltar que a decisão da 5ª JJF acolheu a tese da defesa, na autuação anterior, qual seja: que de acordo com o art. 19 do RICMS/97, são isentas do ICMS as remessas e os retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem. Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Superadas as questões preliminares, observo que as infrações 01 e 02 são decorrentes da utilização Indevida de Crédito de ICMS, de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto (infração 01) e referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária (infração 02).

A infração 01 é decorrente de representação realizada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, mediante Acórdão JJF Nº 0287-05/11, acostada aos autos às folhas 53 a 77, em razão da constatação de que as mercadorias elencadas não se tratam de itens para comercialização, e sim, de acondicionamento, sendo indevido o crédito de ICMS. Por sua vez, a defesa reconhece que os bens não são comercializados, mas auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas e, por conseguinte, apresentam movimentações físicas de entrada e saída do estabelecimento do autuado.

Logo, resta cristalino que não existe dúvida, muito menos lide, em relação a destinação dos bens objeto da presente lide, que no caso é a destinação ao acondicionamento, não existindo comercialização, por parte do contribuinte autuado.

De igual modo, o sujeito passivo reconhece que se creditou de ICMS nas operações de retornos das PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS de produtos hortifruti-granjeiros, BIN PLÁSTICOS e CAMISÃO TÉRMICO, bens que auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas.

Analizando a legislação do ICMS, especialmente o Regulamento do referido imposto, observo que na SUBSEÇÃO VI, trata da Isenção das Remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens, conforme abaixo reproduzido para um melhor entendimento:

SUBSEÇÃO VI

Da Isenção das Remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens

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

Da inteligência do dispositivo acima transcrito, as operações de remessas e os retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem são amparadas pela isenção do ICMS. Por consequência, não geram crédito do imposto. Logicamente, por se tratar de operação amparada por isenção, o contribuinte autuado não poderia ter se creditado do imposto, como restou comprovado nos autos e reconhecido em sua própria defesa, sendo correto o procedimento fiscal.

Quanto a alegação defensiva de que se debitava nas operações de saídas, remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens, caberá ao contribuinte autuado realizar um demonstrativo detalhado, nota fiscal por nota fiscal, para comprovar sua alegando, em processo específico, conferido pela Inspeção Fazendária, pois não cabe a compensação pretendida pela defesa no presente PAF, uma vez que não existe previsão legal para tal compensação na presente lide.

No tocante a alegação defensiva de que deveria a fiscalização refazer o “conta corrente fiscal do ICMS”, cabe ressaltar que o contribuinte teve a oportunidade de sanar a irregularidade apurada, sem a aplicação da multa, ao tomar conhecimento do resultado do julgamento anterior até o início da nova ação fiscal, decorrente da representação consignada do Acórdão JJF Nº 0287-05/11, 5ª Junta de Julgamento Fiscal, inclusive refazendo sua conta corrente fiscal, entretanto, o sujeito passivo não tomou nenhuma providência visando regularizar as operações objeto da presente lide. Vale destacar que a representação consignada no julgamento anterior, da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, mediante do Acórdão JJF Nº 0287-05/11, não fez referência ao conta corrente fiscal do contribuinte, nele consta, de forma expressa, a representação “para a apuração e exigência do imposto eventualmente devido, por creditamente indevido”, conforme abaixo transcrito:

VOTO

...

Nesse particular, deveria ser exigida infração pela utilização indevida do crédito pela entrada de bens com isenção de ICMS, quando escriturados com o respectivo crédito, cuja utilização esteja vedada (art. 97, I, “a”, RICMS BA), o que desde logo represento à autoridade fiscal de competência para a apuração e exigência do imposto eventualmente devido, por creditamente indevido. O contribuinte, por sua vez, pleitearia a restituição dos valores pagos a maior ou o seu lançamento como crédito extemporâneo, caso cabível.

Portanto, não resta dúvida de que o autuante atendeu ao determinado no Acórdão JJF Nº 0287-05/11, não podendo ser acolhido o argumento defensivo em relação ao “conta corrente fiscal”, nessa fase processual. Especificamente em relação infração 02 a defesa aduziu que existem produtos relacionados que não estão inseridos no sistema de substituição tributária, como Iogurtes.

Destaca que o art. 353, inc. II, 3.3 do RICMS-BA, prevê a hipótese de antecipação tributária exclusivamente sobre iogurtes classificados no NCM 0403.10.00. Contudo, o Autuante glosou o crédito fiscal de quase todos os produtos adquiridos pela Impugnante da marca DANONE, independente do produto e, principalmente, do seu NCM de fato. Assim, além dos iogurtes com NCM 0403.10.00, estão listados na relação fiscal, o produto “danone”, cujo NCM é 0403.90.00; e diversos outros da linha “danoninho petit suisse” que possui o NCM 0406.10.00, conforme catálogo em anexo (doc. 07), portanto produtos com classificação fiscal diversa da prevista na lei, que não se submetem ao regime antecipado de tributação, situação jurídica que não só justifica plenamente, mas impõe suas saídas com tributação.

Por sua vez, na informação fiscal os autuantes reconhecem o lapso e acatam a contestação da empresa, reconhecendo que efetivamente este produto possui NCM 04061000, classificação fiscal que NÃO faz parte da Substituição Tributária de Iogurtes, pois apenas a NCM 04031000 é que é contemplada, conforme Art. 353, II, item 3.3 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6284/97. Neste sentido, sugerem que seja a presente Infração 02 reduzida do valor de R\$ 746,85, conforme tabela já reproduzida no relatório do presente Acórdão. Em relação ao produto “Danone”, também alegado pela empresa, afirmam que simplesmente NÃO existe nos relatórios constantes deste PAF nenhum produto com esta descrição. Danone é a marca comercial, o fabricante dos produtos lácteos (danoninho, activia, dan’up, etc), mas não o produto. Tentou a empresa generalizar, de forma a tentar desconstruir toda a infração.

Acato o resultado da revisão fiscal realizada pelos autuantes, ficando a infração 02 reduzindo o valor autuado em R\$ 746,85.

Logo, entendo que a infração 01 restou caracterizada e a infração 02 parcialmente caracterizada, no valor de R\$67.810,08, estando à repercussão econômica das infrações demonstrada nos levantamentos fiscais acostados aos autos, folha 432.

Na infração 03 é imputado ao sujeito passivo ter recolhido a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Trata-se de erro na aplicação da alíquota no Registro 60R dos arquivos magnéticos do SINTEGRA, que gera o resumo mensal dos itens do ECF, em que alguns itens estão em alguns momentos com a aposição errada da alíquota, o que, consequentemente,

gerou valores menores de imposto no livro Registro de Apuração mensal do ICMS.

Quanto a alegação defensiva de cobrança de imposto face a aplicação de alíquotas diferenciadas em razão da origem de determinados produtos, impondo verdadeira barreira fiscal, providência vedada no art. 150, V, e art. 152, da CF/88, como já destacado no início do voto, o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

De igual modo, não pode ser acolhida a alegação de iliquidez e incerteza do Auto de Infração, sob o argumento que é extensa a relação de produtos que serve de base a Infração 03, uma vez que os autuante especificaram as alíquotas nos levantamentos fiscais.

Em relação ao produto SKINKA, o qual a defesa alega ser enquadrado na Substituição Tributária, o mesmo não é capaz de elidir a imputação, pois conforme cópias dos DANFE's do fornecedor desta mercadoria, fls. 241 a 246, constata-se que não há substituição tributária na NF-e da PRIMO SCHINCARIOL IND. CERV. REFRIG. S/A, fabricante do produto.

Acolho o entendimento dos autuantes de que o produto SKINKA se trata de um suco, não sendo enquadrado na substituição tributária. Como bem destacou a fiscalização, as notas de transferências internas, fls. 210 a 238, foram emitidas por seu Centro Distribuidor (i.e. 40.721.448), destacando os auditores que as mesmas "já dão entrada maculadas com o erro interno de cadastramento do produto em seu sistema, como sendo da Substituição Tributária, fato este inclusive que já foi fruto de vários autos de infração em seu Centro Distribuidor e demais lojas". Portanto, entendo que deve ser considerado a nota fiscal do fabricante do produto, na qual não consta a retenção por Substituição Tributária.

No tocante ao produto Leite longa vida, quanto a alegação que o estabelecimento teria direito a uma redução de base de cálculo condicionada à fabricação dentro do Estado limita o tráfego de bens por meio de uma carga tributária majorada, infringindo dispositivo constitucional, o mesmo já foi afastado no início do voto. Não resta dúvida de que para haver redução da base de cálculo o produto deve ser fabricado na Bahia.

Tratando-se de norma de benefício fiscal a interpretação deve ser literal, e não deve resultar em dispensa de pagamento de tributo devido, a teor do art. 108, § 2º c/c art. 111, CTN. Entendo que não é o caso de se falar em óbices ao tráfego de mercadorias em função de procedência ou de destino. De igual forma, não existe dúvida quando a forma de tributação das mercadorias objeto da infração, logo não existem possibilidade de se aplicar a interpretação em favor do contribuinte, como requerido pela defesa.

Em relação ao argumento defensivo de que se aplicaria ao Leite Longa Vida a isenção prevista no art. 14 do RICMS/BA, tal argumento não pode ser acolhido, pois a isenção prevista não se refere ao Leite Longa Vida, que é o Leite UHT (Ultra High Temperature). A referida isenção é apenas aos leites com maior percentual de gordura, em estado natural, sem processamentos, normalmente vendidos em embalagens plásticas flexíveis, e perecíveis em poucos dias, diferentemente do Leite Longa Vida. Como bem destacaram os autuante, a composição de gordura do Leite tipo Longa Vida é: Leite semidesnatado UHT: 1,2% de gorduras saturadas, 3,1% de proteínas e 4,6% de carboidratos. Leite desnatado UHT: o teor de gordura não pode ultrapassar 0,5%, sendo assim, o produto apresenta um máximo de 0,5% de gorduras totais, 0% de gorduras saturadas, 3% de proteínas e 4,5% de carboidratos.

Assim, como se verifica acima, os percentuais de gordura do Leite Longa Vida não amparam os estabelecidos no Art. 14 do RICMS, como pré-requisito para usufruir da isenção prevista

Logo, entendo que a infração 03 deve ser mantida, uma vez que restou comprovado que o autuado realizou diversas reduções de base de cálculo sem observar o previsto na legislação baiana. Infração subsistente.

Cabe ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento, desta forma, caberia ao impugnante ter acostados os meios de prova na apresentação da defesa, para fundamentar seus argumentos.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO V. HISTÓRICO
1	PROCEDENTE	516.746,06
2	PROCEDENTE EM PARTE	67.810,08
3	PROCEDENTE	339.584,54
TOTAL		924.140,68

Inconformado, apresentou Recurso Voluntário às fls. 491/512, e de início pleiteia a extinção do crédito tributário dos meses janeiro a maio de 2007 em virtude da decadência. Que insiste o julgador em manter exigência de crédito fiscal já extinto pela decadência, fato que, com a devida

vênia, deve ser modificado por afronta direta, primeiro ao Código Tributário Nacional e, segundo, ao entendimento já pacificado nos Tribunais Superiores.

Diz que é oportuno salientar também que, ao caso em questão, não se aplica a regra de que o prazo para lançamento se conta do primeiro dia do exercício seguinte (CTN, art. 173, I) e não do fato gerador porque, no caso específico de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a regra é a disposta no art. 150, §4º, do CTN, quando há pagamentos.

Que é defeso ao Fisco realizar procedimento fiscal a respeito de créditos tributários já homologados nos termos do §4º do art. 150 do CTN, tampouco poderia efetuar revisão de ofício do “autolancamento”, ou “lançamento por homologação tácita”, eis que o Código Tributário Nacional, além de só autorizar a revisão de lançamento nas hipóteses do art. 149, que não se enquadram no presente caso, apenas o permite enquanto não extinto o direito da Fazenda.

Assim, considerando que a Autora tomou ciência do Auto de Infração em 25/06/2012, quando já estavam tacitamente homologados (CTN, art. 150, §4º), e extintos (CTN, art. 156, V, c/c art. 150, §4º, parte final) o lançamento correspondente ao período de janeiro a maio de 2007, deve o referido lançamento ser desconstituído.

Da Improcedência da acusação fiscal descrita na infração 01 - inaplicabilidade da isenção prevista no art. 19 do Decreto nº 6.284/97 (RICMS) para pallets, caixas plásticas, bin plástico, camisa térmico:

Como justificativa para a lavratura da infração em questão, o Fisco argumenta que os produtos relacionados no Auto de Infração foram adquiridos com o benefício da isenção, o que vedaria a utilização do crédito fiscal correspondente.

Reza a norma traçada no art. 19 do RICMS, que:

“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);

II - nas saídas relacionadas com a destroca de botijões vazios (vasilhames) destinados ao acondicionamento de gás liquefeito de petróleo (GLP), inclusive derivado de gás natural, quando efetuadas por distribuidor de gás, como tal definido pela legislação federal específica, seus revendedores credenciados e pelos estabelecimentos responsáveis pela destroca dos botijões (art. 514) (Convs. ICMS 10/92 e Protocolo 33/03).”

Alega que a isenção prevista no referido art. 19 é aplicável a vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacarias. Ora, 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 foram utilizados como isentos na forma do art. 19 do RICMS? A resposta é não!

Que é evidente que o Recorrente até tem preferência que a circulação das referidas mercadorias fossem isentas, mas tal interpretação não é adequada. Ou, no mínimo, não é facilmente acessível.

E mais, 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.

Que as operações com PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO realizadas pelo Recorrente 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.

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. As mercadorias autuadas, repita-se, não modificam a apresentação dos produtos comercializados. Logo, não estão amparadas pela isenção prevista no art. 19 do RICMS/BA como sugere o Fisco.

De mais a mais, 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*”.

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 paletes, caixas plásticas, bin plástico e camisa térmico. O intérprete não pode usar de analogia ou mesmo de uma exegese teleológica da legislação tributária para definir o alcance de uma isenção. Na isenção, a única interpretação possível é a literal.

Exatamente porque o Recorrente, no momento da entrada/saída dos PALETES, 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.

Portanto, não socorre lógica à decisão do Fisco em glosar o crédito utilizado e desprezar o débito lançado. E mesmo que se cuida de mercadoria isenta, o Recorrente 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.

É no mínimo razoável a interpretação da Impugnante de que as operações com PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO não atendem as condições previstas no art. 19 do RICMS/BA para aplicação da isenção, mas, se isenta for, o crédito já foi anulado. Logo, o procedimento de escrituração de créditos e débitos foi correto e deve ser respeitado.

Do estorno do crédito pelo débito na saída dos produtos pallets, caixas plásticas, bin plástico e camisa térmico - o Recorrente 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.

Contudo, em face de determinados produtos que não são objeto de mercância, mas sofrem frequente movimentação, a exemplo dos PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO, surgiram dúvidas sobre o tratamento tributário a ser aplicado nas suas remessa e retorno. É 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, 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. 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.

De fato, promovida 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, 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. Ademais, 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! Que prejuízo houve ao Estado? Nenhum!

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, o CONSEF em autuações idênticas vem considerando improcedente os lançamentos fiscais diante da inexistência de prejuízo ao Erário.

“3ª Câmara de Julgamento Fiscal

Acórdão C/JF Nº 0065-13/12

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovada a insubsistência da exigência, após análise da documentação. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ISENTAS. Comprovado nos autos que, de fato, tais saídas foram tributadas e, em consequência, os créditos reclamados não podem ser considerados indevidos. Item insubsistente; b) MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Uma vez comprovado que as saídas foram tributadas, os créditos reclamados não podem ser considerados indevidos. Contudo, cabe a aplicação da multa correspondente a 60% do valor do crédito fiscal exigido. Item insubsistente em parte. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Diligência fiscal constata que os produtos, objeto do levantamento fiscal, saíram tributados à alíquota de 17%. Item insubsistente. 4. BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE BENEFÍCIO DE REDUÇÃO. LEITE PRODUZIDO EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO. A redução da base de cálculo prevista na legislação estadual é relativa às operações de saídas internas de leite de gado, tipo Longa Vida, fabricado neste Estado, não se aplicando ao produtos adquiridos em outros Estados. Excluídos os valores relativos às aquisições produzidas Neste Estado da Bahia. Item subsistente em parte. Modificada a decisão recorrida. Afastada a preliminar de nulidade. Decisão unânime. Rejeitada a preliminar de decadência. Decisão por maioria. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime.”

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. 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.

Aduz que 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, 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.

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 pelo Recorrente não promoveu prejuízos ao Fisco muito menos obteve vantagem ilícita para a mesma. 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.

Da improcedência da acusação fiscal descrita na infração 03 - também não pode prevalecer a decisão de manter a acusação de que o Recorrente recolheu a menor o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Em relação ao produto “leite”: a decisão manteve o dito pelo Autuante no que tange ao leite longa vida (integral, desnatado e semi desnatado), de diversas marcas, declarando que somente pode haver redução da base de cálculo o produto fabricado na Bahia. A verdade é que, dentre as marcas adquiridas pela ora Recorrente, há distribuidores dentro do Estado, modo pelo qual a entrada da mercadoria deve decorrer como interna, afastando a exceção a regra.

Contudo, com todas as *vênias*, dizer que o leite apontado no Auto de Infração não goza da redução, por ter sido o mesmo adquirido fora do Estado, é incabível porque confere tratamento diferenciado aos produtos originários dentro do Estado. Vale lembrar que o limite ao tráfego de bens, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, afronta o preceito consagrado no art. 1º da CF/88 quando dispõe que *"A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal (grifo nosso)"*

Veja-se 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.

Tanto é assim que o art. 150, V, da Carta Magna, 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."* Do mesmo modo, o art. 152 da CF/88 determina que *"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."*

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 Wal 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 comando 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."

Soma-se, 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-se 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.

Além disso, sem prestar a devida atenção para a previsão legal explícita quanto ao leite desnatado e semi-desnatado (light), o Autuante lançou de forma indiscriminada diversos produtos, todos como sendo apenas leite longa vida, deixando de observar a legislação pertinente, que isenta a carga tributária em alguns casos. É que, a depender do tipo de leite, a operação é isenta do ICMS, conforme determina o art. 14, XII e art. 465 do RICMS-BA, *in verbis*:

Art. 14. São isentas do ICMS as operações com hortaliças, frutas, animais, animais, produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais:

(...)

XII – nas saídas internas de leite pasteurizado tipo especial, com 3,2% de gordura, de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, com 2,0% de gordura e de leite pasteurizado tipos A e B (Conv. ICM 25/83 e Conv. ICMS 121/89);

(...)

Art. 465. São isentas do ICMS as sucessivas operações internas com leite pasteurizado com destino a consumo final:

I – leite pasteurizado tipo especial, com 3,2% de gordura;

II – de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, com 2,0% de gordura;

III – de leite tipos “A” e “B”.

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

Da desproporcionalidade da multa – nesse ponto, ressalte-se que o Estado não sobrevive de multas e sim de impostos. Em razão disso, a multa não tem caráter remuneratório, mas punitivo, e deve ser aplicada na proporção da penalidade cometida pelo infrator, uma vez que é princípio constitucional que os iguais devem ser tratados igualmente e que os desiguais devem ser tratados desigualmente.

Na verdade, eminente Julgador, o que se defende neste ponto é a desproporcionalidade da multa aplicada. É bem verdade que a exigência fiscal é improcedente. Mas, ainda que não o fosse, a multa de 60% sobre o principal é desarrazoada, desproporcional, injusta e abusiva, com nítido caráter confiscatório. Está-se a esquecer o caráter punitivo da multa, transformando-o em arrecadatório.

Logo, e considerando que a infração à legislação tributária deve ser punida da mesma forma que o é a infração à legislação penal, é necessária a observância do princípio da proporcionalidade quando da dosimetria da pena. Na verdade, pelos argumentos trazidos, evidencia-se a certeza do Recorrente em ver desconstituído o Auto de Infração e reformada a Decisão recorrida, diante da insubsistência da cobrança, situação que torna o crédito ilíquido, incerto e ilegal.

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

Infração em epígrafe, sendo o que se requer.

Ante o exposto, o Autuado, ora Recorrente, requer seja modificada a decisão de primeira instância para afastar do Auto de Infração a cobrança referente ao período janeiro a maio de 2007, em virtude da decadência.

E ainda seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração combatido, tendo em vista as razões referidas, que demonstram a fragilidade da acusação fiscal, posto que a Requerente se encontra em perfeita harmonia com a legislação vigente. Sucessivamente, o Recorrente 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).

A PGE/PROFIS se pronunciou às fl.s 515/531 sem fazer nenhuma apreciação da lide, mas apenas no sentido de que o Julgador indique que aspectos jurídicos precisam ser apreciados, já que o processo foi encaminhado sem nenhum pedido expresso.

VOTO

Inicialmente aprecio a preliminar de decadência negada em primeira instância e repetida no Recurso Voluntário. Alega que no caso em questão, não se aplica a regra de que o prazo para lançamento se conta do primeiro dia do exercício seguinte (CTN, art. 173, I) e não do fato gerador porque, no caso específico de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e que a regra é a disposta no art. 150, §4º, do CTN, quando há pagamentos.

Que considerando que tomou ciência do Auto de Infração em 25/06/2012, quando já estavam tacitamente homologados (CTN, art. 150, §4º), e extintos (CTN, art. 156, V, c/c art. 150, §4º, parte final) o lançamento correspondente ao período de janeiro a maio de 2007, deve o referido lançamento ser desconstituído.

Após o julgamento em recurso, PGE/PROFIS emitiu parecer em Incidente de Uniformização, de nº 2016.194710-0, nos seguintes termos:

1 - Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

2 - O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

3 - Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. 1, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às

operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial.

Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação. Enfim, em resumo, a PGE entendeu não ser admissível litigar na esfera judicial, nos termos das normas previstas na nossa legislação estadual, e concluiu ser forçosa a aplicação pela Administração Pública da exclusão dos lançamentos de ofício que considerem o prazo previsto pelo art. 107-B, § 5º, do COTEB, se lavrados em data posterior à Súmula Vinculante nº 8 do STF, em 12 de julho de 2008, sugerindo o reconhecimento decadencial quanto aos lançamentos lavrados após a consolidação dessa mudança de entendimento do STF, em Julho de 2008.

Assim, deve-se consideração com relação aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data posterior à 12 de junho de 2008, a regra do art. 150, §4º, do CTN; com relação aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data anterior à 12 de junho de 2008, deve ser aplicada a regra do art. 107-B, §5º do COTEB.

Pelo entendimento jurisprudencial a regra esculpida no art. 173 I (primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), deve ser aplicada nos casos em que é verificada a existência de débito declarado e não pago ou simplesmente ausência de declaração e pagamento ou ainda a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente, visto que neste caso se dissimulou do Fisco a obrigação de pagar corretamente o tributo.

A infração descrita no processo em lide, acusa o contribuinte de *utilizar-se indevidamente do crédito fiscal de ICMS de materiais de acondicionamento, recolhendo assim, imposto a menos que o devido*.

Ademais, como bem frisado, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN), imprescindível que seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação e no caso em lide, e não observo a existência desses pré-requisitos, e assim, considero improcedentes os lançamentos efetuados de janeiro a maio de 2007, pois tendo o lançamento sido efetuado em 18/06/2012, e o contribuinte tomado ciência em 25/06/2012, estão a salvo da decadência os lançamentos a partir de 30/06/2007 nas 3 infrações deste auto.

Adentrando ao mérito, na primeira infração o Recorrente alega que as operações com PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO realizadas pelo Recorrente 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.

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. As mercadorias autuadas, repita-se, não modificam a apresentação dos produtos comercializados. Logo, não estão amparadas pela isenção prevista no art. 19 do RICMS/BA como sugere o Fisco.

Que o CTN, em seu art. 111 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 paletes,

caixas plásticas, bin plástico e camisa térmico. Que o Recorrente, no momento da entrada/saída dos PALETES, 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.

Que é no mínimo razoável a interpretação da Impugnante de que as operações com PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO não atendem as condições previstas no art. 19 do RICMS/BA para aplicação da isenção, mas, se isenta for, o crédito já foi anulado. Logo, o procedimento de escrituração de créditos e débitos foi correto e deve ser respeitado. Nesses termos, a despeito das divergências de interpretação, 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. Ademais, 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 e que não houve prejuízo ao Estado.

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.

De fato, trouxe em sua defesa, como comprova à fl. 180/182 que debitou nas saída estes mesmos produtos e o julgamento recorrido ao ponderar tal situação entendeu que *“quanto a alegação defensiva de que se debitava nas operações de saídas, remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens, caberá ao contribuinte autuado realizar um demonstrativo detalhado, nota fiscal por nota fiscal, para comprovar sua alegando, em processo específico, conferido pela Inspetoria Fazendária, pois não cabe a compensação pretendida pela defesa no presente PAF, uma vez que não existe previsão legal para tal compensação na presente lide”*.

De fato fica evidenciado que o contribuinte se creditou indevidamente, mas também deu saída com débitos de ICMS não caracterizando o descumprimento de obrigação principal. Esta Câmara já tem diversos julgamentos com jurisprudência firmada a respeito do tratamento a ser aplicado em situações idênticas, inclusive com o mesmo contribuinte aqui em lide, conforme se verifica na decisão abaixo:

*1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0007-11/15*

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO.EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Crédito fiscal utilizado referente a operações de retorno de material de acondicionamento. Operações tributadas indevidamente quando dos retornos dos mesmos materiais. Exigência da glosa do crédito indevida. Inexistência de descumprimento de obrigação principal. Conversão da exigência do imposto em multa. Modificada a Decisão pela procedência parcial da infração.

O Relator Conselheiro Eduardo Ramos de Santana assim concluiu o seu voto no acórdão acima citado:

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

Pelo exposto, restando comprovado que as operações de remessa de vasilhames foram tributadas, discordo do opinativo da PGE/PROFIS de que cabe 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.

Assim exposto a infração 1 após convertida em multa, resulta em R\$288.353,84 de multa por descumprimento de obrigação acessória.

MÊS OCORRENCIA	IMPOSTO	CONV. EM MULTA (60%)
jun/07	7.533,55	4.520,13

jul/07	6.982,25	4.189,35
ago/07	7.794,06	4.676,44
set/07	6.595,46	3.957,28
out/07	7.677,95	4.606,77
nov/07	7.800,53	4.680,32
dez/07	9.360,13	5.616,08
jan/08	7.352,68	4.411,61
fev/08	6.105,19	3.663,11
mar/08	6.106,33	3.663,80
abr/08	6.219,79	3.731,87
mai/08	6.738,75	4.043,25
jun/08	6.217,32	3.730,39
jul/08	6.568,82	3.941,29
ago/08	6.953,09	4.171,85
set/08	6.513,59	3.908,15
out/08	7.594,25	4.556,55
nov/08	6.288,66	3.773,20
dez/08	8.007,92	4.804,75
jan/09	9.610,62	5.766,37
fev/09	8.091,71	4.855,03
mar/09	9.752,82	5.851,69
abr/09	10.350,90	6.210,54
mai/09	8.040,31	4.824,19
jun/09	8.917,92	5.350,75
jul/09	8.342,80	5.005,68
ago/09	10.725,11	6.435,07
set/09	9.707,81	5.824,69
out/09	11.263,33	6.758,00
nov/09	10.505,69	6.303,41
dez/09	12.729,01	7.637,41
jan/10	7.483,88	4.490,33
fev/10	7.157,71	4.294,63
mar/10	7.802,53	4.681,52
abr/10	6.795,21	4.077,13
mai/10	9.294,25	5.576,55
jun/10	9.731,75	5.839,05
jul/10	9.252,99	5.551,79
ago/10	9.166,23	5.499,74
set/10	8.832,44	5.299,46
out/10	8.256,93	4.954,16
nov/10	11.006,90	6.604,14
dez/10	10.442,20	6.265,32
jan/11	8.355,36	5.013,22
fev/11	10.373,06	6.223,84
mar/11	11.228,52	6.737,11
abr/11	11.374,94	6.824,96
mai/11	9.744,10	5.846,46
jun/11	9.935,05	5.961,03
jul/11	11.268,07	6.760,84
ago/11	11.254,39	6.752,63
set/11	9.494,83	5.696,90
out/11	8.727,59	5.236,55
nov/11	10.453,51	6.272,11
dez/11	10.708,95	6.425,37
TOTAL	480.589,74	288.353,84

Infração 1 Procedente em Parte.

A infração 2 não foi objeto do Recurso Voluntário quanto ao mérito, contudo parte deste item também foi atingido pela preliminar de decadência, de forma que o valor ficará reduzido conforme demonstrativo abaixo, já que o julgamento de primeira instância reduziu parcialmente,

inclusive com meses que aqui foram totalmente excluídos, e não apenas uma parte como foi feito no julgamento que não acatou a decadência de janeiro a maio, e assim, o valor fica reduzido em R\$1.435,35:

MÊS OCORRENCIA	DECADÊNCIA IMPOSTO LANÇADO
jan/07	92,92
fev/07	35,19
mar/07	148,66
abr/07	200,77
mai/07	393,62
TOTAL	871,16

Assim, a infração 2 foi reduzida do valor inicial, de R\$68.556,93, para R\$67.810,08 pela Junta e agora mais uma vez reduzida para R\$67.122,58. Infração 2 Procedente em Parte.

A infração 3 foi julgada Procedente em primeira instância. Trata-se de erro na aplicação da alíquota que resultou em recolhimento a menos do ICMS. Em relação ao produto “leite”, primeiro foi tributado o leite longa vida (integral, desnatado e semi desnatado), de diversas marcas, que não está contemplado como isento no RICMS, contudo a legislação baiana só reduz a carga tributária quando aqui produzido, e segundo, o Recorrente considerou a redução de base de cálculo nas saídas internas de leite adquirido em compras interestaduais.

Alega questão de ordem constitucional, nos termos do 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."* Traz decisões judiciais inclusive do Tribunal de Justiça da Bahia em seu favor.

Que sem prestar a devida atenção para a previsão legal explícita quanto ao leite desnatado e semidesnatado (light), o Autuante lançou de forma indiscriminada diversos produtos, todos como sendo apenas leite longa vida, deixando de observar a legislação pertinente, que isenta a carga tributária em alguns casos.

Assim posto, é certo que a legislação baiana concedeu benefício fiscal conforme a norma vigente à época dos fatos geradores.

Art. 14. São isentas do ICMS as operações com hortaliças, frutas, animais, produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais:

XII - nas saídas internas de leite pasteurizado tipo especial, com 3,2% de gordura, de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, com 2,0% de gordura e de leite pasteurizado tipos A e B (Conv. ICM 25/83 e Conv. ICMS 121/89);

Fica claro e evidente que a isenção não se refere ao leite longa vida. Conforme qualquer consulta à internet, quanto mais bactérias um leite tem, menor é o prazo de validade, que deve ser observado no rótulo do produto. O tipo A tem até 10 mil bactérias e dura, em média, 4 dias; o B tem até 500 mil micro-organismos e vence em 3 dias; o pasteurizado (sinônimo do C, embora os outros também sejam) não tem limite de contagem de bactérias e dura 2 dias; e o UHT ou longa vida (de caixinha), é esterilizado a 140° C por 4 segundos o que elimina todas as bactérias do produto, e é chamado de longa vida porque dura de 3 a 4 meses.

A pasteurização é o aquecimento do leite a 75° C e o rápido resfriamento a 4° C. Assim, evidente que não assiste razão ao contribuinte quando se apegue ao fato do leite longa vida ser desnatado ou semidesnatado para se aplicar a isenção.

Também conforme art. 87, XXXV do RICMS/BA, é atribuída à carga tributária de 7% nas saídas de “Leite Tipo Longa Vida”. A carga tributária é alcançada através da redução de base de cálculo e, por sua vez, tal benefício é condicionado às saídas internas desse produto e desde que seja fabricado no Estado da Bahia.

A isenção não pode ser estendida a tipos de leite que não constam na norma, cuja interpretação é

literal, nos termos do art. 111 do CTN. Já a redução de carga tributária para leite do tipo longa vida é condicionada à produção feita neste Estado. Pelo demonstrado nos autos, os autuantes tão somente aplicaram a legislação vigente.

Quanto à alegada inconstitucionalidade da discriminação entre o leite produzido neste Estado e os adquiridos em outras unidades da Federação, este órgão não tem competência para fazer a apreciação deste argumento, assim como julgamentos, mesmo no âmbito do poder judiciário, não vinculam as decisões administrativas.

Contudo, acato a preliminar de decadência, retirando os valores de janeiro a maio de 2007, que totalizam R\$24.181,69 e assim a infração fica reduzida de R\$339.584,54 para R\$315.402,85.

Infração 3 Procedente em Parte.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL ao recurso apresentado. Assim, o montante do débito do Auto de Infração é o seguinte:

INF.	JULGAMENTO	ICMS LANÇADO	ICMS LANÇADO-JJF	ICMS LANÇADO-CJF	MULTA
1	P.PROVIDO/PROC. EM PARTE	516.746,06	516.746,06	288.353,84	-----
2	P.PROVIDO/PROC. EM PARTE	68.556,93	67.810,08	67.122,58	60%
3	P.PROVIDO/PROC. EM PARTE	339.584,54	339.584,54	315.402,85	60%
TOTAL		924.887,53	924.140,68	670.879,27	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE PARTE** o Auto de Infração nº **269352.0026/12-7**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$382.525,43**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, ”a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$288.353,84**, prevista no inciso VII, “a”, do mesmo artigo e lei supracitados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de março de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS