

PROCESSO - A. I. Nº 146551.0001/15-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BOMREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDOS - BOMREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0164-01/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/05/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0078-12/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. a) MATERIAL DE EMBALAGEM. O contribuinte deve estornar ou anular o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço (art. 100, I, do RICMS/BA/97). Alegação defensiva de que realizara o estorno não restou comprovada. Mantida decisão recorrida. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Impossibilidade de excluir do regime de substituição tributária as mercadorias “brinq. Gatos bw gde” e “brinq. Gatos bw peq”, pois se tratam de espécies do gênero “brinquedos”, tratados no Item “37” acima transcrito. As razões pelas quais o legislador incluiu os “brinquedos para pessoas” no regime ST, encontram-se presentes para definir o tratamento jurídico-tributário das mercadorias autuadas, sendo forçoso concluir que, para a mesma razão de decidir, deve prevalecer o mesmo provimento jurisdicional. Mantida a Decisão recorrida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. a) MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. b) MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. Autuado impugnou conjuntamente as infrações 11, 12, 17 e 18. Alegação defensiva de que não está obrigado a recolher a diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues não se sustenta. O levantamento atinente às referidas infrações diz respeito a Notas Fiscais eletrônicas destinadas ao autuado. Tratando-se de levantamento baseado em Nota Fiscal eletrônica, cuja “chave de acesso” se encontra descrita nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, cabe ao contribuinte verificar se efetivamente adquiriu ou não a mercadoria acessando o

site <http://www.sefaz.ba.gov.br>. Em caso de não ter adquirido cumpre-lhe adotar as medidas policiais e judiciais cabíveis, em face de utilização indevida do nome da empresa pelo emitente das Notas Fiscais eletrônicas, inclusive, no intuito de elidir a autuação. Portanto, a obrigação do contribuinte de posse da “chave de acesso” era averiguar se as Notas Fiscais eletrônicas lhe foram efetivamente destinadas e, se fosse o caso, adotar as providências cabíveis, em caso de não reconhecimento do negócio com os emitentes das referidas Notas Fiscais. O autuado não se reporta em nenhum momento sobre os aspectos valorativos das exigências contidas nestas infrações. Na realidade, conduz a sua defesa aduzindo aspectos procedimentais que deveriam ser adotado pela Fiscalização. É certo que a simples negativa do cometimento da infração não pode elidir a autuação (art.143 do RPAF/99). Rejeitado a prejudicial de mérito de decadência, pois o autuado não declarou a ocorrência do fato jurídico tributável. No que tange à infração 17, a redação do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15, passou a multa de 10% para 1%, do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal. Nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Assim sendo, como a alteração acima aduzida passou a multa de 10% para 1%, cabe à aplicação retroativa do novo dispositivo legal ao caso em exame, por se tratar de penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época de ocorrência dos fatos objeto da autuação. Mantida decisão recorrida que retificada a multa imposta na infração 17 de 10% para 1%. Quanto a infração 18, por se tratar de operações de simples remessa, sem cunho financeiro, e praticadas sem dolo, má fé restou reduzida a multa para 10% do valor mantido pela JF. Modificada decisão recorrida. Indeferido o pedido de perícia. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/09/2015, que exige crédito tributário no montante de R\$1.407.224,42, em decorrência do cometimento de 18 (dezoito) infrações, sendo objeto dos presentes recursos as infrações listadas abaixo:

Infração 02 – RV – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011,

sendo exigido ICMS no valor de R\$29.931,96, acrescido da multa de 60%. Consta se referir ao crédito indevido do ICMS proveniente das entradas de embalagens na exata proporção da saída de mercadorias isentas e não tributáveis. Conforme Anexos 3A, 3B, 4A e 4B;

Infração 03 – RV & RO – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$129.690,06, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos n^{os} 5 e 6);

Infração 06 – RV & RO – Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$379.335,95, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos n^{os} 10 e 11;

Infração 07 – RV – Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.226,28, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos n^{os} 12 e 13;

Infração 11 – RV – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de julho a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$91.236,72, acrescido da multa de 60%. Consta se referir às notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ, conforme Anexos n^{os} 46 e 47;

Infração 12 – RV – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de julho a dezembro de 2010, fevereiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.860,28, acrescido da multa de 60%. Consta se referir às notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ, conforme Anexos n^{os} 48 e 49;

Infração 17 – RV & RO – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$6.903,70, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias, conforme Anexos n^{os} 54 e 55;

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

Após apresentação da Defesa Administrativa (fls. 249 a 297) pelo autuado e da Informação Fiscal (fls. 396 a 454) instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 1ª JF que votou por unanimidade pela Procedência em Parte do Auto de Infração, nos seguintes termos.

VOTO

(...)

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

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

Certamente que não pode prosperar a pretensão defensiva.

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

Em verdade, a ausência de prorrogação permite ao sujeito passivo exercer o direito de denunciar espontaneamente a infração, se for o caso, consoante determina o art. 28, §1º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF – aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, abaixo reproduzido:

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

[...]

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

direito à denúncia espontânea, se for o caso.

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

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

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

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

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

Entretanto, independentemente da revogação do aludido art. 107-A do COTEB, o entendimento tanto da Procuradoria Geral do Estado/PROFIS como deste Conselho Estadual de Fazenda (CONSEF), tem sido no sentido de impossibilidade de sua aplicação retroativa para surtir efeito em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária vigente à época dos fatos geradores, por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedimental. Neste sentido, o Acórdão CJP nº 0107-12/15.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Passo a examinar.

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

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

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

Assim sendo, este item da autuação é integralmente subsistente.

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

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

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

- BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER;
- FORRA FOGAO B PRECO, PROTETOR FOGAO WYDA, ROLO ALUMINIO, LÃ ACO;
- PÃO DE QUEIJO;
- BRINQ GATOS BW GDE, BRINQ GATOS BW PEQ;
- VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN, VALDA FRIENDS GOMA 12G, VALDA FRIENDS SACHET 25G, VALDA SACHET 12.

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

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

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

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

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

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

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

[...]

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

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

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

- *ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, BLEPHAGEL 40g, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, HIPODERME LENCOS UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, SALISOAP SAB 80gr. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;*
- *AGUA BORICADA LAFARE 100ml, AGUA RABELO 150ML, AGUA RABELO 250ml, OLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, OLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;*
- *ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA BRIFAR 50CAP, ALCACHOFRA VITAMED 100COM,*

AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP. – assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;

- CAPEL SHAMPOO 120ml. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadoria sujeita à antecipação tributária, pois não é medicamento, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a esta mercadoria do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;*
- FORRA FOGAO B PRECO, PROTETOR FOGAO WYDA, ROLO ALUMINIO, LÃ ACO - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;*
- BRINQ GATOS BW GDE, BRINQ GATOS BW PEQ. - assiste razão aos autuantes. Trata-se de mercadoria sujeita à antecipação tributária, haja vista que não existe qualquer restrição quanto ao brinquedo na legislação. Desse modo, cabível a manutenção da exigência quanto a esta mercadoria;*
- VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN, VALDA FRIENDS GOMA 12G, VALDA FRIENDS SACHET 25G, VALDA SACHET 12. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Vale registrar que existe resposta de consulta dada pela Receita Federal, no sentido de que não se trata de medicamentos. Dessa forma, cabe a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal.*

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

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

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

- CARNE BOVINA: PONTA DE AGULHA;*
- CARNE SUÍNA: COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUINO C OSSO, COPA LOMBO SUINO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM, PRESUNTO PARMA S-OSS INT;*
- FLOCÃO E FLOCOS DE MILHO;*
- IOGURTE: IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G;*
- PRODUTO PARA NATAÇÃO: KIT NATAÇÃO SPEEDO, ÓCULOS (OCUL) NATAÇÃO, ÓCULOS INFANTIL e ÓCULOS ESPORTE;*
- PRODUTOS PERIFÉRICOS DE INFORMÁTICA: afirma que os produtos DB CX SOM DB USB 300, DB*

CX SOM DB USB 300, DB MINI FONE DB PRAT, DB MINI FONE DB PRAT, DB HEADSET DB PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD VIBRAT-GOLDS 1022, JOYSTICK PILOT PRO USB 6730, SUBWOOFER 2.1 CLONE 11113 R/PT;

- **PRODUTO LEITE LONGA VIDA.**

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

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

Conforme se verifica os autuantes acataram exclusivamente a alegação defensiva atinente à “CARNE BOVINA”.

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

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

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

- **FLOCÃO DE MILHO.** Concorde com a manutenção da exigência. Relevante observar o esclarecimento feito pelos autuantes no sentido de que, apenas a mercadoria FLOCOS DE MILHO foi tributada com a alíquota de 7%, em conformidade com inciso I do art. 51 e inciso II do § 3º do mesmo dispositivo do RICMS/97/BA. Ou seja, a exigência diz respeito apenas ao FLOCÃO DE MILHO no qual aplicaram a alíquota de 17%;
- **IOGURTE** - (IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR,

IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G). Concordo com a manutenção da exigência. Apesar de o autuado alegar se tratar de “iogurte”, o que se verifica é que não se trata deste tipo de produto. Na realidade, o próprio autuado não deu a classificação de “iogurte” nas suas operações realizadas, haja vista que consignou nos documentos fiscais (NF-e) o código NCM 0403.90.00 – Outros - quando o código NCM do iogurte é 0403.10.00;

- “Produto para natação” – Concordo com a manutenção. A tributação utilizada pelo autuado foi de 12%. Nos termos do art. 87, inciso XL do RICMS /97 é reduzida a base de cálculo, até 30/04/11, das operações internas com os produtos de ótica, constantes nas posições da NCM 9004 - óculos para correção, proteção ou outros fins, e artigos semelhantes - , de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 14,6 %. O que se verifica é que o autuado, além de utilizar o benefício da redução para alguns itens em período posterior ao estabelecido, os itens contestados não se enquadram na definição estabelecida de correção, proteção ou assemelhados.

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

- Produtos “periféricos de informática”, DB CX SOM DB USB 300, DB CX SOM DB USB 300, DB MINI FONE DB PRAT, DB MINI FONE DB PRAT, DB HEADSET DB PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD VIBRAT-GOLDS 1022, JOYSTICK PILOT PRO USB 6730, SUBWOOFER 2.1 CLONE 11113 R/P.T. Concordo com a manutenção. O art. 87, inciso V, c/c o Anexo 5-A, do RICMS/1997/BA (vigente até 31/03/2012) traz todos os códigos das NCMs dos produtos de informática que são passíveis de redução da base de cálculo. Os documentos fiscais acostados aos autos pelos autuantes permite concluir que tais produtos não fazem jus à redução da base de cálculo utilizada pelo autuado. Efetivamente, os produtos de informática citados pelo autuado, não podem fruir do benefício da redução da base de cálculo, uma vez que suas respectivas NCMs não constam da relação especificada pela legislação do ICMS correlata;
- “Leite longa vida”. Concordo com a manutenção. A redução da base de cálculo de 58,82%, de forma que a carga tributária resulte em 7% é aplicável exclusivamente ao leite produzido no Estado da Bahia, portanto, não sendo aplicável ao leite produzido noutros Estados. No presente caso, os autuantes arrolaram no levantamento apenas as marcas de “Leite Tipo Longa Vida” fabricadas fora do Estado da Bahia, sujeitas, portanto, a alíquota de 17%. Relevante o registro feito pelos autuantes de que, as únicas marcas comercializadas fabricadas no Estado da Bahia foram a Valedourado e a Alimba, produzidas pela empresa Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios S/A - ILPISA, estabelecida na cidade de Itapetinga, sob Inscrição Estadual nº 51.109.077 e CNPJ 09.342.379/0097-34, sendo para estas duas marcas consideradas a redução da base de cálculo, razão pela qual nenhuma delas consta nos relatórios desta infração.

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

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

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

No respeitante à infração 7, vale consignar aqui o mesmo que foi dito em relação ao leite longa vida na infração 6. Ou seja, a redução da base de cálculo de 58,82%, de forma que a carga tributária resulte em 7% é aplicável

exclusivamente ao leite produzido no Estado da Bahia, portanto, não sendo aplicável ao leite produzido noutros Estados. No presente caso, os autuantes arrolaram no levantamento apenas as marcas de “Leite Tipo Longa Vida” fabricadas fora do Estado da Bahia, sujeitas, portanto, a alíquota de 17%.

Relevante o registro feito pelos autuantes de que, as únicas marcas comercializadas fabricadas no Estado da Bahia foram a Valedourado e a Alimba, produzidas pela empresa Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios S/A - ILPISA, estabelecida na cidade de Itapetinga, sob Inscrição Estadual nº 51.109.077 e CNPJ 09.342.379/0097-34, sendo para estas duas marcas consideradas a redução da base de cálculo, razão pela qual nenhuma delas consta nos relatórios desta infração.

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

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

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

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

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

Desse modo, a infração 7 é subsistente.

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

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

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

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

[...]

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

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

Saliento que, apesar de o § 16 ter sido acrescentado ao art. 89 pela Alteração nº 28, Decreto nº 15.807, de

30/12/14, DOE de 31/12/14, com efeitos a partir de 01/01/15 e o § 17 ter sido acrescentado ao art. 89 pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, com efeitos a partir de 01/01/16, as decisões deste CONSEF já apontavam no mesmo sentido, quando se tratava de Notas Fiscais coletadas no sistema CFAMT.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Em relação à arguição de desproporcionalidade, de caráter confiscatório e de inconstitucionalidade das multas, saliento que as multas indicadas no Auto de Infração são as previstas no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, para as infrações que foram imputadas ao autuado, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA. Ressalto que o autuado pode, caso assim pretenda, formular pedido de redução ou dispensa de multa por descumprimento da obrigação tributária principal, dirigido à Câmara Superior deste CONSEF, nos termos do artigo 159 do RPAF/99, existindo vedação normativa para sua apreciação nesta instância de julgamento administrativo fiscal, motivo pelo qual não o analiso.

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

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	RECONHECIDA	5.127,66	5.127,66	60%
02	PROCEDENTE	29.931,96	29.931,96	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	129.690,06	92.086,28	60%
04	RECONHECIDA	3.160,23	3.160,23	60%

05	RECONHECIDA	169.458,24	169.458,24	-----
06	PROCEDENTE EM PARTE	379.335,95	372.421,59	60%
07	PROCEDENTE	10.226,28	10.226,28	60%
08	RECONHECIDA	362.296,62	362.296,62	100%
09	RECONHECIDA	110.965,11	110.965,11	100%
10	RECONHECIDA	34.968,30	34.968,30	60%
11	PROCEDENTE	91.236,72	91.236,72	60%
12	PROCEDENTE	14.860,28	14.860,28	60%
13	RECONHECIDA	51.563,34	51.563,34	60%
14	RECONHECIDA	120,72	120,72	60%
15	RECONHECIDA	2.238,33	2.238,33	-----
16	RECONHECIDA	230,63	230,63	-----
17	PROCEDENTE (com redução p/1%)	6.903,70	690,37	-----
18	PROCEDENTE	4.910,29	4.910,29	-----
TOTAL		1.407.224,42	1.356.492,95	

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

De ofício, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de sua própria decisão, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

O autuado, através de seus advogados, interpôs Recurso Voluntário tempestivo às fls. 520 a 561.

Detalha de início um equívoco do voto de piso, quando este inicialmente discorreu sobre o status de cada infração. Explica a Recorrente, no que tange a infração 6, que na verdade promoveu o pagamento parcial do referido crédito fiscal exigido, com os benefícios fiscais da Lei nº 13.449/2015, não tendo impugnado a infração na totalidade conforme descrito no Acórdão. Desta forma, pugna a Recorrente pela declaração de homologação também do recolhimento parcial da infração 6 e, por sua vez, a sua extinção, nos termos do art. 156, I do CTN.

Dito isto, a Recorrente clamou pela prejudicial de mérito pela extinção parcial do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º e 156, V e VII do CTN, informando que houve o recolhimento do ICMS, embora parcialmente.

Explica que com o disposto no Art. 150, § 4º do CTN, a Constituição pretendeu disciplinar de forma homogênea e estável o instituto da decadência em todo o território nacional, ainda mais para dar efetividade e garantir a aplicabilidade do princípio da segurança jurídica aos contribuintes.

Cita que o Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que o recolhimento parcial também estaria contemplado na regra de que o prazo de 05 anos para homologar a atividade de “autolancamento”, efetuada pelo sujeito passivo, tem início com o fato gerador e que ultrapassado este prazo, o lançamento é tacitamente homologado, extinguindo-se, em definitivo, o crédito por ele constituído. Assevera ainda a Recorrente, que conforme entendimento pacífico do STJ, o regramento disposto no art. 173, I do CTN aplica-se única e exclusivamente aos tributos sujeitos a lançamento de ofício, por declaração ou naqueles em que, sujeitos a lançamento por homologação, não haja antecipação de pagamento, ainda que parcial.

Reproduz jurisprudências do STJ e STF, bem como do Tribunal de Justiça da Bahia, nesse sentido.

Detalha que no caso concreto, a Recorrente tomou ciência do Auto de Infração em 05/10/2015, quando já ultrapassado o prazo para homologação, pelo Fisco, do recolhimento relativo ao período de julho a setembro de 2010, ou melhor, mais de 05 (cinco) anos após os fatos impositivos e são esses créditos, decaídos, que estão sendo objeto do lançamento, pelo que devem ser excluídos.

No mérito, o sujeito passivo pede pela improcedência das infrações 2, 3, 6, 7, 11, 12, 17 e 18, pelas razões que expôs.

No que tange a Infração 2, explica que foram realizados os estornos reiteradamente pela

Recorrente, e dentro dos percentuais correspondentes a proporcionalidade de entrada das embalagens com as saídas de produtos isentos e não tributados no período autuado, conforme consignado em seu Registro de Apuração do ICMS. Entende que ao afirmar que a Recorrente “não trouxe qualquer elemento de prova” para infirmar a acusação fiscal, os julgadores de piso comprovou não só a temeridade da autuação como violou o princípio da verdade material e o devido processo legal, princípios norteadores da segurança jurídica.

Nesse contexto, alega que a improcedência é indiscutível, primeiro pelo fato da Recorrente ter realizado o estorno, segundo, pela incerteza dos valores exigidos pela fiscalização, que não condizem com o descrito na escritura fiscal da Recorrente e terceiro pelo fato que não restou demonstrado pela fiscalização se foi considerado a escrita fiscal da Recorrente para aplicação da infração.

Já no que se refere à Infração 3, o Recorrente afirma que o próprio nome dos produtos listados na infração revela tratar-se de brinquedos destinados a animais, o que não se assemelha ao brinquedo tributado antecipadamente, conforme descrição contida no art. 353, II, item 37 do RICMS/97.

Entende que a legislação estadual faz restrição ao brinquedo que está sujeito a antecipação tributária, ou seja, que a norma é taxativa quanto à tributação dos brinquedos para criança e não para aqueles destinados a animais domésticos como é o caso do produto listado pela fiscalização.

Em relação ao valor residual da Infração 6, o Recorrente dividiu sua defesa em 6 partes, para suscitar a improcedência parcial da cobrança, conforme abaixo:

- ✓ CARNE SUÍNA: Trata-se dos seguintes produtos: COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUINO C OSSO, COPA LOMBO SUINO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM, PRESUNTO PARMA S-OSS INT. Alega que a carne suína está sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 9 do RICMS/97, sendo que o imposto foi retido pelo fornecedor, portanto, não há imposto a ser recolhido.
- ✓ FLOCÃO E FLOCOS DE MILHO: Explica que a Fiscalização entendeu que os mencionados produtos são tributados a 7%, o que gerou diferença de imposto a ser recolhido. Afirma que os produtos “flocão e os flocos de milho” nada mais são do que própria farinha de milho na forma flocada, não lhe retirando, portanto, a qualidade e identidade de farinha de milho, conforme já foi definido pela Secretaria da Fazenda através do Parecer nº 10240/2010: “*ICMS. Para que um produto esteja na substituição tributária é necessário que exista a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no referido dispositivo, de forma que a mercadoria envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes com as descrições contidas na norma.*”. Ressalta que sendo farinha de milho, não há possibilidade de se conferir outra interpretação ao art. 87, XXX, do RICMS/97 - transcreve, para tributar a saída dos referidos produtos. Diz que diante desse contexto, observa-se a improcedência da exigência fiscal.
- ✓ IOGURTE: Constata-se que o autuante tributou normalmente (17%) os produtos IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G, sem observar que os mesmos são iogurtes, sujeitos a substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97, cuja redação reproduz, e o respectivo imposto foi destacado quando de sua aquisição. Diz que, por essa razão, denota-se a improcedência da infração.
- ✓ PRODUTO PARA NATAÇÃO: Informa que sobre os produtos KIT NATAÇÃO SPEEDO, ÓCULOS

(OCUL) NATAÇÃO, ÓCULOS INFANTIL e ÓCULOS ESPORTE o autuante está exigindo a diferença entre as alíquotas utilizadas (12%) e a que entende correta (17%). Esclarece que para os referidos produtos a base de cálculo é reduzida de forma que a carga tributária efetiva seja no percentual de 14,6%. Diante da alíquota, observa-se o primeiro equívoco fiscal, consistente no fato de que não poderia exigir a diferença do imposto utilizando para tanto a alíquota de 17%. Pontua também que a tributação utilizada pela Recorrente foi de 12%, sendo que o imposto correspondente aos 2,6% (totalizando 14,6%) foi recolhido na Apuração, razão pela qual, não procede a exigência fiscal para os mencionados produtos.

- ✓ PRODUTOS PERIFÉRICOS DE INFORMÁTICA: Aduz que os produtos DB CX SOM DB USB 300, DB CX SOM DB USB 300, DB MINI FONE DB PRAT, DB MINI FONE DB PRAT, DB HEADSET DB PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD VIBRAT-GOLDS 1022, JOYSTICK PILOT PRO USB 6730, SUBWOOFER 2.1 CLONE 11113 R/PT são tributados a 17% e não a 7%. No entanto, postula que engana-se o autante, posto que são, na verdade, produtos periféricos de equipamentos de processamento de dados, razão pela qual possuem carga de ICMS para 7%, por se tratarem de caixa de som, fones e controles de jogos, todos estritamente utilizados em computadores, conforme o art. 87, V, do RICMS/97. Nesse contexto, afirma que diante da sua funcionalidade e utilidade, não poderiam ser tributados a 17%, como entende o Fisco.
- ✓ O PRODUTO LEITE LONGA VIDA: Aborda que segundo a acusação fiscal, teria calculado de forma equivocada o imposto que deveria ter sido recolhido na saída do produto leite longa vida, uma vez que utilizou a carga tributária de 7% quando deveria ser de 17%. Explica que a justificativa fiscal para a autuação está no fato de que a legislação estadual (RICMS/97 – Art. 87, XXXV) só permite a redução da base de cálculo para o leite longa vida, produzido no Estado. Sobre a matéria, repete as alegações trazidas em sede de impugnação.

Ainda sobre o leite longa vida, assevera que é incabível a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, posto que viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna.

Diz que diante do disposto no 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...”, pode-se inferir que o Constituinte estabeleceu um elo de cooperação entre os Estados, para evitar competições predatórias, indiscriminadas e danosas entre os Entes pertencentes à mesma Federação, que implicassem em crescimento de um Estado em detrimento de outros, prática essa repelida pela Carta Magna.

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

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

Alega que a sistemática concebida pelo Estado, além de criar mercado fechado, com medida protecionista e montagem de barreira tributária, interfere, de forma desleal, no comércio de leite, impossibilitando o ingresso dos produtos de outros Estados, em face da carga tributária de 17% de ICMS, enquanto o produtor local tem sua taxaço reduzida a 7%.

Reitera que a situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário da Bahia, que, confirmando a majoração da carga tributária, vem se posicionando pela improcedência da exigência de recolhimento a menos de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida. Colaciona posicionamento do Tribunal de Justiça do

Estado de São Paulo pela inconstitucionalidade do tratamento diferenciado para as operações internas e interestaduais para o mesmo produto.

Diante do exposto, sustenta que o benefício concedido ao produto “leite longa vida” produzido neste Estado (da Bahia) deve se estender também aos demais Estados, atribuindo-se tratamento igualitário aos produtos beneficiados independentemente da procedência, e que desta forma não se pode acolher a exigência fiscal por ser totalmente ilíquida e incerta, devendo o este lançamento ser declarado improcedente.

Quanto a infração 7, novamente reforça 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. Razão pela qual, não procede a infração.

Já no que tange ao benefício concedido aos óculos de natação (proteção), este está capitulado no art. 87, XL, do RICMS/97.

Explica que as duas infrações (6 e 7) se resumem a saída das mercadorias, uma por nota fiscal e a outra através de cupom fiscal, isso porque, muitas vezes, o cupom fiscal é transformado em nota fiscal, a pedido de seu cliente. O que significa dizer que o Autuante está tributando a mesma saída duas vezes, já que no sistema operacional da Recorrente o cupom fiscal, que virou nota fiscal, não é excluído/apagado/deletado da máquina registradora.

Por esta razão, clama pela improcedência da infração fiscal.

Em conjunto, a Recorrente pede a improcedência das infrações 11, 12, 17 e 18.

Assevera que a Recorrente não está obrigada a recolher a diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues. Entende nesse sentido, que não pode responder por eventual infração cometida por terceiros, fornecedor ou transportador, em especial quando se comportou conforme a legislação vigente.

Frisa que em todos os casos não há a realização da circulação econômica da mercadoria (fato gerador do ICMS), o que gera a improcedência da exigência fiscal.

Transcreve ementa do Conselho de Contribuintes do Piauí, nesse sentido.

Explica que em muitos casos não tem qualquer conhecimento da operação, em alguns outros, quando a mercadoria chega ao estabelecimento, antes do recebimento, a Recorrente faz uma checagem nos controles internos para verificar se foi, efetivamente, solicitada aquela mercadoria, bem como se corresponde a especificação, preço e prazo negociados, desta forma ao constatar que não foi solicitada do fornecedor ou não corresponde ao pedido, recusa-se a entrada, permanecendo a carga sob a responsabilidade do transportador que retornará com a mercadoria para o estabelecimento remetente, conforme ensinava o Art. art. 636, II, ‘b’ do RICMS/97, o qual reproduz.

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

Explica que quando alertada pelo Fisco, a partir da listagem produzida no posto fiscal, de boa-fé, a Recorrente buscou ver o que de fato ocorrera e após exaustiva pesquisa, concluiu que se cuidava de mercadoria não recebida e que teria retornado aos fornecedores remetentes, todavia, o não está prevalecendo para o Fisco o princípio de direito de que a boa-fé se presume e a má-fé se prova.

Entende que essa inversão de valores torna o auto de infração totalmente improcedente para que a Recorrente, obedecendo às normas, não padeça de penalidade, bem como para evitar que prevaleça a presunção de má-fé por parte do Fisco, eis que cabe a este produzir as provas.

Aduz que ao lavrar tais infrações o autuante inverte o ônus da prova e transfere para a Recorrente

o ônus de comprovar quando é dele a obrigação de provar, todavia, esquece que a prova é do Fisco, conforme preceitua o Art. 333, I do CPC. Cita o Prof. Ives Gandra da Silva Martins e reproduz jurisprudências dos Tribunais Superiores, no sentido da necessidade da prova no lançamento tributário.

Esclarece que apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato especificado no lançamento à norma existente, em que pese esta obrigação legal, o Fisco não produziu a prova necessária à sustentação das suas teses de que a mercadoria entrou no estabelecimento da Recorrente.

Entende que para se ter validade o lançamento não pode existir dúvidas, e para que se afaste por completo toda e qualquer confusão, e inexistam dúvidas, e não haja cerceamento ao direito de defesa, impõe-se que o lançamento se faça acompanhar das provas.

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

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

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

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

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

Por fim, desta vez tratando do Auto de Infração como um todo, critica a aplicação da multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor principal.

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

No que atine ao primeiro ponto, explica que para ser aplicada penalidade de tal natureza, depende da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, em que, reitere-se, discute-se a possibilidade de gozo de benefício fiscal legalmente instituído e em vigor, não podendo a mesma ser penalizada por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência!

E em relação à segunda questão, afirma 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, este que veda a utilização do

tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

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

Reproduz julgado do STF, este que entende pela aplicabilidade do princípio do não-confisco às multas tributárias, admitindo sua equitativa redução pelo magistrado. Cita o Min. Xavier de Albuquerque, quando do julgamento do RE nº 81.550/MG, reduziu multa imposta no patamar de 100% (inferior à maioria das aplicadas na autuação discutida neste feito) para 30%.

Cita julgados recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado, com efeitos vinculantes pelo STF o qual consolidou entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco.

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

Conclui pedindo pelo *in dubio pro contribuinte*, pelo benefício da dúvida. Acrescenta que o art. 112 do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Junta entendimentos dos Tribunais Superiores nesse sentido.

Com base no desenvolvimento dos argumentos espera ver desconstituído o Auto de Infração, em função da improcedência da autuação, mas que se alguma dúvida ainda 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.

Protesta a Recorrente 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.

VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário – Infração 3)

Temos sob análises os Recursos Voluntário e de Ofício contra a Decisão proferida pela 1ª JF que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir crédito tributário do sujeito passivo, no valor histórico de R\$1.407.224,42, em decorrência do cometimento de 18 (dezoito) infrações, referente aos exercícios de 2010, 2011 e 2012.

O Recurso de Ofício se refere às infrações 3, 6 e 17, as quais inicialmente passo a julgar.

Na infração 3, a autuada foi acusada de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária.

O autuante em sua informação fiscal acolheu parcialmente as alegações defensivas, tendo a JF se manifestada favoravelmente às alterações, mais especificadamente no que tange aos produtos:

1. ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES: O autuante acatou a tese do sujeito passivo, de que tal produto não é medicamento, apesar de constar nos documentos fiscais a NCM de medicamento. Trata-se na verdade de reagentes para determinação de componentes do sangue ou urina, tendo o autuado direito ao crédito, ficando, portanto, reduzida esta parte da infração em R\$439,81.
2. Água oxigenada: Seguindo a mesma lógica do item anterior, água oxigenada não é medicamento, em que pese o sujeito passivo ter inserido nas notas e cupons de venda o NCM

de medicamento. Tal produto, não constava listado no Art. 353 do RICMS/97 à época dos fatos geradores e por esta razão este lançamento foi corretamente reduzido pelo próprio autuado, em relação a este produto, em R\$137,15.

3. Em relação aos produtos “própolis sol álcool 30ml”, “propoma spray néctar floral 35ml”, “propomalva SPR 30ml”, “propomax ext propoli s-alc 30ml” e “propoment SPR néctar floral 35ml”, conforme podemos constatar na fl. 416 de sua Informação Fiscal, o autuante acatou as alegações defensivas, de que são produtos fitoterápicos e com isso, reduziu corretamente o lançamento do ICMS sobre esses produtos em R\$454,12.
4. Já em relação aos produtos AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, conforme podemos constatar na fl. 417 de sua Informação Fiscal, o autuante acatou as alegações defensivas, de que se trata de complemento alimentar, fora da substituição tributária, e com isso, reduziu corretamente o lançamento do ICMS sobre esses produtos em R\$42,47.
5. No que tange aos produtos BIOSLIM CHA VERDE E BRANCO, BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G, BIOSLIM SHAKE DIET CHOC 400G, BIOSLIM SHAKE DIET MOR 400G, BIOSLIM SHAKE SOJA, CAPEL SHAMPOO 120ML, em que pese a Recorrente ter utilizado o NCM de Medicamentos o Fiscal autuante acatou corretamente as alegações defensivas, pois tais produtos se tratam na verdade de preparações alimentícias, ficando portanto reduzido o lançamento referente à estes itens no valor de R\$286,41.
6. Com relação aos produtos BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER, tratam-se de misturas/massas prontas para bolo, não sujeitos ao regime de pagamento antecipado do imposto, e, por sua vez, não sujeitos a vedação ao crédito fiscal, conforme o item 11.3 do inciso II do art. 353, do RICMS/97. Os produtos acima relacionados não estão sujeitos à antecipação tributária, pois possuem códigos da NCM nºs 1901.20.00, 1901.90.90 e 2106.90.29, a exemplo de mistura para bolo e outras preparações alimentícias, não incluídos no rol do art. 353 do RICMS/97. Desta forma, restou reduzido corretamente pelo autuante este lançamento para os produtos mencionados em R\$356,83.
7. Por fim, em relação ao “pão de queijo”, o mesmo possui os seguintes ingredientes na sua preparação: água, fécula de mandioca, polvilho azedo, amido modificado, óleo de soja, gordura vegetal, queijo minas, ovo em pó, soro de leite em pó, condimento de queijo parmesão e sal, portanto trata-se de produto tributado normalmente, pois não são fabricados à base de farinha de trigo, conforme o item 11.4.2 do art. 353, II do RICMS/97. Desta forma, restou reduzido pelo autuante este lançamento para os produtos mencionados em R\$5.890,55.

Acato todas as exclusões supracitadas, pois refere-se a cobrança indevida de ICMS já que se eram mercadorias tributadas normalmente no Estado da Bahia, ou seja, não sujeitas à substituição tributária conforme consta na capitulação da Infração. Restou provado que o sujeito passivo se creditou corretamente do imposto destacado nas notas fiscais emitidas por seus fornecedores.

No julgamento de piso ainda foram excluídas outras cobranças, as quais também segredo neste voto a fim de facilitar o entendimento dos demais julgadores.

1. PACOQUINHA ROLHA YOKI 352g e PACOQUINHA TABLETE YOKI 352g – O autuante considerou que tal produto é fabricado com uso da farinha de trigo, e que por isso glosou o crédito do ICMS das notas fiscais de entrada, todavia, o que está sujeito à tributação antecipada é o salgado industrializado e não o doce a base de amendoim. No Julgamento de piso é citado uma consulta dada pela Receita Federal nesse sentido, desta forma acato a exclusão.
2. Bebida Láctea: “DANONINHO MOR 130151 360g”; Leite Fermentado “ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G”, “ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G”, “ACTIVIA ECON FRU 600G”, “ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180g”, “ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180g”, “CORPUS BREAK BL MOR, CORPUS BREAK BL MOR 170”; Peti Suis “DANONINHO 2 SBR QJ P SUISSE 360gr”, “DANONINHO PETIT SUIS MORANG 400GR”, “DANONINHO SABORES 360g”, “PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G”, “PETIT SUISSE BOM LEITE 270g”, “DANONINHO PROMO 480G”; Sobremesa

Láctea “CORPUS BREAK BL MOR 170”, “DANETTE CHOC 120131 220g”, “DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR”, “DANETTE MIX SOB LACTEA 206g”, “DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g”. Os produtos relacionados não se tratam de iogurte da classificação (NCM 0403.10.00), conforme entendeu o autuante e sim de bebidas lácteas, leite fermentado ou piti suís. Para que um produto esteja enquadrado 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. Apesar dos produtos listados terem saídos do estabelecimento da autuada com o código de NCM do iogurte resta claro que não possuem essa característica, mantenho, portanto, o resultado da decisão recorrida.

3. ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, BLEPHAGEL 40g, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, HIPODERME LENCOS UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, SALISOAP SAB 80gr. Tais produtos foram considerados de forma equivocada pelo autuante como medicamentos devido ao NCM informado nos documentos fiscais. Trata-se de cosméticos, não sujeitos à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal, conforme votou a JJF. Mantenho decisão recorrida.
4. AGUA BORICADA LAFARE 100ml, AGUA RABELO 150ML, AGUA RABELO 250ml, OLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, OLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP. Trata-se de produtos fitoterápicos, não incluídos no rol dos “produtos farmacêuticos de uso não veterinários” conforme entendeu o autuante. Mantenho decisão recorrida que excluiu os valores referentes a estas mercadorias.
5. ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA BRIFAR 50CAP, ALCACHOFRA VITAMED 100COM, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP. – Trata-se de complementos alimentares, não incluídos no rol dos “produtos farmacêuticos de uso não veterinários” conforme entendeu o autuante. Mantenho decisão recorrida que excluiu os valores referentes a estas mercadorias.
6. CAPEL SHAMPOO 120ml. – O autuante entendeu que este shampoo é medicamento, a base de cetoconazol e por esta razão glosou os créditos de ICMS pelas entradas do produto no estabelecimento da autuada. Produtos de cosméticos não constava listado como sujeitos à substituição tributária à época dos fatos geradores. Este produto não é medicamento, conforme informou o autuante, e por esta razão acato a exclusão dos valores atinentes a esta mercadoria do demonstrativo elaborado pelo autuante, mantendo assim a decisão recorrida.
7. FORRA FOGAO B PRECO, PROTETOR FOGAO WYDA, ROLO ALUMINIO, LÃ ACO - assiste razão ao autuado. Em pesquisa ao Art. 353 do RICMS/97 constatei que tais mercadorias não se sujeitavam à substituição tributária à época dos fatos, razão pela qual mantenho a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes.
8. VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN, VALDA FRIENDS GOMA 12G, VALDA FRIENDS SACHET 25G, VALDA SACHET 12. – O autuante alega que parte dos produtos listados possuem NCM de medicamento e parte possui o princípio ativo das demais (mentol, eucalipto e timol) estando incluídas na tabela da ABCFARMA, todavia os produtos elencados são pastilhas e gomas de mascar, mercadorias estas não sujeitas à substituição tributária. Mantenho a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelo autuante.

Desta forma, acato todas as exclusões por me coadunar *in totum* com o determinado em julgamento de primeira instância, pois todos os produtos listados estavam fora da substituição tributária. A infração 3 fica, portanto, mantida no valor de R\$92.086,28.

A infração 6 cobrou do sujeito passivo, em relação a este Recurso de Ofício, ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de carne bovina, esta que supostamente não estaria na substituição tributária. Após melhor análise do caso, o próprio

autuante se convenceu de que o produto “ponta de agulha” não é charque, este sim sujeito à tributação normal. Desta forma, foi desonerado pela JF o montante de R\$6.914,36, por entender que a “ponta de agulha” é sim corte de carne bovina, mantenho, portanto, a decisão recorrida.

Por fim, quanto a desoneração promovida na infração 17, a desoneração decorre da adequação em razão da retroatividade mais benéfica da lei, por se tratar a penalidade de 1% menos severa que a prevista à época da ocorrência dos fatos, relativos às entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, do que concordo.

Voto, desta forma, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Na súplica recursal, a Recorrente inicia sua defesa tratando da prejudicial de mérito, em razão da decadência parcial do crédito tributário. Consta que o presente auto de infração foi lavrado dia 29/09/2015, tendo o autuado tomado ciência no dia 05/10/2015. Constatei que, a infração 12 é a única que consta lançamentos anteriores a outubro de 2010, mais precisamente nos meses de julho (R\$165,00), agosto (R\$41,20) e setembro (R\$3.342,25), estes que entram em discussão.

Os julgadores de piso consideraram que o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento, tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 173, I, do CTN e desta forma, não foi acolhido a tese defensiva, pois, segundo os julgadores, a autuação diz respeito a fatos ocorridos no exercício de 2010, sendo que a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2011 com termo final em 31/12/2015.

Considerando o ICMS um imposto por homologação, a aplicação adequada para o caso em que o contribuinte “declara a ocorrência do fato jurídico tributável” seria o art. 150, §4º do CTN, o qual entende como início do prazo da decadência a data da ocorrência do fato gerador. Todavia na defesa da Infração 12 o sujeito passivo alegou justamente desconhecimento das notas fiscais que incidiram o ICMS cobrado à título de DIFAL. Isso quer dizer que tais notas fiscais não foram escrituradas e por esta razão não podemos dar a interpretação da citada legislação, pois o Fisco não teria como homologar lançamentos que não haviam sido realizados.

Veja que é exatamente o que reza o Incidente de Uniformização da PGE, este que reproduzo abaixo:

“6. Incidente de uniformização nº PGE 2016.194710-0

Entendimento firmado: 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.

Mantenho, portanto, a decisão recorrida quanto a prejudicial de mérito de decadência.

No que concerne ao pedido de realização de perícia formulado pela Recorrente, considero que os elementos que compõem o presente processo tornam desnecessária a realização da perícia requerida. Isso porque, as matérias objeto da autuação não dependem da análise e participação de um perito para solução da lide, haja vista que são matérias de pleno conhecimento dos Julgadores e desta forma, com fulcro no art. 147, II, “a”, do (RPAF/99), indefiro o pedido de realização de perícia.

No mérito, a Recorrente se insurge contra a exigência do crédito tributário nas infrações 2, 3, 6, 7, 11, 12, 17 e 18.

Primeiramente no que tange à infração 2, o sujeito passivo foi acusado de utilizar créditos indevidos de ICMS, provenientes da aquisição de embalagens, isso por não ter procedido corretamente com o estorno do crédito em razão das saídas beneficiadas com isenção do imposto. A Recorrente em resumo questiona que a improcedência é indiscutível, primeiro pelo fato ter realizado o estorno, segundo, pela incerteza dos valores exigidos pela fiscalização, que não condizem com o descrito na escritura fiscal da Recorrente e, terceiro, pelo fato que não

restou demonstrado pela fiscalização que considerou a escrita fiscal da Recorrente.

Todavia, não é que vimos nos anexos 3A, 3B, 4A e 4B, estes que trazem as memórias de cálculos desta infração. Neles podemos constatar a proporcionalidade utilizada pelo autuante, das vendas isentas/não tributadas por NF e por cupom fiscal, sobre o total de vendas, mês a mês. Em seguida os valores dos créditos indevidos encontrados foram devidamente deduzidos dos valores constantes como “estorno de crédito embalagens” nos livros registros de apuração do ICMS do contribuinte. Mantenho, portanto, a decisão recorrida quanto a esta infração.

No que tange à infração 3, consta que a Recorrente utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a(s) mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária, no caso em questão aos produtos “brinq. Gatos bw gde” e “brinq. Gatos bw peq”.

No Art. 353 do RICMS/97, este que tratava da substituição tributária para brinquedos, temos que:

“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 subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

(...)

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

(...)

Item 37 - triciclos, patinetes, carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas; carrinhos para bonecos; bonecos; outros brinquedos; modelos reduzidos e modelos semelhantes para divertimento, mesmo animados; quebra-cabeças (“puzzles”) de qualquer tipo - NCM 9503.00.”

Ora, a própria nomenclatura dos produtos listados revela que são brinquedos destinados a animais, o que não se assemelha ao brinquedo sujeitos à substituição tributária, conforme podemos extrair da legislação acima. No mais, conforme já dito neste voto, para que um produto esteja enquadrado 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. Acato, portanto, as razões recursais, quanto a este item para excluir desta infração o montante de R\$38,72 em fevereiro/11, R\$32,88 em maio/11, R\$9,02 em setembro/11, R\$9,02 em outubro/11, R\$10,34 em novembro/11 e R\$31,03 em dezembro/11.

Quanto a infração 6, registro que a JJF informou no início de seu voto que o sujeito passivo havia impugnado a totalidade da infração 6, sendo que conforme demonstrado na fl. 565, o mesmo pagou parte da dívida, tendo reclamado apenas do valor residual de R\$107.214,38.

Tal infração, consta caracterizada como “recolhimento à menor do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, referente às saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

No que tange ao item “carne suína”, consta como sujeito à substituição tributária, conforme Inciso II do Art. 353 do RICMS, os produtos “*comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, exceto charque - NCM 0201, 0202, 0203, 0206, 0207, 0209.00 e 0210 (Lei nº 7.753/00);*”

Ocorre que no caso em questão, os produtos listados nesta infração foram: COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUINO C OSSO, COPA LOMBO SUINO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM, PRESUNTO PARMA S-OSS INT, todos esses produtos “embutidos”, “enchidos”, ou preparados em conservas (presunto cru) cujo NCM’s diferem dos listados no item 9 acima reproduzido.

Isso sem falar que conforme registrou o autuante, em todas as notas fiscais de entradas dessas mercadorias houve o destaque do ICMS e o posterior creditamento do imposto pelo sujeito

passivo.

Quanto ao item “flocão e flocos de milho”, a autuada explicou que este produto nada mais é que a farinha de milho propriamente dita, e sendo assim caberia a redução de 100% da base de cálculo do ICMS, conforme preconizava o Art. 87, inciso XXX do RICMS/97, abaixo reproduzido:

“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);”

Ocorre que o Art. 111 do CTN prevê, expressamente, que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre: suspensão ou exclusão do crédito tributário; outorga de isenção ou dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. Também deve-se registrar que a jurisprudência, administrativa e judicial, têm entendido que a redução da base de cálculo é isenção, total ou parcial, a depender da abrangência.

Assim, nos termos do art. 111 do CTN, a redução da base de cálculo de 100% prevista, à época, no art. 87, XXX, do RICMS/97, para “fubá de milho e farinha de milho” não alcança os produtos citados, por se tratarem de espécies diversas, conforme se pode comprovar através das respectivas posições fiscais da farinha de milho, sob NCM 1102.20.00, e do produto floco de milho, sob NCM 1904.10.00, sendo inaplicável o benefício da redução da base de cálculo para os ditos produtos.

O autuante em sua informação fiscal informou que aplicou o percentual de 7% para o item “flocos de milho” e 17% para o item “flocão de milho”, mas o que se observa na planilha de cálculos anexos a esta infração, é que o percentual aplicado foi de 7%, com base no disposto na época dos fatos na legislação abaixo reproduzida:

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;

Porém o mesmo entendimento que demos a favor da não aplicação do benefício da redução da base de cálculo temos para a redução de alíquota procedida pelo autuante. Isso porque “flocos de milho e flocão” diferem do conceito de fubá de milho disposto nas duas alíneas da redação acima. Sendo assim, o correto seria a tributação normal à época de 17% de alíquota de ICMS, todavia como não se pode agravar o valor lançado, mantenho a decisão recorrida.

Em relação ao item “iogurte”, mais precisamente aos produtos: IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G, alega o autuado que são iogurtes propriamente ditos e por esta razão estão sujeitos à substituição tributária, conforme item 3 do Inciso II do Art. 353 do RICMS/97, abaixo reproduzido:

“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:

(...)

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

(...)

3 - bebidas não alcoólicas, a saber:

(...)

3.3 - iogurtes - NCM 0403.10.00;”

Neste caso, cabe observar que o NCM do iogurte não está trazendo apenas o capítulo e a posição, como em muitas vezes ocorre, mas sim a descrição completa do NCM, e desta forma, para que a mercadoria possa ser considerada como sujeita à substituição tributária o seu NCM deve coincidir exatamente com essa máscara.

Ocorre que tais produtos revendidos pela autuada possuíam NCM 0403.90.00 e tanto nas entradas quanto em algumas saídas, houve o imposto destacado, no percentual de 17%. Ou seja, a própria autuada não deu a classificação de iogurte nas suas operações realizadas e sim de outros produtos, conforme descrição de seu próprio NCM.

Já em relação aos produtos para natação “KIT NATAÇÃO SPEEDO”, “ÓCULOS (OCUL) NATAÇÃO”, “ÓCULOS INFANTIL” e “ÓCULOS ESPORTE”, está sendo exigindo a diferença entre as alíquotas utilizadas de 12% para 17%.

A redução da carga tributária constava disposta no Inciso XL do Art. 87 do RICMS/97, conforme redação abaixo:

XL - até 30/04/11, das operações internas com os produtos de ótica, constantes nas posições da NCM abaixo indicadas, de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 14,6 % (quatorze inteiros e seis décimos por cento):

CÓDIGO NCM	DESCRIÇÃO
9001.30.00	lentes de contato
Nota: O item acima foi acrescentado pela Alteração nº 122 (Decreto nº 11656, de 11/08/09, DOE de 12/08/09), efeitos a partir de 12/08/09.	
9001.40 e 9001.50	lentes para óculos
9003	armações para óculos e artigos semelhantes, e suas partes
9004	óculos para correção, proteção ou outros fins, e artigos semelhantes

Desta forma, resta evidente que os itens listados não se enquadram na definição estabelecida na legislação acima, de correção, proteção ou assemelhados. A autuada também afirmou que lançou em seu livro de apuração a diferença de 2,6% para a complementação dos 14,6%, já que teria sido utilizado em suas vendas a alíquota de 12%, porém não trouxe nenhuma prova de seu alegado. Mantenho a decisão quanto a este item.

No que tange ao item “produtos periféricos de informática”, o Anexo 5-A, do RICMS/1997/BA elenca todos os códigos das NCM’s dos produtos de informática que são passíveis de redução da base de cálculo. Desta forma, os produtos DB CX SOM DB USB 300, DB CX SOM DB USB 300, DB MINI FONE DB PRAT, DB MINI FONE DB PRAT, DB HEADSET DB PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD VIBRAT-GOLDS 1022, JOYSTICK PILOT PRO USB 6730, SUBWOOFER 2.1 CLONE 11113 R/PT não eram agraciados pelo benefício da redução da base de cálculo e isto ficou demonstrado através dos documentos fiscais acostados aos autos pelo autuante. Em suma, se os NCM’s dos produtos listados não constam na relação especificada, não

podem fruir do benefício da redução da base de cálculo.

Por fim, quanto ao leite longa vida, para gozar da redução da base de cálculo de 58,825% de forma que obtenha uma alíquota favorecida à 7% o “Leite Tipo Longa Vida”, indiscriminadamente, deve ser fabricado na Bahia, conforme detalhava o Art. 87, XXXV, do RICMS/97-BA.

O autuante já havia trazido a informação de que as únicas marcas comercializadas fabricadas no Estado da Bahia foram a Valedourado e a Alimba, produzidas pela empresa Indústria de Latínios Palmeira dos Índios S/A - ILPISA, estabelecida na cidade de Itapetinga, sob Inscrição Estadual 51.109.077 e CNPJ 09.342.379/0097-34 e que para estas duas marcas foram consideradas a redução da base de cálculo de 58,82%, redundando numa carga tributária de 7%.

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

Sobre a infração 7, esta que também acusa o sujeito passivo de recolhimento à menor em razão da utilização do benefício da redução da base de cálculo, o sujeito passivo se insurge contra dois itens já relacionados na infração anterior, os quais sejam: “leite longa vida” e “óculos de natação”. Cabe observar que a diferença entre uma infração e outra é que o primeiro levantamento foi realizado com base nas notas fiscais e o segundo com base nos cupons fiscais. A autuada alega que, em muitas vezes, o cupom fiscal é transformado em nota fiscal, a pedido de seu cliente, o que significa dizer que o Autuante tributou a mesma saída duas vezes, já que no sistema operacional da Recorrente o cupom fiscal, que virou nota fiscal, não é excluído/apagado/deletado da máquina registradora.

Contudo, a Recorrente não trouxe a baila nenhuma documentação que faça prova de seu alegado.

De fato existem situações onde a NF é emitida apenas pelo pedido do cliente, em substituição ao cupom fiscal, porém as mesmas são emitidas com CFOP específico, o 5.929 (Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF). Mantenho, portanto, a decisão recorrida.

No mais, a correta tributação tanto do leite longa vida quanto dos óculos para natação já foram detalhadas na infração anterior, e os argumentos de defesa foram espancados, desta forma mantenho decisão recorrida.

Para defender as infrações 11, 12, 17 e 18, a Recorrente usa como argumento, em resumo, que não é obrigada a registrar a nota fiscal, cuja mercadoria não tenha ingressado em seu estabelecimento, bem como não é obrigada a recolher o DIFAL sobre essas. Informa também que vinha recusando o recebimento de mercadoria que não adquiriu, observando essa circunstância nas primeiras vias dos documentos relativos à carga e à prestação do serviço. Nesse caso alega que cabe ao Fisco o ônus da prova, com base no Art. 333, I do CPC e que no caso em questão o Fisco não produziu as provas necessárias de sustentação de que as mercadorias entraram no estabelecimento da Recorrente.

Nas infrações 11 e 12, que cobra Diferencial de alíquotas pelas entradas de mercadorias de uso e consumo e ativo imobilizado com origem de outras unidades federadas, o autuado não se reportou em nenhum momento sobre os aspectos valorativos das exigências contidas. Apenas conduziu a sua defesa aduzindo aspectos procedimentais que deveriam ser adotado pela Fiscalização. A simples negativa do cometimento da infração não pode elidir a autuação.

Já nos casos das infrações 17 e 18, trata-se de operações realizadas com fornecedores com relação comercial com o Recorrente, que rotineiramente comercializam mercadorias à seu estabelecimento.

A autuada alega que está sendo obrigada pelo Fisco a executar o trabalho que seria dele, porém não cabe, neste caso, à Secretaria da Fazenda, intimar ou fiscalizar os remetentes sobre a

realização das referidas operações, mas ao próprio contribuinte trazer aos autos elemento de prova que elida o lançamento.

Em todos os casos, a autuada não trouxe nenhuma prova capaz de elidir totalmente ou parcialmente as infrações. A autuada alega que recusou o recebimento de algumas dessas mercadorias e que os próprios fornecedores emitiram as notas fiscais de entrada, mas não juntou os canhotos, alguma cópia dessa recusa ou das notas fiscais de entrada emitidas pelos fornecedores comprovando o seu retorno. Também não juntou um e-mail ou comunicação com os emitentes solicitando o cancelamento do respectivo documento. Não é factível que a recorrente não tenha recebido a comunicação de emissão de nenhum desses documentos fiscais.

Assim, entendo que no caso concreto caberia ao Recorrente trazer elementos fáticos que comprovassem as suas alegações, e entendo que não o fez, razão pela qual restam subsistentes as Infrações 11, 12, 17 e 18.

Entretanto, existe a possibilidade do cancelamento ou redução de multa por descumprimento de obrigação acessória, com fundamento no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que prevê tais medidas se ficar provado que a infração foi praticada sem dolo, fraude e simulação e que não implicou falta de pagamento de tributo.

Desta forma, no que tange à infração 18, de falta de escrituração de documento fiscal referente à entrada de mercadorias não tributadas, como não foi ventilada a existência de tais práticas bem como se trata de operações de simples remessa, que não geram movimento econômico, reduz a multa para o patamar de 10% do montante cobrado, restando como o devido o valor de R\$491,02.

No que se refere à Infração 17, em razão da mesma se tratar de falta de escrituração de mercadorias tributáveis, e não sendo possível afirmar com certeza que a referida falta de escrituração não possa ter acarretado em falta de recolhimento do tributo, deixo de aplicar a redução, mantendo a Infração na sua integralidade.

Por fim, saliento que o pedido de redução da multa não pode ser acolhido, uma vez que a multa indicada na autuação é decorrente de descumprimento de obrigação principal, portanto, falece de competência a essa Câmara de Julgamento, ao passo que a exigência destas possui expressa previsão legal.

Diante de todo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, conforme demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO NA JJF	VLR. JULGADO NA CJF	MULTA
1	MANTIDA	5.127,66	5.127,66	5.127,66	60%
2	MANTIDA	29.931,96	29.931,96	29.931,96	60%
3	MODIFICADA	129.690,06	92.086,28	91.955,27	60%
4	MANTIDA	3.160,23	3.160,23	3.160,23	60%
5	MANTIDA	169.458,24	169.458,24	169.458,24	-----
6	MANTIDA	379.335,95	372.421,59	372.421,59	60%
7	MANTIDA	10.226,28	10.226,28	10.226,28	60%
8	MANTIDA	362.296,62	362.296,62	362.296,62	100%
9	MANTIDA	110.965,11	110.965,11	110.965,11	100%
10	MANTIDA	34.968,30	34.968,30	34.968,30	60%
11	MANTIDA	91.236,72	91.236,72	91.236,72	60%
12	MODIFICADA	14.860,28	14.860,28	11.311,83	60%
13	MANTIDA	51.563,34	51.563,34	51.563,34	60%
14	MANTIDA	120,72	120,72	120,72	60%
15	MANTIDA	2.238,33	2.238,33	2.238,33	-----
16	MANTIDA	230,63	230,63	230,63	-----
17	MANTIDA	6.903,70	690,37	690,37	-----
18	MODIFICADA	4.910,29	4.910,29	491,02	-----
TOTAL		1.407.224,42	1.356.492,95	1.348.394,22	

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário – Infração 3)

Peço vênia ao nobre Relator para apresentar entendimento divergente, relativamente à Infração 3, nos termos em que segue.

A acusação fiscal é “*utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, ...*”. O nobre Relator proferiu o seu voto no sentido de afastar a parte da exigência fiscal relativa a “brinquedos”, ao fundamento de que “*a própria nomenclatura dos produtos listados revela que são brinquedos destinados a animais, o que não se assemelha ao brinquedo sujeitos à substituição tributária, conforme podemos extrair da legislação acima*”. Segundo o Relator, os brinquedos enquadrados na substituição tributária (previstos no art. 353, inciso II, Item “37”) são somente os destinados a pessoas, não incluindo aqueles voltados aos animais. Vejamos o texto regulamentar citado.

“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 subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

(...)

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

(...)

Item 37 - triciclos, patinetes, carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas; carrinhos para bonecos; bonecos; outros brinquedos (grifos crescidos); modelos reduzidos e modelos semelhantes para divertimento, mesmo animados; quebra-cabeças (“puzzles”) de qualquer tipo - NCM 9503.00.”

Como se pode depreender, a partir da leitura do texto acima, a norma enumerou os brinquedos que pretende ver tributados no regime ST, tendo, a seguir, feito uso da expressão “*outros brinquedos*”, numa alusão clara à vontade de incluir, no regime da substituição tributária, todas as suas espécies.

Um dos princípios que orientam a atividade hermenêutica diz que “se o legislador não limitou, é vedado ao intérprete fazê-lo”, pois, admiti-lo, seria conviver com a possibilidade de derrogar o texto sem norma para tal.

Nesse sentido, não vejo como excluir do regime de substituição tributária as mercadorias “brinq. Gatos bw gde” e “brinq. Gatos bw peq”, pois se tratam de espécies do gênero “brinquedos”, tratados no Item “37” acima transcrito. As razões pelas quais o legislador incluiu os “brinquedos para pessoas” no regime ST, encontram-se presentes para definir o tratamento jurídico-tributário das mercadorias autuadas, sendo forçoso concluir que, para a mesma razão de decidir, deve prevalecer o mesmo provimento jurisdicional.

Assim, peço vênia ao nobre relator para divergir do seu voto, em face do que nego provimento ao recurso voluntário naquilo que se reporta à Infração 3, em relação à qual mantenho a decisão de piso.

Assim, julgo PROCEDENTE EM PARTE o presente lançamento, reduzindo o débito lançado para R\$1.348.525,23, conforme demonstrativo abaixo.

INF.	ICMS	MULTA	MULTA FIXA
1	5.127,66	60%	0,00
2	29.931,96	60%	0,00
3	92.086,28	60%	0,00
4	3.160,23	60%	0,00
5	0,00	-	169.458,24
6	372.421,59	60%	0,00
7	10.226,28	60%	0,00
8	362.296,62	100%	0,00

9	110.965,11	100%	0,00
10	34.968,30	60%	0,00
11	91.236,72	60%	0,00
12	11.311,83	60%	0,00
13	51.563,34	60%	0,00
14	120,72	60%	0,00
15	0,00	-	2.238,33
16	0,00	-	230,63
17	0,00	-	690,37
18	0,00	-	491,02
TOTAL	1.175.416,64	-	173.108,59

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 146551.0001/15-2 lavrado contra **BOMREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.175.416,64**, acrescido das multas de 60% sobre R\$702.154,91 e 100% sobre R\$473.261,73, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas percentuais no valor de **R\$171.927,39** e por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$1.181,39**, previstas nos incisos II, “d”, §1º, IX e XI, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios, de acordo com a norma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado, observado, no que couber, o benefício da Lei nº 13.449/15.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário – Infração 3) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Paulo Sérgio Sena Dantas, Tolstoi Seara Nolasco e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário – Infração 3) – Conselheiros: Tiago de Moura Simões e José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de março de 2018.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Recurso Voluntário – Infração 3)

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – VOTO VENCEDOR
(Recurso Voluntário – Infração 3)

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS