

**PROCESSO** - A. I. N.º 278904.0020/16-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e WAL MART BRASIL LTDA.  
**RECORRIDOS** - WAL MART BRASIL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0127-01/17  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 11/07/2018

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0114-11/18

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** OPERAÇÕES ISENTAS. Comprovado que parte das mercadorias era tributada e, em consequência, os respectivos créditos legítimos. Exação reconhecida e recolhida em parte. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida; **b)** MERCADORIAS SUJEITAS A ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Redução do débito em razão da exclusão das mercadorias sujeitas ao regime normal. Idem do item anterior; **c)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. CRÉDITO UTILIZADO A MAIOR. Comprovada a legitimidade de parte do crédito apropriado. Recolhida a parte remanescente. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Comprovado o recolhimento tempestivo. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Redução do débito em razão da exclusão de valores exigidos indevidamente. Recolhida a parte remanescente. 4. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Excluídos os valores exigidos indevidamente. Recolhido parte do valor reconhecido. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. Exigência reconhecida e quitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria quanto à infração 6.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0127-01/17, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido, consoante art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito de R\$3.154.461,87, acrescido da multa de 60%, em razão da constatação de sete irregularidades, sendo objeto do Recurso de Ofício as infrações 1 a 6, e objeto do Recurso Voluntário as exações 1 a 3 e 5 a 7, as quais são descritas a seguir:

*Infração 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$87.300,32, referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013;*

*Infração 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$2.139.073,39, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013;*

*Infração 3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de R\$129.060,08, referente a valor superior ao ICMS recolhido a título de Antecipação Parcial, nos meses de setembro, outubro e dezembro de 2013;*

*Infração 4 – Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, no valor de R\$287.715,27, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de novembro e dezembro de 2013;*

*Infração 5 – Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$18.349,14, em razão de aplicação de alíquotas diversas da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013;*

*Infração 6 – Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$466.245,30, em decorrência de erro na apuração do imposto devido em operações de saídas de mercadorias tributadas destinadas a consumidor final, nos meses de janeiro a dezembro de 2012;*

*Infração 7 – Deixou de recolher ICMS no valor de R\$26.718,37, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de abril de 2012, agosto, novembro e dezembro de 2013.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$2.787.849,69, após rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento de ofício, como também declarar-se incompetente para análise da desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de inconstitucionalidade da multa aplicada, diante dos seguintes entendimentos:

Em relação à infração 1:

*No mérito, relativamente à infração 1, a acusação fiscal é de que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, sendo exigido ICMS no valor de R\$87.300,32.*

*O autuado reconheceu parcialmente o cometimento da infração, tendo efetuado o recolhimento do débito reconhecido no valor de R\$85.650,18.*

*Na Defesa vestibular o autuado alegou que descabia a exigência fiscal quanto às mercadorias FUBÁ, FLOCÃO, FARINHA DE MILHO, SAL MARINHO, DISPLAY, AMENDOIM, CRACHÁ PROMOTOR e POLPA DE CACAU, por não se tratar de mercadorias inseridas no rol de mercadorias isentas. O autuante na Informação Fiscal acatou parcialmente a alegação defensiva, excluindo os valores atinentes às mercadorias aduzidas pelo impugnante, exceto quanto às mercadorias CRACHÁ PROMOTOR e POLPA DE CACAU.*

*O impugnante em sua Manifestação consignou o seu inconformismo quanto à manutenção da exigência, reiterando que as mercadorias CRACHÁ PROMOTOR e POLPA DE CACAU foram tributadas na aquisição, ou seja, a tributação ocorreu pelo regime normal, não se enquadrando, portanto, no conceito de mercadorias isentas.*

*Conforme se verifica a discussão remanesce apenas quanto às mercadorias CRACHÁ PROMOTOR e POLPA DE CACAU.*

*Constato que assiste razão ao autuante quanto à manutenção da exigência fiscal. Efetivamente, descabe o creditamento levado a efeito pelo autuado quanto a estes dois itens de mercadorias, haja vista que não têm as suas saídas tributadas. As saídas de POLPA DE CACAU são amparadas pela isenção prevista no RICMS/BA/97 e RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12. Já o CRACHÁ PROMOTOR não tem a sua saída tributada, condição indispensável para apropriação do crédito, salvo a existência de regra de manutenção de crédito, o que não é o caso.*

*Diante disso, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$85.888,20, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante de fls. 230 a 235.*

Quanto à infração 2:

*No tocante à infração 2, a acusação fiscal é de que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.139.073,39.*

*O autuado reconheceu parcialmente o cometimento da infração, tendo efetuado o recolhimento do débito reconhecido no valor de R\$2.100.231,60.*

*Na Defesa vestibular o autuado alegou que as mercadorias BARRA COCO LIGHT, CEREAL CHOCOLATE 42G, KIT FEIJOADA, NESCAFE DOLCE GUSTO, ITALIAN TIRAMISU, ALKILIN BALDE P MOP, BALDE COM CESTO, ESTRADO MODULAR, KIT SAMS CAIXA MADEI, KIT CHOC CANECA, MM CREME DE AVELA, BRIGADEIRO DE COLHER, FORMUL 80 COLUN, NESFIT FRUTAS, CORN FLAKES NESTL E BLU RAY SONY, não estão sujeitas ao regime de antecipação tributária, alegação esta acertadamente acatada pelo autuante que excluiu da exigência os valores atinentes a estas mercadorias. Alegou também o autuado que as mercadorias AMENDOIM PETTIZ 500G, PISTACHE TOST E SALG e PISTACHE SALG 24/X40G não estão incluídas no rol das mercadorias sujeitas à antecipação do imposto, alegação esta que não foi acatada corretamente pelo autuante que manteve a exigência fiscal quanto a estas mercadorias.*

*Considero que assiste razão ao autuante ao manter a glosa do crédito fiscal referente a estas mercadorias. De fato, trata-se de salgados que estão sob o regime de substituição tributária por antecipação, portanto, sendo indevido o creditamento efetuado pelo autuado.*

*Dessa forma, a infração 2 é parcialmente subsistente no valor de R\$2.127.468,71, conforme novos demonstrativos elaborados pelo autuante de fls. 237 a 242.*

#### **No tocante à infração 3:**

*No respeitante à infração 3, a acusação fiscal é de que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal em valor superior ao ICMS recolhido a título de Antecipação Parcial, sendo exigido ICMS no valor de R\$129.060,08.*

*O autuado reconheceu parcialmente o cometimento da infração, tendo efetuado o recolhimento do débito reconhecido no valor de R\$80.479,48.*

*O autuante na Informação Fiscal acatou a alegação defensiva, no sentido de que o valor remanescente exigido corresponde ao pagamento realizado para quitação do ICMS antecipação parcial e Autos de Infração lavrados contra a empresa.*

*No presente caso, restou comprovado que assiste razão ao autuado quanto ao descabimento da exigência da parcela remanescente objeto de impugnação, conforme reconhecido pelo próprio autuante, haja vista que o referido valor corresponde ao pagamento realizado pelo autuado para quitação do ICMS antecipação parcial e Autos de Infração lavrados contra a empresa, o que gerou o direito ao crédito do imposto recolhido.*

*Diante disso, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$80.479,48, conforme novo demonstrativo elaborado pelo autuante de fl. 244.*

#### **Inerente à infração 4:**

*Quanto à infração 4, a acusação fiscal diz respeito à falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo exigido ICMS no valor de R\$287.715,27.*

*O próprio autuante na Informação Fiscal acatou acertadamente a alegação defensiva de improcedência da autuação, tendo em vista que o autuado comprovou que os valores exigidos já haviam sido recolhidos a título de ICMS normal no exercício de 2013.*

*Diante disso, esta infração é insubsistente.*

#### **Referente à infração 5:**

*No tocante à infração 5, a acusação fiscal é que o autuado recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquotas diversas da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo exigido ICMS no valor de R\$18.349,14.*

*O autuado reconheceu parcialmente o cometimento da infração, tendo efetuado o recolhimento do débito reconhecido no valor de R\$17.631,94. Consigna que na Informação Fiscal o autuante concordando com os seus argumentos excluiu da exigência fiscal os valores atinentes às mercadorias TRAVESEIROS e FILÉ DE TILÁPIA. Alega, no entanto, que entre as mercadorias listadas pelo autuante encontram-se aquelas sujeitas à substituição tributária, no caso DANONINHO, CD CDX GT567UX, CONJ DE TRAVESSAS e 3 TRAVESSAS.*

*Assiste razão ao autuante quanto à manutenção da exigência referente a essas mercadorias, haja vista que o DANONINHO não se encontra sob o regime de substituição tributária, conforme alegado pelo impugnante, considerando que não se trata de iogurte, assim como às mercadorias CD CDX GT567UX, CONJ DE TRAVESSAS E 3 TRAVESSAS, também não estão sob o regime de substituição tributária, portanto, sendo correta a exigência fiscal.*

*Alega ainda o autuado que a exigência fiscal atinente às mercadorias LEITE NINHO e LEITE EM PÓ DESNATADO E INTEGRAL está de encontro ao consignado no RICMS/BA, o qual prevê uma carga tributária de 7% para as operações internas com leite em pó, sem impor qualquer restrição a somente aquele produzido no Estado da Bahia, consoante o art. 87, XXI, do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto n. 6.284/97, vigente até 31/03/2012 e o art. 268, XXV, do RICMS/BA/12, Decreto n. 13.780/12, vigente a partir de 01/04/2012.*

*Afirma que não havendo recolhimento a menos do ICMS por erro na aplicação da alíquota, conclui-se que os valores apresentados pelo autuante são improcedentes, já que a carga tributária disposta na legislação estadual foi devidamente observada.*

*Assiste razão ao autuado. De fato, as operações com as mercadorias LEITE NINHO e LEITE EM PÓ DESNATADO E INTEGRAL estão amparadas pela redução da base de cálculo prevista no art. 87, XXI, do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto n° 6.284/97, vigente até 31/03/2012 e o art. 268, XXV, do RICMS/BA/12, Decreto n° 13.780/12, vigente a partir de 01/04/2012, inexistindo qualquer restrição quanto à sua origem, que passou a ocorrer apenas a partir de janeiro de 2014.*

*Diante disso, descabe a exigência fiscal atinente ao LEITE NINHO e LEITE EM PÓ DESNATADO E INTEGRAL, portanto, cabendo à exclusão dos valores exigidos correspondentes a estas mercadorias constantes do demonstrativo elaborado pelo autuante, totalizando o valor excluído R\$182,69.*

*O autuado sustenta também que improcede a exigência quanto ao leite longa vida, LEITE COTOCHES e LEITE BETANIA, considerando que o Estado da Bahia confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, afrontando os artigos 1º, 5º, 150, II, § 2º, XII, “g” e 152, todos da Carta Magna, dispositivos hierarquicamente superiores à legislação estadual.*

*O inconformismo do autuado diz respeito à limitação imposta pela legislação do ICMS do Estado da Bahia, no sentido de que a redução da base de cálculo é aplicável exclusivamente ao leite longa vida fabricado neste Estado.*

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

*Dessa forma, correta a exigência fiscal no que tange ao leite longa vida.*

*Diante do exposto, com a exclusão, de ofício, dos valores exigidos referentes ao LEITE NINHO, LEITE EM PÓ DESNATADO E INTEGRAL, e considerando as exclusões efetuadas pelo autuante quando da Informação Fiscal, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$16.487,52, conforme demonstrativo abaixo: [...]*

#### **No que diz respeito à infração 6:**

*No que concerne à infração 6, a acusação fiscal é de que o autuado recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, no caso recolhimento do imposto em razão de erro na apuração em operações de saídas de mercadorias tributadas destinadas a consumidor final, sendo exigido ICMS no valor de R\$466.245,30.*

*O autuado reconheceu parcialmente o cometimento da infração, tendo efetuado o recolhimento do débito reconhecido no valor de R\$404.907,72.*

*Alega o autuado que na Informação Fiscal o autuante manteve a autuação, apesar de improcedente. Afirma que o produto TRAVESSEIRO, segundo o RICMS/97 e RICMS/BA/12, está sujeito ao regime de substituição tributária, consoante o art. 353, II e 41, Anexo I, 15.3. Sustenta que este produto está livre de tributação na saída, já que a responsabilidade para tanto está a cargo do estabelecimento fornecedor. Diz que, por esta razão, não prospera a exigência fiscal de falta de recolhimento do ICMS, posto que descabida a autuação e tributação à alíquota de 17% para o item acima descrito, devendo ser julgado, em mais este ponto, improcedente.*

*Quanto ao TRAVESSEIRO, de fato, assiste razão ao autuado. Trata-se de mercadoria que se encontra sob o regime de substituição tributária, sendo, desse modo, as operações de saídas internas com a referida mercadoria realizadas com a fase de tributação encerrada.*

*Assim sendo, descabe a exigência fiscal atinente ao produto TRAVESSEIRO, portanto, cabendo à exclusão dos valores exigidos correspondentes a estas mercadorias constantes do demonstrativo elaborado pelo autuante, totalizando o valor excluído deste produto R\$15.807,41.*

*O impugnante alega que as mercadorias LEITE EM PÓ e LEITE LONGA VIDA (LEITE INTEG COTOCHES, LEITE COTOCHES, LEITE PARMALAT, LEITE NINHO, LEITE NINHO INSTAN, LEITE BETANIA, LEITE INTEGRAL 200G, LEITE DESNATADO, LEITE MOLICO EM PO, NAN 1 PRO, NAN 2 PRO, NESTOGENO 1, NESTOGENO 2 E NINHO 1 PBIO1 FASES) têm redução da base de cálculo para o leite em pó e o benefício concedido ao leite longa vida produzido no Estado da Bahia deve se estender também aos demais Estados, atribuindo-se tratamento igualitário aos produtos beneficiados independentemente da procedência, razão pela qual, não procede a infração.*

*No que tange ao LEITE EM PÓ, conforme consignado pelo autuante e consta na planilha que elaborou, não assiste razão ao impugnante, uma vez que na auditoria realizada apenas foram exigidas as diferenças do ICMS recolhido a menos nas saídas de LEITE NINHO, mesmo considerando-se a redução na base de cálculo prevista no RICMS. Desse modo, fica mantida a exigência.*

*Quanto aos produtos NESTOGENO e NAN, considerando que não se trata de leite em pó, mas sim de leite modificado, a exigência fiscal se apresenta correta.*

*No tocante ao LEITE LONGA VIDA, conforme já analisado na infração anterior, o benefício de redução da base de cálculo previsto no RICMS/BA alcança exclusivamente o leite longa vida fabricado no Estado da Bahia,*

*falecendo competência a este órgão julgador administrativo apreciar as questões aduzidas pelo impugnante atinentes à inconstitucionalidade e ilegalidade da norma.*

*O autuado sustenta que improcede a exigência quanto ao produto BACALHAU DESF DESSAL, BC BAC PORTO DESSALG, MM BAC PORTO DESSALG, LOMB BAC DES CON 2KG, pois não promove qualquer tipo de industrialização, adquirindo e comercializando o produto na forma dessalgada.*

*Alega que o ponto norteador da improcedência da exigência consiste no fato de que os pescados no Estado da Bahia são isentos do ICMS e de que o pescado listado pela Fiscalização (dessalgado em postas, desfiados e lombos) não se enquadra dentro da exceção a regra de isenção (salgado), conforme ventilado no RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997, vigente até 31/03/2012, e RICMS/12, Decreto nº 13.780/2012, vigente a partir de 01/04/2012. Registra que o CONSEF, utilizando o mesmo raciocínio, em situação análoga, e com confirmação do Fisco, excluiu o bacalhau da tributação do ICMS. Assinala que o Acórdão JJF nº 0107-05/14, proferido pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, foi confirmado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0347-12/14.*

*No caso do BACALHAU DESF DESSAL, BC BAC PORTO DESSALG, MM BAC PORTO DESSALG, LOMB BAC DES CON 2KG não assiste razão ao autuado, haja vista que não se encontra amparado pela isenção prevista no RICMS/BA, conforme alegado.*

*Dessa forma, correta a manutenção da exigência fiscal quanto ao bacalhau dessalgado.*

*Diante do exposto, com a exclusão, de ofício, dos valores exigidos referentes ao produto TRAVESSEIRO, e considerando as exclusões efetuadas pelo autuante quando da Informação Fiscal, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$450.807,41, conforme demonstrativo abaixo:[...]*

#### **No que concerne à infração 7:**

*No respeitante à infração 7, acusação fiscal de que cuida esta infração diz respeito à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, sendo exigido ICMS no valor de R\$26.718,37.*

*O autuado reconheceu parcialmente o cometimento da infração, tendo efetuado o recolhimento do débito reconhecido no valor de R\$8.391,94.*

*Quanto à parte impugnada, alega que, apesar de comprovar que o ICMS diferencial de alíquotas apurado fora devidamente recolhido, conforme os documentos apresentados (doc. 06 da Impugnação), o autuante o desconsiderou sem qualquer justificativa plausível, sendo improcedente a exigência fiscal.*

*O autuante contesta a alegação defensiva e mantém a autuação. Afirma que o autuado se limita a argumentar que calculou e recolheu corretamente os valores do ICMS referente à diferença de alíquotas, colacionando aos autos relatórios que contemplam os valores que foram reconhecidos pela auditoria, não demonstrando onde estaria a inconsistência dos valores exigidos.*

*A análise dos elementos acostados aos autos atinentes a esta infração, tanto pelo autuante como pelo autuado, permite constatar que a exigência fiscal procede. Isto porque, verifica-se nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização (fls. 72 a 76 dos autos), que os valores lançados pelo autuado na apuração mensal do imposto devido foram considerados no levantamento fiscal.*

*Na realidade, a exigência fiscal diz respeito apenas à diferença entre o ICMS devido a título de diferença de alíquotas pelas aquisições de material de uso/consumo e ativo fixo e o ICMS lançado pelo autuado na apuração mensal do imposto. A título de exemplo, no mês de agosto de 2013, o autuado lançou como “Diferencial de alíquota” o valor de R\$1.027,83, conforme se constata no próprio documento que colacionou aos autos de fl.179, valor este considerado pelo autuante no demonstrativo de fl. 74, já que a auditoria apurou o ICMS devido no valor de R\$2.270,07 que deduzido o valor de R\$1.027,83 resulta no ICMS exigido na autuação de R\$1.242,24.*

*Diante disso, esta infração é totalmente subsistente.*

Assim, a JJF concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no montante de R\$2.787.849,69, recorrendo de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, de fls. 346 a 376 dos autos, o recorrente, preliminarmente, reiterou sua alegação de nulidade do lançamento de ofício por preterição ao direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude da ausência de comprovação documental que respaldem as infrações, por parte da fiscalização. No mérito, apresenta as seguintes alegações:

Infração 1: com relação aos produtos mantidos (crachá promotor e polpa cacau) pela JJF, aduziu que foram tributados na aquisição, ou seja, a tributação ocorreu pelo regime normal, não se enquadrando, portanto, no conceito de produtos isentos e, em consequência, o direito ao crédito fiscal é legítimo;

Infração 2: com relação aos produtos mantidos pela JJF: Amendoim Pettiz 500g; Amendoim Salg 750g e Pistache Salg 24x40g, sustenta que não estão incluídos no rol de produtos com antecipação do imposto;

Infração 3: alega que o valor remanescente de R\$80.479,48 já foi quitado no prazo impugnatório, conforme fora atestado na Decisão proferida pela JJF;

Infração 5: o recorrente aduz que, com relação aos produtos remanescentes, encontram-se:

- a) sujeitos à substituição: Danoninho; CD CDX GT567UX; Conj Travessas e 3 Travessas;
- b) Leite Cotochês e Leite Betânia (longa vida) possuem redução da base de cálculo, sendo improcedente 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, além do princípio da isonomia consagrado no art. 5º e 150, II, da Constituição, que impede tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados. Cita doutrina e jurisprudência;
- c) Filé de sardinha, o recorrente diz ser isento, nos termos do art. 265, II, “e”, do RICMS, Decreto 13.780/12.

Infração 6: o recorrente aduz que, com relação aos produtos remanescentes, encontram-se:

- a) sujeitos à redução da base de cálculo para o leite em pó e o benefício concedido ao leite longa vida produzido neste Estado deve se estender também aos demais Estados, atribuindo-se tratamento igualitário, sendo improcedente a exigência relativa aos produtos: LEITE INTEG COTOCHÊS; LEITE COTOCHÊS; LEITE PARMALAT; LEITE NINHO; LEITE NINHO INSTAN; LEITE BETÂNIA; LEITE INTEGRAL 200G; LEITE DESNATADO; LEITE MOLICO EM PÓ; NAN 1 PRO; NAN 2 PRO; NESTOGENO 1; NESTOGENO 2 E NINHO 1 PBIO1 FASES (leite longa vida e em pó);
- b) Isentos de tributação o BACALHAU DESF DESSAL; BC BAC PORTO DESSALG; MM BAC PORTO DESSALG; LOMB BAC DES COM 2KG, pois o produto bacalhau dessalgado (postas, desfiados e lombos) não se enquadra dentro da exceção à regra de isenção (salgado), conforme ventilado no art. 87, XXXVI, do RICMS/97 ou no art. 265, II, “e”, do RICMS/12, do que cita decisões do CONSEF;

Infração 7: alega o recorrente não proceder a exação, pois, conforme pode ser constatado dos documentos já anexados aos autos (doc. 06 da impugnação), o diferencial alíquota apurado foi devidamente recolhido, sendo improcedente a exigência fiscal.

O recorrente tece ainda considerações sobre a exorbitância da multa de 60% aplicada, do que transcreve jurisprudência para, em seguida, requerer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada ou, subsidiariamente, a sua redução a patamar razoável entre 20% e 30%.

Por fim, o recorrente requer o reconhecimento e declaração da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal e, sucessivamente, a redução ou cancelamento da multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, como também, no caso de dúvida, se interprete a norma jurídica da forma mais favorável ao recorrente (art. 112 do CTN).

Às fls. 381 a 388 dos autos, o sujeito passivo anexa comprovante de pagamento parcial do débito, referente as infrações 2 e 7, totalizando o montante de R\$76.136,02, como também requer que seja determinada a extinção parcial do crédito tributário e qualquer tipo de cobrança referente as infrações.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo de parte ou do total do débito originalmente exigido nas infrações 1 a 6 do lançamento de ofício, conforme previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, em relação às infrações 1 a 3 e 5 a 7, do Auto de Infração, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF.

De início, quanto ao Recurso de Ofício, da análise das peças processuais, verifica-se que os valores exigidos com base nos levantamentos originais foram revisados e reformados pelo próprio autuante, em relação às infrações 1 a 4, em decorrência das razões de defesa apresentadas, ou ainda em monta maior em razão do acolhimento de outras alegações do sujeito passivo pelo órgão julgador, inerentes às infrações 5 e 6, de cujos resultados comungo, conforme resumo a seguir:

Quanto à infração 1, a desoneração parcial decorreu do fato de que restou comprovado que os produtos fubá, flocão, farinha de milho e sal marinho eram tributados até 31/03/2012, haja vista que somente com o advento do Decreto nº 13.780/12 passaram a ter suas operações de saídas não tributadas. Também ficou comprovado que os itens display e amendoim foram tributados pelo regime normal no período, sendo legítimos os respectivos créditos fiscais nas suas aquisições, pois não tratavam de mercadorias isentas.

Inerente à infração 2, a desoneração parcial ocorreu do fato de restar comprovado que os produtos: BARRA COCO LIGHT, CEREAL CHOCOLATE 42G, KIT FEIJOADA, NESCAFE DOLCE GUSTO, ITALIAN TIRAMISU, ALKLIN BALDE P MOP, BALDE COM CESTO, ESTRADO MODULAR, KIT SAMS CAIXA MADEI, KIT CHOC CANECA, MM CREME DE AVELA, BRIGADEIRO DE COLHER, FORMUL 80 COLUN, NESFIT FRUTAS, CORN FLAKES NESTL E BLU RAY SONY não está sujeito ao regime de substituição tributária, sendo legítimos os respectivos créditos fiscais nas suas aquisições.

Em relação à exação 3, a redução do valor originalmente exigido para R\$80.479,48, decorre da exclusão do valor correspondente ao pagamento realizado pelo contribuinte do ICMS antecipação parcial, realizados por meios de Auto de Infração, não informados à época, gerando direito ao crédito do imposto.

No tocante à infração 4, a desoneração total da exação decorreu do fato de restar comprovado que os valores levantados pela auditoria foram objeto de recolhimento a título do ICMS normal.

Já a infração 5, a desoneração ao valor de R\$16.487,52 decorreu de exclusões feitas pelo autuante, inerentes à traveseiros e filé de tilápia, mercadorias à época sujeitas ao regime de substituição e isenta, assim como das exclusões realizadas pela JJF de leite Ninho e leite em pó desnatado e integral, por estarem amparados pela redução da base de cálculo prevista no art. 87, XXI, do RICMS/97 e no art. 268, XXV, do RICMS/12, por inexistir, à época, qualquer restrição à sua origem, o que só ocorreu a partir de janeiro/14.

Por fim, com referência à infração 6, a desoneração parcial para R\$450.807,41, ocorreu em razão a exclusão pela JJF de traveseiros, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, à época.

Assim, entendo correta a Decisão e não dou provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, inicialmente, há de salientar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, a qual foi plenamente exercida, inexistindo qualquer razão para se declarar a sua nulidade, como requerido.

Antes de adentar ao mérito, faz-se necessário a observação do quadro das infrações e respectivos recolhimentos e julgamentos, conforme a seguir:

| DEMONSTRATIVO DOS DÉBITOS EXIGIDOS |             |           |               |                 |
|------------------------------------|-------------|-----------|---------------|-----------------|
| INFRAÇÃO                           | VALOR A. I. | VALOR JJF | VLR RECOLHIDO | ITENS PENDENTES |

|         |              |              |              |   |
|---------|--------------|--------------|--------------|---|
| 1       | 87.300,32    | 85.888,20    | 85.650,18    | Crachá promotor e polpa de cacau                  |
| 2       | 2.139.073,39 | 2.127.468,71 | 2.139.073,39 | Nenhum  |
| 3       | 129.060,08   | 80.479,48    | 80.479,48    | Nenhum  |
| 4       | 287.715,27   | -            | -            | Nenhum  |
| 5       | 18.349,14    | 16.487,52    | 17.631,94    | Nenhum  |
| 6       | 466.245,30   | 450.807,41   | 404.907,72   | Leite em pó; longa vida; NAN; Nestogeno; bacalhau |
| 7       | 26.718,37    | 26.718,37    | 26.718,37    | Nenhum  |
| Totais: | 3.154.461,87 | 2.787.849,69 | 2.754.461,08 |   |

Da análise do quadro acima, verifica-se que o Recurso Voluntário está prejudicado quanto às infrações 2, 3, 5 e 7, pois perdeu seu objeto ao reconhecer e recolher valores iguais ou até mesmo superior ao julgado pela JJF, cuja Decisão já fora objeto de avaliação, concluindo-se pelo Não Provedimento.

Assim, a peça recursal será avaliada no que tange às infrações 1 e 6, únicas que permanecem em lide.

Quanto à infração 1, o recorrente sustenta ter direito ao crédito fiscal de “crachá promotor e polpa cacau”, visto que os recebeu como tributados na aquisição. Contudo, conforme já foi consignado na Decisão recorrida, descabe o crédito fiscal de tais mercadorias, uma vez que “crachá promotor” nem sequer é mercadoria, caracterizando-se como material de uso e consumo. Já a “polpa de cacau” refere-se a uma mercadoria isenta nas operações internas, consoante art. 14, III, do RICMS/97, e art. 265, I, “c”, do RICMS/12, nos termos previstos no Convênio ICMS 39/91. Mantida a infração 1, no valor de R\$85.888,20.

Inerente à infração 6, o recorrente pleiteia tratamento igual ao benefício da redução da base de cálculo (carga tributária de 7%) concedido ao leite em pó e ao leite longa vida (este quando produzido no Estado da Bahia) para os demais produtos, tipo: LEITE INTEG COTOCHÉS; LEITE COTOCHÉS; LEITE PARMALAT; LEITE NINHO; LEITE NINHO INSTAN; LEITE BETÂNIA; LEITE INTEGRAL 200G; LEITE DESNATADO; LEITE MOLICO EM PÓ; NAN 1 PRO; NAN 2 PRO; NESTOGENO 1; NESTOGENO 2 E NINHO 1 PBIO1 FASES.

Há de ressaltar que, a legislação à época previa para “leite em pó” a redução da base de cálculo no art. 87, XXI, do RICMS/97 e no art. 268, XXV, do RICMS/12, de modo que a carga tributária resultasse em 7%.

Contudo, da análise do levantamento fiscal que fundamenta a exação (mídia à fl. 260), comprova-se que:

- i) no item “leite em pó”, a exemplo de: “Leite Ninho”, “Leite Integral 200 G” e “Leite Molico em pó”, o contribuinte deu saída sem tributação, tendo o autuante apenas exigido o imposto relativo a carga tributária de 7%;
- ii) nos itens: NAN 1 PRO; NAN 2 PRO; NESTOGENO 1; NESTOGENO 2 E NINHO 1 PBIO1 FASES o autuante desconsidera a carga tributária de 7%, atribuída pelo contribuinte, e aplica a de 17%, por não considerar, acertadamente, tais itens como leite em pó, mas, sim, como um composto alimentar, conforme já explicitado no Acórdão CJF nº 0445-13/13, contendo diversos outros ingredientes, a exemplo de: lactose; concentrado protéico de soro de leite; oleína de palma; vitaminas A, B6, B1, D, B2, K; ácido fólico; óleo de peixe, lecitina de soja; etc.

Por sua vez, em relação ao leite longa vida, a legislação então vigente, no art. 268, XXIX, do RICMS/12, atribuía a redução da base de cálculo, de modo que a carga tributária resultasse em 7%, apenas para o leite longa vida fabricado no Estado da Bahia. Sendo assim, a fiscalização considerou tais produtos (LEITE INTEG COTOCHÉS; LEITE COTOCHÉS; LEITE PARMALAT; LEITE BETÂNIA) com a tributação de 17%, por não ser produto fabricado no Estado da Bahia, exigindo o valor resultante entre a carga tributária devida de 17% e a oferecida de 7%, cujas razões da inconstitucionalidade da legislação não nos compete avaliar, os termos do art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB).



Por fim, ainda em relação à infração 6, o recorrente alega que bacalhau dessalgado se encontra amparado na isenção, tendo em vista não se enquadrar dentro da exceção à regra de isenção (salgado), conforme ínsito no art. 87, XXXVI, do RICMS/97 ou no art. 265, II, “e”, do RICMS/12, do que cita decisões do CONSEF.

Em que pese ter participado de quatro Decisões que concluíram pela desoneração tributária do bacalhau dessalgado, conforme Acórdãos da 2ª CJF de nºs: 0168-12/17; 0222-12/17; 0291-12/17 e 0299-12/17, meu entendimento atual é de que descabe a aplicação deste benefício fiscal ao bacalhau, nos termos ínsitos nos Acórdãos da 1ª CJF nºs: 0221-11/17 e 0265-11/17, os quais, com fundamento no Parecer da DITRI nº 0199/2013 (do qual não tinha conhecimento à época das referidas decisões da 2ª CJF), cujo teor é:

*PARECER Nº 00199/2013 DATA: 04/01/2013*

*ICMS. É devida a antecipação parcial do ICMS, nas aquisições interestaduais de "Lombo de bacalhau", o processo de dessalga da mercadoria não modifica a natureza intrínseca de "pescado salgado". Art. 265, II, "e" do RICMS/12 c/c art. 12-A, § 1º, I da Lei 7.014/96.*

Assim, mantida a infração 6, no valor de R\$450.807,41, conforme apurado na Decisão recorrida. Porém, deve-se ressaltar que, nos termos do correspondente levantamento fiscal, às fls. 68/70, 78 e 260 dos autos, trata-se do exercício de 2013, sendo lançado no Auto de Infração como exercício de 2012, o que deve ser retificado e recalculado os acréscimos tributários dos valores recolhidos e/ou ainda devidos.

Registre-se, ainda, inexistir motivo para aplicação do art. 112 do CTN, sendo descabido tal pleito.

Quanto à alegação de que a multa aplicada ter caráter confiscatório, falece competência a este colegiado tal análise, nos termos do art. 125, I, do COTEB, como também não nos compete o cancelamento ou redução da multa de caráter principal, cuja penalidade é a legalmente prevista para as infrações apuradas.

Diante de tais considerações, não dou provimento ao Recurso Voluntário.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário para manter a Decisão recorrida.

#### **VOTO DIVERGENTE (Infração 6)**

Peço vênha para divergir do i. Relator no pertinente aos compostos lácteos, autuados na infração 6.

Ao contrário entendimento exposto pelo Relator de que “compostos lácteos” diferem do “leite em pó”, posiciono-me no sentido de que são produtos similares, que merecem receber o mesmo tratamento tributário (redução da base de cálculo aplicada ao leite em pó).

Em que pese não receba a mesma nomenclatura, o composto lácteo é um leite em pó com aditivos, mas nem por isso deixa de ser leite em pó. A mudança de nomenclatura é necessária e obrigatória, eis que qualquer alteração/adição no produto deve ser informado ao Contribuinte (princípio da transparência), bem como resulta na alteração da NCM.

Como bem informou o contribuinte: *o produto “composto lácteo” por se tratar de um produto constituído de nutrientes do leite, cálcio, ferro, vitamínicos, sais minerais, soro e óleo vegetal, para que tivesse seu custo barateado, por isso na embalagem é indicado que o composto lácteo não é leite em pó, mas não perde a característica essencial do leite em pó e é um produto que integra a cesta básica.*

Tal entendimento já se encontra pacificado em nosso ordenamento jurídico, tanto que o Estado, acatando as razões supracitadas, promoveu a alteração do inciso XXV do art. 87 do RICMS/2012 (ora revogado Decreto nº 17.304, de 27/12/16), contemplando a redução da base de cálculo (RBC) do composto lácteo com efeitos a partir de 01/08/13:

*Redação anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pela Alteração nº 15 (Dec. 14.681/13 efeitos de 01/08/13 a 31/12/13):*

*“XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);”*

*Redação originária, efeitos até 31/07/13:*

*“XXV - das operações internas com leite em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);”*

Deste modo, considerar a redução da base de cálculo aos períodos autuados é aplicar o entendimento que já vinha sendo amplamente defendido, o qual foi referendado pela alteração acima apresentada.

Assim, faz jus o recorrente à redução da base de cálculo para 7% dos compostos lácteos autuados na infração 6, sendo PARCIALMENTE IMPROCEDENTE a infração 6.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria quanto à infração 6, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278904.0020/16-6**, lavrado contra **WAL MART BRASIL LTDA.** devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.787.849,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os pagamentos efetuados pelo recorrente.

VOTO VENCEDOR - Recurso Voluntário (Infração 6) - Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araujo, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE - Recurso Voluntário (Infração 6) - Conselheiros: Laís de Carvalho Silva, José Rosivaldo Evangelista Rios e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de maio de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA – VOTO DIVERGENTE  
(Recurso Voluntário - Infração 6)

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS