

**A. I. N°** - 298627.0004/15-2  
**AUTUADO** - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.  
**AUTUANTES** - WALDEMAR SANTOS FILHO e VINÍCIUS MIRANDA MORGADO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 19. 04. 2018

#### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0023-01/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. **a)** MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES ISENTAS. Infração reconhecida. **b)** 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. Acolhida a prejudicial de mérito arguida pelo impugnante. Períodos de ocorrências de janeiro a novembro de 2010 alcançados pela decadência. Refeitos os cálculos com a exclusão dos valores exigidos na autuação, alcançados pela decadência. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Autuado reconheceu parcialmente a infração. Quanto à parte impugnada também elidiu em parte a autuação ao comprovar que parcela das mercadorias arroladas no levantamento não estava sujeita à antecipação tributária. Acolhida a prejudicial de mérito arguida pelo impugnante. Períodos de ocorrências de janeiro a novembro de 2010 alcançados pela decadência. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **d)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. **e)** VALOR ORIGINADO DE OPERAÇÕES NÃO COMPREENDIDAS NO CAMPO DE TRIBUTAÇÃO DO ICMS E QUE NÃO REPERCUTIU EM FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. MULTA. Infração reconhecida. **f)** 2.ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. **f.1)** SAÍDAS DE MERCADORIAS POR MEIO DE ECF. Autuado reconheceu parcialmente a infração. Quanto à parte impugnada, também elidiu em parte a autuação ao comprovar que parcela das mercadorias arroladas no levantamento fora tributada corretamente. Acolhida a prejudicial de mérito arguida pelo impugnante. Períodos de ocorrências de janeiro a novembro de 2010 alcançados pela decadência. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente

subsistente. SAÍDAS DE MERCADORIAS POR MEIO DE NOTAS FISCAIS. Infração reconhecida. **f.2)** BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. Infração reconhecida.

**3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a)** OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. **b)** OPERAÇÕES COM MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b.2)** LANÇAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO. Fatos demonstrados nos autos. Ultrapassadas as preliminares suscitadas pela defesa. Não acatada a alegação de decadência. Insubsistente a alegação de perdas, por ausência de prova do alegado. Indeferido o pedido de perícia, haja vista que formulado de forma genérica, hipotética, sem mencionar as espécies de mercadorias, os códigos que careceriam de agrupamento, as unidades de medida passíveis de revisão fiscal. É certo que para fundamentar o pedido de diligência/ perícia, não é suficiente citar a legislação, é preciso apontar uma situação concreta, real, que se ajuste à previsão legal. Infrações demonstradas nos autos.

**4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS.a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. **b)** MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **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 12, 13, 14 e 15. Alegação defensiva de que não está obrigado a recolher o imposto referente à diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues não se sustenta. Os levantamentos atinentes às referidas infrações dizem respeito à Notas Fiscais eletrônicas destinadas à empresa. 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. O impugnante não se reporta em nenhum momento sobre os aspectos valorativos das exigências contidas nestas infrações. Na realidade, conduz sua defesa aduzindo aspectos procedimentais que deveriam ser adotados pela Fiscalização. É certo que a simples negativa do

cometimento da infração não pode elidir a autuação (art. 143 do RPAF/99). Infrações 12, 13, 14 e 15 subsistentes. Não acolhidas as arguições de nulidade. Acolhida a arguição de decadência. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/12/2015, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$1.721.080,44, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de março a dezembro de 2010, janeiro a outubro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.440,60, acrescido da multa de 60%;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$33.329,92, 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;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$170.536,40, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos nºs 5 A e 5 B);
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de outubro de 2010, junho a agosto, outubro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$765,99, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos nºs 6A e 6B;
5. Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo imposta multa no valor de R\$288.101,69. Consta que se refere à multa proveniente do creditamento de mercadorias isentas, a exemplo de pallets, bin e caixas plásticas, conforme anexos nºs 7 A e 7B, cujas saídas posteriores ocorreram com o débito do ICMS, não havendo, portanto, repercussão econômica;
6. Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$527.906,89, acrescido da multa de 60%. Consta se referir à saída de mercadoria por meio de ECF, conforme Anexos nºs 8 A e 9 A;
7. Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.032,17, acrescido da multa de 60%. Consta se referir à saída de mercadoria por meio de notas fiscais, conforme Anexos nºs 8 B e 9 B;
8. Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de maio, julho e agosto de 2010, junho a agosto de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.561,10, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos nºs 10 e 11;
9. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas

- efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$413.175,52, acrescido da multa de 100%, conforme Anexos nºs 12A a 25 e 28 A a 38;
10. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$179.749,16, acrescido da multa de 100%, conforme Anexos nºs 12A a 24, 26, 28A a 37 e 39;
  11. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2010 e 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$71.832,91, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos nºs 12A a 24, 27 a 37 e 40;
  12. 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 fevereiro, março, maio a agosto, outubro a dezembro de 2010, fevereiro, março, maio a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.241,09, acrescido da multa de 60%. Conforme Anexo nº 41;
  13. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de fevereiro, março, maio a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.378,85, acrescido da multa de 60%. Conforme Anexo nº 42;
  14. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$2.928,99 correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias, conforme Anexos nºs 43 A e 43 B;
  15. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$7.099,16, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias. Conforme Anexos nºs 44 A e 544 B.

O autuado apresentou defesa (fls. 238 a 302). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Argui a nulidade do Auto de Infração. Alega incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização. Aduz que segundo previsão do art. 196 do CTN “a autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.”

Salienta que a legislação aplicável é o Decreto nº 7.629/99 que, em seu art. 28, § 1º, cujo teor reproduz, especifica que a fiscalização dispõe do prazo de 90 dias, contados da ciência do contribuinte do termo de início de fiscalização, para a execução do procedimento de fiscalização, podendo este ser prorrogado por igual prazo, autorizado pelo órgão fazendário competente.

Consigna que a norma reguladora do processo administrativo indica que a intimação, de todos e

quaisquer atos praticados pelo agente fiscalizador, deve ser feita, preferencialmente, na pessoa do contribuinte.

Salienta que o parágrafo único do art. 196 do CTN e art. 27 da Lei nº 10.654/91 estabelecem que os termos de fiscalização serão lavrados em livro fiscal do contribuinte e apresentados ao processo administrativo.

Sustenta que a Fiscalização não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente, apresentando vícios, geradores da nulidade, uma vez que, segundo descrito no Auto de Infração, a ação fiscal tem origem na Ordem de Serviço nº 506330/15, sem, contudo, lhe ser apresentada, quando da ciência do lançamento fiscal, impossibilitando a verificação do cumprimento do prazo para concluir a sua fiscalização ou acerca da existência de prorrogação. Acrescenta que isso também inviabiliza a constatação se os Auditores Fiscais, descritos como autuantes, estavam designados para promover a atividade fiscalizatória.

Assevera que, diante desse contexto, observa-se que as referidas situações geram a nulidade do lançamento, consoante o art. 18 do RPAF, por ofensa ao art. 2º e art. 28, § 1º também do RPAF, cujas redações reproduz.

Enfatiza que a atividade administrativa de lançamento do crédito tributário é plenamente vinculada, devendo o agente do Fisco sujeitar-se, rigorosamente, às disposições legais sob pena da sua inobservância viciar o ato praticado (art. 142, parágrafo único, do CTN). Nesse sentido, colaciona entendimento do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco (TATE - AI SF 001.06599/93-3. TATE 7714/94. FIBRASUL SACARIA GERAL LTDA. CACEPE: 18.1.001.0139518-7. ACÓRDÃO 2ª TJ N.º 0124/2000(04); AI SF 581.01026/93-7 TATE 7489/94 DISTRIBUIDORA OURO PRETO LTDA. CACEPE: 18.1.580.0154535-1. ACÓRDÃO 2ª TJ N.º 0177/2000(04); AI SF 2009.000002204874-47 TATE 00.099/10-4. AUTUADO: M Q SILVA. CACEPE 0199756-43. RELATORA: JULGADORA MARIA HELENA BARRETO CAMPELLO. ACÓRDÃO 4ª TJ N.º 0023/2010(01); AI SF N.º 005.01898/94-8 TATE 10.173/95-1. CIASACOMÉRCIO IMPORTADORA DE ALIMENTOS SELECIONADOS LTDA. CACEPE: 18.1.831.000846-8. ACÓRDÃO 3ª TJ N.º 0143/2000(5)). Reitera, no mesmo ponto, o posicionamento do Contencioso Administrativo do Estado do Ceará (Resolução nº 54/99, 2ª Câmara, j. 14/12/1998; Resolução nº 513/2002, 1ª Câmara, j. 26/08/2002; Resolução nº 91/97, 2ª Câmara, j. 17/03/1997).

Alega que a não apresentação da Ordem de Serviço descrita no lançamento fiscal, exige os autuantes de comprovar que adotaram todos os procedimentos legais para validade da ação fiscal. Diz que diante desse fato, pode-se presumir que o lançamento fiscal foi realizado fora dos contornos legais para conclusão da fiscalização consignada na Ordem de Serviço, maculando, desta forma, o lançamento de ofício, já que é a ordem de serviço válida que legitima a lavratura do Auto de Infração.

Conclui pela declaração de nulidade do lançamento fiscal por ausência dos elementos essenciais e necessários à sua validade jurídica, decorrente da incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização, omissões que traduzem afronta à legislação vigente e, por sua vez, em nulidade do procedimento fiscal.

Argui 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, cujos textos transcreve.

Aduz que da análise dos dispositivos citados, verifica-se que o Fisco tem o prazo de cinco anos para homologar a atividade de autolançamento efetuada pelo sujeito passivo, a contar do fato gerador, e ultrapassado tal prazo o lançamento é tacitamente homologado, extinguindo-se em definitivo o crédito por ele constituído.

Assevera que tais preceitos se amoldam ao regime jurídico da decadência relativa ao ICMS, tributo sujeito a lançamento por homologação, já que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar sua apuração e seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o que, segundo diz, procedeu. Ou seja, recolheu o imposto apurado na sua escrita fiscal, mesmo que parcial, em virtude, segundo o Fisco, do recolhimento a menos do imposto em virtude de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

Afirma que tomou ciência do Auto de Infração em 28/12/2015, quando já ultrapassado o prazo para homologação, pelo Fisco, do recolhimento relativo ao período de janeiro a novembro de 2010. Acrescenta que, não obstante, esses créditos, ainda que decaídos, estão sendo objeto de exigência, pelo que devem ser excluídos, já que extintos (art. 156, V e VII, do CTN).

Sustenta que ao caso em questão não se aplica à regra geral de contagem do lapso decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, prevista no art. 173, I, do CTN e no art. 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia.

Aduz que, conforme entendimento pacífico do STJ, tal regramento aplica-se 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. Assegura não ser este o caso em questão. Cita julgados do STJ (*AgRg no REsp nº 1318020/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, 1ª Turma, j. em 15/08/2013, DJe de 27/08/2013; AgRg no AREsp nº 48.565/MG, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, 1ª Turma, j. em 18/09/2012, DJe de 24/09/2012; AgRg no REsp 1192933, Rel. Min. Benedito Gonçalves, 1ª Turma, j. em 08/02/2011, DJe de 11/02/2011; AgRg no REsp 1152747, Rel. Min. Humberto Martins, 2ª Turma, j. em 15/02/2011, DJe de 22/02/2011*), consolidado sob o regime de julgamento representativo de controvérsia, havendo antecipação de pagamento, ainda que parcial, a regra decadencial aplicável é a especial, prevista no § 4º, do art. 150, do CTN. Também colaciona posicionamento do Tribunal de Justiça da Bahia (*TJ-BA, Apelação nº 0108978-20.2004.8.05.0001, 5ª Câmara Cível, j. em 11/02/2014; TJ-BA, Apelação nº 0003065-78.2006.8.05.0001, 4ª Câmara Cível, j. em 04/02/2014*).

Diz ser evidente a aplicabilidade do § 4º, do art. 150, do CTN, donde se conclui que, se parte do débito foi pago quando da apuração do imposto no período fiscalizado, teria o Fisco o prazo de cinco anos, a contar dos respectivos fatos geradores, para proceder ao lançamento de ofício/complementar, sob pena de decadência.

Consigna que o recolhimento do imposto que efetivamente antecipou no período de janeiro a novembro de 2010, foi tacitamente homologado ao cabo dos cinco anos contados de seus respectivos fatos geradores, de modo que operada a decadência do direito do Fisco em relação aos mesmos, porquanto apenas fora cientificado do Auto de Infração em 28/12/2015, sendo que se o agente público, dentro do prazo de 05 (cinco) anos a partir da ocorrência dos fatos geradores respectivos, não lançou a pretensão diferença devida, mediante notificação regular do sujeito passivo dentro do lapso decadencial, ocorreu a homologação tácita do procedimento do contribuinte, consoante § 4º do art. 150 do CTN, tendo o Fisco decaído do direito de efetuar a constituição de tal crédito, extinto por força do art. 156, V e VII, do CTN.

Assegura que, desse modo, não há dúvidas de que o montante relativo ao período de janeiro a novembro de 2010 constitui excesso de exigência, devendo, portanto, ser excluído do montante lançado, o que requer, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.

Argui a extinção parcial do crédito tributário relativo ao exercício de 2010 atinente às infrações 9, 10 e 11. Alfirma que o lançamento em questão não pode ser exigido, porque o crédito tributário do exercício de 2010 está extinto por força do art. 156, inc. V, do CTN, pois decorrido o prazo previsto no § 4º do art. 150 do mesmo diploma legal, ou seja, 05 (cinco) anos do fato gerador do ICMS.

Entende que se tratando de levantamento quantitativo de estoque que engloba os períodos de um ano, no caso exercício fiscal fechado, os meses estão dispostos em cadeia, ou seja, o resultado de um interfere no subsequente. Sustenta que por essa razão é imperiosa a decadência de todo o exercício de 2010, e não apenas dos períodos de janeiro a novembro de 2010, diante da ciência do Auto de Infração em 28/12/2015, pela impossibilidade de individualização destes períodos. No intuito de alicerçar o seu argumento invoca e reproduz o entendimento do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco.

Diz que é irreversível e irrefutável a conclusão de que todo o exercício de 2010 está circunscrito com o vício da nulidade.

Assevera que a presunção da Fiscalização de que as alegadas omissões relativas ao exercício de

2010 só ocorreram no período fiscal de dezembro do mesmo ano é descabida. Acrescenta que se verifica que para a identificação das saídas omitidas, a Fiscalização considera as movimentações de entradas e saídas dos meses de janeiro a novembro de 2010, períodos fiscais já extintos. Diz que tal fato torna inaproveitável qualquer conclusão decorrente deste erro. Frisa que é inaproveitável todo fruto colhido de uma árvore envenenada porque aquele se nutriu do veneno desta.

Alega que do contrário seria admitir que a Fiscalização pudesse incluir em seu levantamento fiscal diversos outros períodos fiscais, inclusive períodos fiscais anteriores ao exercício de 2010.

Salienta que como técnica de auditoria, é admissível que o Auditor Fiscal proceda ao levantamento da movimentação de estoques de vários exercícios, desde que contínuos. A título de exemplo diz que o levantamento de estoque pode ter como mês de início um determinado período fiscal (janeiro/10) e como mês de término um período fiscal distante 03 anos (dezembro/13). Explica que quer dizer com isso que: para validade ou não do levantamento da movimentação de estoque não importa a quantidade de meses considerada, mas se os meses considerados são passíveis de revisão ou não.

Alega que do contrário, poderia a Fiscalização ter iniciado seu levantamento no ano de início das atividades da empresa, e concluído em dezembro/2015, quando procedeu a contagem física do estoque existente na data atual. Acrescenta que assim procedendo, o Auto de Infração teria como período de competência dezembro/2015, porém, as conclusões encontradas estariam contaminadas com movimentações de mercadorias relativas a períodos fiscais inexigíveis.

Afirma que este é o problema da presente autuação: ter suas conclusões contaminadas por movimentações ocorridas em períodos fiscais já homologados e inexigíveis.

Ressalta que especificamente quanto à presunção da Fiscalização de que a omissão de saída só ocorreu no último mês do levantamento, no caso dezembro de 2010, esta presunção não encontra respaldo na lei ou na lógica. Observa que a cobrança do imposto considerando a atualização monetária a partir do último mês do levantamento fiscal simplesmente ocorre porque esse critério pode favorecer o contribuinte.

Destaca quanto à presunção de omissão de saídas que a auditoria de estoques pelo levantamento analítico de sua movimentação não constitui uma presunção legal de omissão de saídas, não necessitando, assim, de previsão legal. Acrescenta que ela é a prova contábil/fiscal de que determinadas saídas foram omitidas, em especial porque decorre de simples cálculo matemático em que 02 mais 02 deve obrigatoriamente ser igual a 04. Alega, no entanto, que a consideração do último mês do levantamento como aquele em que ocorreram as ditas saídas omitidas é uma presunção.

Consigna que por meio do levantamento analítico de estoques, considerando vários períodos fiscais, não é possível determinar com segurança em que mês a omissão ocorreu. Diz que a suposta saída sem nota fiscal poderia ter ocorrido no primeiro mês, ou no segundo, ou no terceiro etc. Ou seja, as saídas podem ter ocorrido em todos os meses em quantidade iguais ou diferentes.

Observa que não sendo possível determinar em que mês as omissões ocorreram, admite-se que tenha ocorrido no último mês fiscalizado exclusivamente porque esta condição poderá favorecer o contribuinte que será submetido ao menor índice de atualização (SELIC), contudo, todas as vezes em que a aplicação dessa presunção não favorecer o contribuinte, a mesma não poderá ser aplicada.

Alega que ao considerar em seu levantamento as movimentações de mercadorias relativas aos meses de janeiro a novembro de 2010, períodos já homologados, a Fiscalização terminou por contaminar o resultado final. Diz que isso ocorre porque, no caso do ICMS, o que se homologa não é apenas o pagamento realizado, mas sim todo procedimento desenvolvido pelo contribuinte, porquanto o cálculo do imposto devido decorre de apuração, atendendo aos contornos da não-cumulatividade do ICMS (art. 155, § 2º, I da CF/88).

Salienta que a Fiscalização dispunha de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador, para homologar, ou não, sendo que expirado esse prazo, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, c/c art.156, V e VII, do CTN, cujas redações reproduz.

Diz que não pode haver dúvidas que o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação, porque a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo por esta razão que não se aplica a regra de que o prazo para lançamento se conta do primeiro dia do exercício seguinte (CTN, art. 173, I), pois aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a regra é a disposta no art. 150, § 4º, do CTN. Neste sentido, invoca e reproduz entendimento do STJ, bem como do Tribunal de Justiça da Bahia.

Conclusivamente, diz que considerando que a tomou ciência do Auto de Infração em 28/12/2015, quando já estavam tacitamente homologados (CTN, art. 150, §4º), e extintos (CTN, art. 156, V, c/c art. 150, §4º, parte final), o lançamento correspondente ao exercício de 2010, na medida em que considera as movimentações de entradas e saídas dos meses de janeiro a novembro de 2010 já decaídos, deve ser desconstituído, sendo o que requer.

No tocante à infração 2, inicialmente, alega cerceamento ao direito de defesa, razão pela qual deve ser declarada nula. Diz que a acusação inicial seria porque se creditou de mercadorias isentas, no entanto, no decorrer da infração a acusação muda, quando é afirmado que se trata de crédito indevido do ICMS proveniente das entradas de embalagens na exata proporção da saída de mercadorias isentas e não tributáveis. Indaga se a acusação é mercadoria adquirida com isenção ou falta de estorno do crédito de embalagens proporcional às saídas isentas ou não tributáveis.

Diz que o fato é que os produtos descritos pela Fiscalização geram crédito para a empresa por serem considerados embalagens utilizadas no desenvolvimento de sua atividade fim e, ainda, não são isentas do ICMS.

Assevera que no tocante a esse fato não há, a princípio, o que se contrapor, até mesmo porque a Fiscalização o confirma quando também a princípio, apenas exige o estorno de crédito decorrente da proporção da saída de produtos isentos e não tributados.

Alega que os valores apresentados pela Fiscalização a título de estorno de crédito, de acordo com a escrita fiscal da empresa, não procedem, diante do fato de que esse procedimento de estorno é realizado reiteradamente, 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 no seu Livro Registro de Apuração (doc. 03).

Afirma que por essa razão 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 escrita fiscal da empresa.

Relativamente à infração 3, afirma que a acusação fiscal não procede, haja vista que entre os produtos mencionados pela Fiscalização como sujeitos à antecipação do imposto, o que vedaria o crédito fiscal, na realidade não são, conforme alegações que apresenta abaixo:

- ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES: - diz que não pode ser classificado como medicamento, para sujeição ao pagamento antecipado do imposto, mas são tiras utilizadas para medição de glicose, não fazendo parte, portanto, da lista de produtos do art. 353;
- o autuante equivocadamente classifica alguns produtos como sendo iogurte (NCM 0403.10.00) e, por conseguinte, sujeito à substituição tributária, mas que, na realidade, não são, pois são bebida láctea ou leite fermentado ou “piti suis”, conforme pode ser observado, à título de exemplo, no Catalogo de produtos elaborado pela DANONE (doc. 04):
- Bebida Láctea: ACHOC ITAMBYNHO 200ml, DANONINHO MOR 130151 360g, DANONINHO MORAN 400G, DANONINHO OVERCAP C CEREAI 107GR;

- 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, LEIT FERM FRUTAS VRM 400g;
- 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
- Sobremesa Láctea: DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE FLAN BAU CAR SB LCT 200GR, DANETTE FLAN CHOC SB LACTEA 220GR, 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, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200ml, HIPODERME LENCO UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, SALISOAP SAB 80gr. - afirma que os referidos produtos não são produtos de higiene e limpeza, sujeitos à substituição tributária, mas classificados como dermocosméticos ou cosméticos;
- ÁGUA OXIGENADA (AGUA OXIGENADA 10VOL LAFARE 100ml) - diz que não pode ser classificado como medicamento, posto que não se enquadra em nenhuma descrição e/ou NCM/NBM para tanto, já que o mesmo possui o NCM 2847.00.00 [Peróxido de hidrogênio (água oxigenada), mesmo solidificado com ureia];
- AGUA RABELO 150ML, AGUA RABELO 250ml, AGUA RABELO 500ml, CASTANHA DA INDIA BRIFAR 50CAP, OLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, 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. - diz se tratar de produtos fitoterápicos (NCM 3301) não incluídos no rol dos produtos “os produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário”, indicado no item 13 do art. 353, II do RICMS/98;
- ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA COMPOSTA 100 COM VITAME, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP, BIOCARTAMO 30CAP HERBAR - diz se tratar de produtos considerados complementos alimentares e não produtos farmacêuticos medicinais (medicamento) (NCM 0709.90.20 e 2103.90.30).

Afirma que a Alcachofra “*é um suplemento alimentar geralmente utilizado em dietas para emagrecer pois estimula a produção de bile pelo fígado e facilita a digestão dos alimentos com alto teor de gordura. Algumas marcas que comercializam as cápsulas de alcachofra são: Herbarium; Bionatus; Arkopharma e Biofil.*” (<http://www.tuasaude.com/capsula-de-alcachofra/>)”.

Consigna que o Amino Power Plus “*é um suplemento nutricional que fornece aminoácidos e peptídeos de pequena cadeia, obtidos da hidrólise enzimática da Albumina, sob forma balanceada e em quantidades que são prontamente assimiláveis pelo organismo, indo diretamente para os músculos.*” ([http://www.musclepoint.com.br/aminoacidos/amino-power-plus-150-tabs-probiotica.](http://www.musclepoint.com.br/aminoacidos/amino-power-plus-150-tabs-probiotica;);

Aduz que as cápsulas de beringela “*facilitam o processo de perder peso aumentando a sensação de saciedade, facilita o trabalho intestinal e a eliminar as toxinas do organismo.*” (<http://www.farmaciaeeficacia.com.br/beringela-250mg-120-caps>);

Salienta que o biocartamo “*reduz a porcentagem total de gorduras, inclusive a subcutânea e as depositadas sobre o coração e fígado.*” (<http://www.medicdelivery.com.br/biocartamo-oleo-de-cartamo-herbarium-90-capsulas-reduz-a-porcentagem-total-de-gorduras-emagrecedor.html#.Vl365r9iNok>);

Conclui que não há dúvida que não se trata de medicamentos nos termos do RICMS/BA/97;

- AMAMENTE PROT SEIOS SILICO - diz que: não há no art. 353 do RICMS/97 nenhum produto que se assemelhe ao referido produto para classificá-lo como sujeito ao pagamento antecipado do imposto e, por sua vez, vedação ao crédito;
- AREIA TIDY 2KG - diz que se trata de areia higiênica para gatos, não compreendida entre “34 - rações tipo “pet” para animais domésticos” do art. 353, II do RICMS/97;
- BANANA PASSA BRASIL 86g. - afirma que não está sujeito à vedação do crédito, uma vez que não se enquadra como guloseimas industrializadas (item 8, do inciso II do art. 353 do RICMS/97);
- BIOSLIM CHA VERDE E BRANCO, BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G. Diz que não há especificação no rol do art. 353;
- BOLO CHOCOLATISSIMO SUICO 450gr, BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER - diz que os mencionados produtos são misturas/massas prontas para bolo, não sujeitos ao regime de pagamento antecipado do imposto e, por sua vez, não sujeitos à vedação ao crédito fiscal. É o que preceitua o item 11.3 do inciso II do art. 353, do RICMS/97;
- BP PROTETOR P FOGAO, BP ROLO ALUMINIO AZUL 45CMX7, BP ROLO ALUMINIO 30X7.5, BP ROLO ALUMINIO 45X7.0, BP ROLO ALUMINIO 30X7.5, BP ROLO ALUMINIO 45X7.0, LA ACO ASSOLAN L8P7 60g, PROT FOGAO ROYALPACK C/08, PROTETOR FOGAO WYDA, RODO BALENA 40CM, ROLINH ALUM 7.5 X 45, ROLINHO ALUM WYDA 30X4.0 M, ROLINHO ALUM WYDA 45X4.0 M, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 45X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 45X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 45X7.5, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL, VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL - afirma que não fazendo parte do elenco taxativo do art. 353, jamais poderia o Fisco vedar a utilização do crédito;
- PÃO DE QUEIJO (BP PAO QUEIJO CALABR 400GR, BP PAO QUEIJO CALABR 400GR, BP PAO QUEIJO COQUET, BP PAO QUEIJO COQUET 400gr, BP PAO QUEIJO PROVOL 400gr, BP PAO QUEIJO PROVOL COREG 400GR, BP PAO QUEIJO TRADIC 400gr, PAO DE QUEIJO FLEISC 250GR, PAO DE QUEIJO SADIA 400g, PAO QUEIJ FORN MINAS COQUET 400GR, PAO QUEIJ FORN MINAS TRAD 400GR, PAO QUEIJ SAO GERALD TRADIC 275GR, PAO QUEIJO MASSA LEV 400G, PAO QUEIJO TRAD PERDIG 400gr, PAO QUEIJO TRADICION SEARA 400G) - assevera que o pão sujeito à antecipação do imposto é aquele à base de farinha de trigo, conforme o item 11.4.2 do art. 353, II do RICMS/97, não se aplicando aos produtos citados, posto que são preparados cujo ingrediente básico é o polvilho e a fécula de mandioca, ou seja, possuem como ingrediente 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, sal. (<http://www.pifpaf.com.br/tipo-produto/pao-de-queijo/>);
- CAPA NANO AZUL, CAPA NANO PRETA, CAPA NANO ROSA - . diz que se trata de capa para ipod e/ou celular, não incluído como sujeito ao pagamento do imposto antecipado;
- VALDA, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN - afirma que referidos produtos são pastilhas e gomas de mascar, ambos excluídos do art. 353 em 01/01/2009, não atingindo, portanto, o período autuado (2010 e 2011).

Conclusivamente, diz que constatado o equívoco fiscal quanto à vedação ao crédito fiscal, não há como subsistir a infração.

No que concerne à infração 6, sustenta que a exigência fiscal é improcedente, diante da ausência de recolhimento a menos do ICMS. Alega o seguinte quanto aos produtos que identifica:

- CARNE BOVINA - a carne PONTA DE AGULHA seria tributada a 7%, posto que a classifica como sendo charque, o produto comercializado e descrito nesta infração não é charque, mas um tipo de corte de carne bovina. Sendo um corte de carne bovina, a ponta de agulha está sujeita à substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 9 do RICMS/97, cujo imposto foi retido pelo fornecedor, tendo inexistência de diferença entre as alíquotas a ser

recolhida;

- CARNE SUÍNA - a carne suína e ovina seria tributada a 17%. São elas: 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 à 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, FLOCOS E FUBÁ DE MILHO - 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, flocos e fubá de milho nada mais são do que a própria farinha de milho na forma flocada, não lhe retirando, portanto, a qualidade e identidade de farinha de milho, conforme já foi definido pela Secretaria da Fazenda através do Parecer nº 10240/2010: *“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 impropriedade da exigência fiscal;
- IOGURTE - verifica-se que o Fisco tributa normalmente (17%) os produtos IOG.LIQ LIGHT MOLICO 170G, 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 à 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 impropriedade da infração;
- PESCADO BACALHAU – diz que a Fiscalização aplica a alíquota de 17% sobre o FILÉ BACALHAU DES (dessalgado). Contudo, referido produto não está sujeito à tributação, posto que a operação está sujeita a redução da base de cálculo (100%), já que o pescado descrito não se enquadra na categoria de seco ou salgado, conforme determina o art. 87, XXXVI, do RICMS/97, cuja redação reproduz. Sustenta que, dessa forma, a exigência fiscal não procede;
- LEITE LONGA VIDA – diz 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%. Observa 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.

Assevera que impropriedade 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 art. 1º, da CF/88 de que *“A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos...”*, bem se vê que o Constituinte estabeleceu um elo de cooperação entre os Estados, para evitar competições predatórias, indiscriminadas e danosas entre os Entes pertencentes à mesma Federação, que implicassem em crescimento de um Estado em detrimento de outros, prática essa repelida pela Carta Magna.

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

Salienta que esse preceito é confirmado pelo art. 150, V, da Carta Magna, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios *“estabelecer limitações de tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público.”* Cita lição do Prof. Manoel Gonçalves Ferreira Filho (extraído da obra *A Constituição na Visão dos Tribunais*, Ed. Saraiva, vol. II, pág. 1049). Não bastasse, pelo art. 152, da CF/88 *“É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”*, sobre o qual, leciona o Prof. Pinto Ferreira, que *“torna inviável a discriminação entre contribuintes, pela prestação de serviços ou fornecimento do bem, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. Tal proibição destina-se a impedir que os interesses regionais, estaduais ou locais prejudiquem o interesse nacional por meio de um tributo pesado e oneroso.”* (in *A Constituição na Visão dos Tribunais*, Ed. Saraiva, vol. II, p. 1049).

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.

Observa que os fundamentos trazidos na autuação em nenhum momento infirmam o tratamento diferenciado conferido aos produtos advindos de fora do Estado, favorecendo o produzido internamente, em afronta ao art. 150, II e V e art. 152, todos da Carta Magna, não havendo como ser mantida a autuação. Acrescenta que ao conferir o privilégio de carga tributária diferenciada, no caso redução de base de cálculo para os produtos locais e por outro lado obrigar que o leite produzido nas demais Unidades da Federação sofra tributação superior pelo ICMS, atropela claramente o princípio da isonomia, assim como a proibição ao limite de tráfego em razão de sua origem, previsto na Carta Magna.

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 taxação reduzida a 7%. Neste sentido, diz que a solução da lide impõe resposta às seguintes questões: *“i) a teor da Carta Magna, é lícito aos Estados estabelecer diferença tributária entre bens, de qualquer natureza, em razão de sua procedência?; ii) sendo negativa a resposta supra, é válida regra do Decreto nº 7.826/2000 e, por sua vez, do RICMS quando cria benefício de redução de base de cálculo para as operações internas com leite, mas limita o benefício aos produtos produzidos no Estado da Bahia?”*.

Assegura que considerando que o Fisco confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, em afronta a Constituição, impõe-se a desconstituição da infração. Reitera que a situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário da Bahia (*Embargos à Execução 0346138-46.2014.8.05.0001 - MM Juíza da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador; Ação Anulatória nº 0375591-23.2013.8.05.0001 - MM Juiz da 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador*) 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 (*TJ-SP, Apelação / Reexame Necessário nº 00374807820118260114, 10ª Câmara de Direito Público, julgado em 08/09/2014, publicado em 10/09/2014; TJ-SP, Apelação / Reexame Necessário: 06023402520088260053, 10ª Câmara de Direito Público, julgado em 05/08/2013, publicado em 09/08/2013*). Ainda, *junta decisões do STF (ADI 3389 MC, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 29/03/2006, DJ 23-06-2006 PP-00003 EMENT VOL-02238-01 PP-00068 RTJ VOL-00200-01 PP-00064 LEXSTF v. 28, n. 332, 2006, p. 61-69 RT v. 95, nº*

853, 2006, p. 125-129), pela inconstitucionalidade do tratamento diferenciado para as operações internas e interestaduais para o mesmo produto.

Observa que por desobediência à hierarquia das normas legais vigentes e aos princípios basilares do direito, caso a demanda ultrapasse a esfera administrativa, o Estado será agravado com a sucumbência.

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

Salienta que o legislador estadual visa única e exclusivamente a arrecadação. Alega que agindo dessa forma, corre o risco de ultrajar o critério hierárquico das normas, gerando conflitos (norma estadual x norma nacional) a serem sanados pelo poder judiciário, o que encontra-se conflito estabelecido aos arts. 1º, 5º, 150, II e V, 152 e 155, II, § 2º, XII, “g”, da CF/88, o Decreto nº 7.826/2000 e o RICMS, que reduziu a base de cálculo para a saída de leite produzido no Estado de forma que a carga tributária corresponda a 7%.

Frisa que os diplomas citados são incompatíveis entre si (antinomia). Tanto o são que o Poder Judiciário já se posicionou a favor da impossibilidade de tratamento diferenciado para o mesmo produto, conforme decisões acima transcritas. Cita o renomado jurista Norberto Bobbio e diz que esse é exatamente o caso em questão, pois enquanto a Constituição permite uma tributação isonômica para operações internas e interestaduais, o Decreto Estadual proíbe, ficando restrito apenas às operações internas.

Destaca que embora a questão encontre-se na esfera administrativa, não deve ser esquecido que todas as normas estão incluídas dentro de um mesmo ordenamento jurídico. Ou seja, tanto a norma estadual quanto a nacional fazem parte de um todo. E é nesse sentido que a norma deve ser apreciada, levando-se em consideração a hierarquia, para a solução justa do litígio, sem maiores entraves e prejuízos. Acrescenta que, além do mais, em uma situação de conflito de normas, a prevalência de uma delas não significa a exclusão da outra. *In casu*, a solução seria utilizar o critério hierárquico, o que significa dizer que a Constituição Federal deva prevalecer sobre a Legislação Estadual. Deve-se, portanto, aplicar a norma local conforme a constituição, sem a necessidade de declará-la inconstitucional.

Aduz que agindo dessa forma, evitar-se-á a onerosidade tanto para o contribuinte que não terá que arcar com as despesas de um processo judicial, como e principalmente para o Estado que não será condenado em sucumbência. Afirma que desse modo a improcedência se impõe, porque considerando que o Estado da Bahia confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, afronta aos arts. 1º, 5º, 150, II e V, 155, II, § 2º, XII, “g” e 152, todos da Carta da República, dispositivos hierarquicamente superiores à legislação estadual.

Conclusivamente, sustenta que o benefício concedido ao produto “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, portanto, como foram incorretamente questionadas as alíquotas aplicadas em tais produtos, não se pode acolher a exigência fiscal por ser totalmente ilíquida e incerta, devendo o Auto de Infração ser declarado improcedente:

- PRODUTOS HORTÍCOLAS – afirma que outro equívoco incorrido pela Fiscalização é a pretensão de tributar com base na alíquota de 17% produtos que não sofrem incidência tributária por estarem acobertados pelo benefício da isenção.

Diz que esse é o caso das mercadorias FOLHA LOURO KITANO 4G e FOLHA DE LOURO MC, conforme determina o art. 14, I, “a”, item 5, do RICMS/97, cuja redação transcreve.

Assinala que o fabricante das referidas mercadorias formulou consulta à GECOT, tendo o

indicativo da SEFAZ/BA de que seus produtos são isentos nas saídas internas e gozam de 60% nas saídas interestaduais (doc. 05).

Assevera que por mais essa razão, denota-se a improcedência da infração. Acrescenta que, além disso, no tocante aos hortifrutis em estado natural congelados, impropriedade o argumento de que, por se tratar de produto congelado, restaria descaracterizado o seu estado natural, na medida em que o congelamento do vegetal não altera suas características ou composição química, nem configura qualquer tipo de transformação ou processamento, permanecendo o produto tal qual fora retirado da natureza, tendo sua temperatura diminuída apenas para fins de conservação do mesmo.

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

Salienta que é razoável que se defina o produto *in natura* como todo alimento de origem vegetal ou animal, para cujo consumo imediato se exija, apenas, a remoção da parte não comestível e os tratamentos indicados para sua perfeita higienização e conservação;

- PRODUTOS DE INFORMÁTICA - diz que a Fiscalização pretende, ainda, cobrar ICMS em relação às operações com produtos de informática, a exemplo do JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, TV MON 24" SAMSUNG P2470H PRETO, TV MON 21,5" SAMSUNG P2270H PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, TV MON PHILIPS 21,5 LED 220TS2, TV MON SAMSUNG 24" LED T24A550, DB MINI FONE DB PRAT, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, KIT NOTEBOOK CLONE 17003 PRETO, MICROFONE BLACK 3926, TV MON AOC 18.5" LED T942WE PRETO, TV MON LG 23" LED M2380A PRETO, aplicando a alíquota de 17%, contudo, esquece que tais produtos são beneficiados pela redução da base de cálculo para que a carga tributária incidente corresponda a 7%, segundo disposição do art. 87, V, do RICMS/BA, cuja redação reproduz. Assevera que não restam dúvidas de que os itens em questão se amoldam perfeitamente à previsão do art. 87, V, do RICMS/BA/97, pois se trata de monitores e controle/acessório adaptado para vídeo game e computador (posição 84.71).

Afirma que todos os produtos acima listados são periféricos, nominados de “hardware”, conceituados como quaisquer dispositivos instalados junto ao computador, cuja a função é auxiliar na comunicação homem/máquina.

Conclusivamente, diz que dessa forma, enquanto perdurar o benefício previsto no art. 105, VIII, do mesmo diploma legal, as operações internas com os referidos produtos não sofrerão tributação, em face à redução na base de cálculo do imposto podendo manter o crédito fiscal.

No respeitante às infrações 9, 10 e 11, consigna que, conforme já mencionado, parte do período indicado está maculado pela decadência, tendo os autuante desconsiderado as perdas e a quebra de estoque típica desses produtos.

Alega que, ainda que a autuação fosse procedente em relação aos dados apresentados pelos autuantes, observa-se que, para fins de determinação das supostas omissões, não foi levado em consideração o índice de perdas normais no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição da empresa, bem como o índice relativo à devolução dos produtos devido ao prazo de validade vencido, deteriorização, quebras de estoque etc.

Consigna que em que pese o julgado ter expressado entendimento de que a quebra de estoque decorrente de perdas e deteriorações normais deve ser contabilmente escriturada, esse posicionamento não autoriza presumir a omissão de saídas. Alega que no seu ramo de comércio varejista, é de conhecimento geral que há perdas, furtos, quebra e deterioração de mercadorias nesta atividade econômica.

Salienta que uma constante na vida das empresas é a quantidade de mercadorias que são perdidas em face da produção e comercialização normal, sendo notório que qualquer estabelecimento no

exercício de sua atividade apresenta perdas, muitas delas inerentes à própria atividade e outras tantas excepcionais.

Afirma que os autuantes, sem considerar o índice de perdas normais inerentes à atividade da empresa, e, ainda, sem analisar as “quebras” no estoque, exigem o imposto sob alegação de omissão de saída, quando nessas perdas não ocorre o fato gerador do ICMS e seus valores são regularmente adicionados aos das demais operações.

Aduz que a 1ª Câmara do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Ceará concluiu que o procedimento de auditoria de estoque deve observar a quebra de peso, as perdas normais e, por conseguinte, que estas não devem ser reconhecidas como omissão de saídas. Reproduz decisão do referido órgão julgador.

Afirma que não se pode confundir omissão de saídas com perdas, ainda que anormais. Acrescenta que sendo anormal, sobre a perda deve ser exigido o estorno do crédito fiscal, jamais acusar a empresa de omissão de saídas. Assinala que o Tribunal Administrativo Tributário de Pernambuco – TATE, ao julgar autuação semelhante, concluiu que, equivocadamente, o Autuante presume como venda sem nota fiscal (omissão de saída) o montante correspondente às perdas, e julga improcedente a autuação na parcela correspondente às perdas. Reproduz a referida decisão.

Observa que a perda, normal ou anormal, não pode ser presumida como omissão de saída. E se anormal, o que deve ser exigido é o estorno do crédito fiscal correspondente.

Afirma que dessa forma, mantendo a autuação da forma posta, está exigindo imposto sem a ocorrência do fato gerador.

Alega que os autuantes deixaram de considerar um fato de extrema relevância na atividade da empresa, qual seja, a prática normal, na busca de promover a venda de suas mercadorias, de fazer promoções do tipo leve mais e pague menos, embalagens comemorativas, atendimento via máquinas automáticas etc. Diz que em razão desse fato, para controle dos estoques e identificação do produto, utiliza-se diferentes códigos.

Aduz que diante desse quadro, a Fiscalização não poderia presumir omissão de saída de mercadoria pela simples diferença entre as operações de compra e venda, sem analisar os códigos utilizados para identificar a mesma mercadoria quando da entrada e da saída. Ou seja, deixou de verificar que existem códigos diversos para o mesmo produto, os quais deveriam ter sido considerados como um único produto e não vários.

Acrescenta que além disso, o trabalho realizado despreza as determinações fixadas na Portaria nº 445, de 10/08/1998. Observa que o Secretário da Fazenda determina que nos levantamentos de estoques, em razão da dificuldade face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas, o Auditor deve fazer o agrupamento dos itens, reunindo num mesmo item as espécies de mercadorias afins. Reproduz o art. 3º mais seus incisos, da referida Portaria.

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

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

Alega que considerando a determinação da mencionada Portaria, a Fiscalização deveria ter considerado todos os códigos, bem como o agrupamento dos itens de espécies de mercadorias afins, pois não levando em consideração o controle interno de estoque da empresa, realizado através de códigos diferente para o mesmo produto em situações diversas, como demonstrado, presumiu que houve omissão de saída, atentando contra a segurança jurídica uma vez que a

autuação foi realizada sem qualquer base legal, mas apenas com indícios de ilícito fiscal.

Assinala que nesse sentido o Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco – TATE, vem excluindo os produtos com códigos diversos. Reproduz decisão nesse sentido.

Consigna que se soma a esse fato, a necessidade de ser feito todo o analítico de estoque, considerando a reunião de todos os códigos utilizados para o mesmo produto, em razão da dificuldade face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas.

Assevera que, dessa forma, a Fiscalização procedeu a um levantamento de estoque parcial, no qual foram considerados os mesmos produtos, em códigos diversos, para apontar omissão de saída.

Frisa que a improcedência do Auto de Infração consiste, assim, em dois momentos. Primeiro por desconsiderar a existência de diversos códigos para o mesmo produto. Segundo, pela ausência da recomposição do analítico de estoque todos esses códigos de um mesmo produto.

Diz que o trabalho é simples, reunir toda movimentação de determinado produtos em seus diversos códigos, porém não poderá ser elaborado sem a realização de uma nova fiscalização ou perícia. Perícia essa que requer.

Conclusivamente, sustenta que por esse motivo, improcede a exigência fiscal.

Impugna conjuntamente as infrações 12, 13, 14 e 15. Sustenta que não está obrigado a recolher a diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues. Acrescenta que não pode responder por eventual infração cometida por terceiros, fornecedor ou transportador, em especial quando se comportou conforme a legislação vigente.

Explica que nesses casos não há a realização da circulação econômica da mercadoria (fato gerador do ICMS), o que gera a improcedência da exigência fiscal. Cita julgados em situação análoga do Conselho de Contribuintes do Estado do Piauí (*SEFAZ-PI, Acórdão nº 193/2013, AI nº 1514163000801-4, 2ª Câmara do Conselho de Contribuinte, julgado em 06/11/2013*) vem julgando insubsistente o lançamento fiscal. Diz que caberia ao Fisco, utilizando-se de seu poder de polícia, para, no primeiro caso, verificar se a mercadoria foi internada no Estado, já no segundo caso, monitorar nos postos fiscais o retorno das mercadorias, bem como junto aos fornecedores.

Aduz quanto à não obrigatoriedade do destinatário de registrar nota fiscal, cuja mercadoria não ingressou no estabelecimento. Afirma que foi compelido ao recolhimento de multa sob a alegação de que não registrou notas fiscais de entrada. Todavia, o caso não é de falta de registro, mas de não recebimento, por sua parte, devido ao fato de não ter solicitado a mercadoria ao fornecedor indicado na nota fiscal.

Salienta que quando a mercadoria chega ao estabelecimento, antes do recebimento, faz uma checagem nos controles internos para verificar se foi, efetivamente, solicitada aquela mercadoria, bem como se corresponde a especificação, preço e prazo negociados.

Registra que ao constatar que não foi solicitada do fornecedor ou não corresponde ao pedido, recusa-se a entrada, permanecendo a carga sob a responsabilidade do transportador que retornará com a mercadoria para o estabelecimento remetente. Acrescenta que, de fato, ao caso se aplica o disposto no art. 636, II, 'b' do RICMS/97, cujo teor reproduz.

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

Reporta-se sobre a competência normativa do Decreto. Invoca e reproduz doutrina do Prof. Eros Grau, Ministro da Suprema Corte, no sentido de que: *“Essa atribuição conferida ao Executivo pelo Legislativo consubstancia permissão para o exercício de função que é própria do Executivo, como faculdade vocacionada à integração do ordenamento jurídico. Por isso, ela preexiste à atribuição, da qual podemos dizer cumprir o papel de instrumento do controle da*

*legalidade daquele exercício. Assim, a atribuição conferida ao Executivo para aludido exercício poderia ser comparada ao tiro de partida que é dado para que se desenrole uma corrida de 100 metros; a faculdade de correr velozmente é própria a quem participa da prova, como é própria ao Executivo, repito, a função normativa regulamentar; não obstante, tanto a faculdade de correr quanto à função normativa regulamentar não poderão ser desencadeadas – o atleta a correr, o Executivo a emanar regulamento – senão após, respectivamente, o estampido do tiro de partida e a expedição, pelo Legislativo, daquela atribuição.”* (In Direito Posto e o Direito Pressuposto, Ed. Malheiros, 3ª edição, p. 186).

Ressalta que o decreto regulamentar, sobre ser norma de interpretação, goza da presunção de legitimidade, imperatividade e auto-executoriedade, que vincula todos os administrados subordinados ao Executivo. Logo, vinha recusando o recebimento de mercadoria que não adquiriu, observando essa circunstância nas primeiras vias dos documentos relativos à carga e à prestação do serviço.

Afirma que não aceitava a entrega da mercadoria para depois devolver, simplesmente recusava-se em receber e declarava os motivos, tudo conforme preceitua a legislação tributária vigente. Invoca e reproduz entendimento do Prof. Celso Antônio Bandeira de Melo: *“Ditas normas são requeridas para que se dispunha sobre o modo de agir dos órgãos administrativos, tendo no que concerne aos aspectos procedimentais de seu comportamento quanto no que respeita aos critérios que devem obedecer em questão de fundo, como condição para cumprir os objetivos da lei.”* (In Curso de Direito Administrativo, 8ª edição, Malheiros Editores, p. 191).

Quanto à entrada no estabelecimento que remeteu indevidamente, pelas normas acima citadas, sustenta ser do próprio remetente/fornecedor da mercadoria a obrigação de emitir nota fiscal de entrada. Alega que se foi ele quem errou ao enviar indevidamente a mercadoria, que assuma o seu erro não podendo lhe ser transferido. Como, no caso específico, a Bahia é um Estado consumidor, cujos produtos originam-se de outras Unidades da Federação, a par desse fato, a Administração Fazendária montou um sistema de Controle de Fronteiras, no qual registra todas as entradas e saídas de mercadorias originadas de outros Estados ou destinadas a outras Unidades da Federação.

Registra que nas entradas com destino a contribuintes sediados na Bahia, o controle é via sistema eletrônico de Processamento de Dados, alimentando a fiscalização que deve verificar se o destinatário na Bahia registrou as notas fiscais de aquisição. Acrescenta que de posse desse sistema, confrontando-o com os seus registros, concluiu que as notas fiscais tinham entrado no Estado com destino ao seu estabelecimento, mas não se encontravam registradas no livro Registro de Entradas tampouco nos registros contábeis.

Observa que para o Fisco não prevalece o princípio de direito de que a boa-fé se presume e a má-fé se prova. Diz que até mesmo a norma estadual está sendo violentada. Assevera que essa inversão de valores torna o Auto de Infração totalmente improcedente para que, obedecendo às normas, não padeça de penalidade, bem como para evitar que prevaleça a presunção de má-fé por parte do Fisco, eis que cabe a este produzir as provas.

Reporta-se sobre a produção das provas pelo Fisco. Alega que ao lavrar o Auto de Infração a Fiscalização inverte o ônus da prova e lhe transfere o ônus de comprovar quando é dela a obrigação de provar. Cita ensinamento do Prof. Ives Gandra da Silva Martins no sentido de que é do Fisco o ônus da prova: *“Pelo art. 142 do CTN, compete o ônus da prova de que a matéria tributável, a base de cálculo existe, ao sujeito ativo da relação tributária e não ao passivo, pois que apenas a autoridade administrativa, de forma privativa, tem competência para determinar tais elementos. E tais elementos têm que ser tipificados por inteiro, não podendo ser conformados por elástica, flexível, maleável e extensível aplicação do princípio da legalidade e da tipicidade.”* (in “Direito Econômico e Empresarial”, ed. 1986, pág. 97/98).

Junta jurisprudência pacífica, inclusive nos Tribunais Superiores (TRF da 4ª Região, AC 18521-1-RS, Relator Juiz TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 13/03/1991, p. 4.457), no sentido da necessidade da prova no

lançamento tributário.

Salienta 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 seu estabelecimento. Acrescenta que para ter validade o lançamento, não pode existir dúvidas. Tem que ser claro, límpido, de modo tanto a estar provado o fato gerador, como correta e claramente tipificado. Quaisquer ambiguidades invalidam-no. 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.

Reitera que tais provas, quem deve produzi-las é o Fisco ou quem as alega, conforme o artigo 333, I do CPC, e não o contribuinte, porque é do Fisco, de acordo com a lei, o dever de lançar nos moldes do artigo 142 do CTN e ao julgador analisar as provas apresentadas no processo. É neste sentido a disciplina da lei, o entendimento da jurisprudência e a doutrina. Frisa que na sua atividade privativa de lançamento, provar o seu acerto mediante testemunhos inquestionáveis e indiscutíveis, deixou de cumprir.

Afirma 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. Aduz que este princípio não transige sequer com a analogia quando se trata de exigir obrigação não tipificada em lei (§ 1º do artigo 108 do CTN).

Assevera 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.

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

Reafirma a não obrigatoriedade do destinatário da mercadoria, como é o seu caso, em registrar nota fiscal quando a mercadoria retornou ao estabelecimento do fornecedor, e o fato de que o dever de prestar informações quanto à nota fiscal não entregue ao destinatário é do remetente.

Por todos esses fatos, sustenta que a exigência fiscal deve ser julgada improcedente, o que requer.

Alega quanto ao poder de fiscalização da Administração Pública que está sendo obrigado pelo Fisco a executar o trabalho que seria dele, forçando-o a requerer junto aos fornecedores provas de que a mercadoria foi objeto de retorno, quando caberia, primeiro, ao fornecedor o dever de informar à Fiscalização, segundo, ao próprio Fisco, que tem poder de exigir a exibição de documentos, e fazer o lançamento a busca da verdade material, determinando a intimação dos fornecedores para que informem o retorno das mercadorias em questão.

Salienta que há meios de descobrir se a mercadoria não deu entrada no seu estabelecimento, bastando 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.

Assevera que a simples entrada dos produtos não caracteriza operação relativa à circulação de mercadorias apta a justificar a obrigatoriedade de escrituração da nota fiscal. Ou seja, esta presunção não supre a necessidade de comprovação cabal da efetiva realização de operações relativas à circulação de mercadorias (com cunho econômico), único fato que, por mandamento constitucional, pode ser erigido pelo legislador infraconstitucional como gerador do ICMS. Neste sentido, invoca e reproduz o posicionamento do CONSEF, no caso Acórdão JF nº 0041/00 e entendimento do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco (*TATE - AI SF 005.00618/08-9 TATE 00.332/08-9. AUTUADO: DISTRIBUIDORA JOÃO MATOS LTDA. CACEPE: 18.1.950.0250618-4. RELATOR JULGADOR ARNALDO BORGES. ACÓRDÃO 5ª TJ nº 0048/2008(04); RECURSO ORDINÁRIO REFERENTE AO ACÓRDÃO 1ª TJ nº 0048/2008(01). AUTO DE INFRAÇÃO SF nº 005.01658/07-6. TATE 00.098/08-6. AUTUADO: N D COMÉRCIO LTDA. CACEPE: 18.1.580.0283024-5 ADOGADO: ESTÁCIO LOBO DA SILVA GUIMARÃES NETO. OAB/PE 17.539 E OUTROS. RELATOR: JULGADOR MARCONI DE QUEIROZ CAMPOS. ACÓRDÃO PLENO nº 0209/2008(12)*).

Diz que em conformidade com as decisões citadas, a conclusão da Fiscalização é frágil em seu Auto de Infração. Acrescenta que, desse modo, infere-se que a exigência da multa está totalmente improcedente, pois não houve comprovação efetiva da entrada da mercadoria no seu estabelecimento.

Alega que a Fiscalização lhe acusa de ter adquirido mercadoria sem o correspondente registro no livro de entrada, baseada tão somente no relatório de fronteiras que não prova que tais mercadorias deram entrada em seu estabelecimento, eis que as mesmas retornaram ao remetente.

Observa que no caso de retorno de mercadoria, não está obrigado a registrar a nota fiscal que acompanha a mercadoria não aceita no seu livro de entrada, consoante os diplomas transcritos do RICMS/PI, que prevêem que quem deve emitir nota fiscal de entrada é o estabelecimento fornecedor remetente.

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

Reporta-se sobre a exorbitância da multa aplicada. Diz que mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor principal.

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

Quanto ao primeiro ponto, diz que as penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, em que, reitera, discute-se a possibilidade de gozo de benefício fiscal legalmente instituído e em vigor. Significa dizer que, longe de haver fraude ou dolo do contribuinte, seu procedimento, perpetrado com amparo na mais lúdima boa-fé, foi completamente amparado pela legislação de regência atual e vigente, de sorte que, não se podendo exigir comportamento contrário ao que adotou, não pode ser apenado por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência. Reproduz aresto proferido pelo CARF (*CSRF. Recurso nº 155.351. Acórdão nº 9101-00.5496. Sessão de 11 de janeiro de 2010*).

Alega que inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução. Acrescenta que, afora isso (segunda questão), percebe-se que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Salienta que a Constituição Federal veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes. Sobre a aplicação de tal princípio às multas fiscais, cita Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias”, que menciona: “os critérios para a fixação das multas tributárias devem obedecer aos padrões do princípio da razoabilidade, isto é, devem levar em conta também se a situação ocorrida foi agravada com dolo ou culpa”.

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 (STF. RE 91707 / MG. Segunda Turma: Min. Moreira Alves. DJ. 29.02.1980, p. 00975), que entende pela aplicabilidade do princípio do não-confisco às multas tributárias, admitindo sua equitativa redução pelo magistrado. Concretizado tal entendimento, 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%.

Registra que em julgados mais recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado, com efeitos vinculantes e *erga omnes*, chama atenção de que o STF (ADI 1075 MC, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 17/06/1998, DJ 24-11-2006 PP-00059 EMENT VOL-02257-01 PP-00156 RTJ VOL-00200-02 PP-00647 RDDT n. 139, 2007, p. 199-211 RDDT n. 137, 2007, p. 236-237; ADI 551, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 24/10/2002, DJ 14-02-2003 PP-00058 EMENT VOL-02098-01 PP-00039; RE 523471 AgR, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 06/04/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-05 PP-00915 LEXSTF v. 32, n. 377, 2010, p. 203-209; TJRN. AC 2007.000633-3. 2ª C. Cível. Rel. Desembargador Rafael Godeiro. j. 02/12/2008; TJRN. Apelação Cível nº 2007.007015-6 – Rel. Des. Amaury Moura Sobrinho – 3ª Câmara Cível – Julgamento publicado em 10.04.2008) consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco.

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

Alega o *in dubio pro contribuinte*, pelo benefício da dúvida. Diz 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 os Tribunais Superiores (STF, RE nº. 90.143, Rel. Min. Soares Munoz, DJ de 16/03/79, p. 1825; STJ, RESP nº. 38.997-SP, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ de 17/04/1995, p. 9.561).

Salienta que na verdade, pelo desenvolvimento dos argumentos, se evidencia a certeza em ver desconstituído o Auto de Infração, em função da improcedência da autuação.

Frisa que o direito está prenhe de certeza, mas, se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando improcedente o Auto de Infração em lide..

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal;
- sucessivamente, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco;
- em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável (art. 112

do CTN).

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

Os autuantes prestaram Informação Fiscal (fls. 359 a 430). Contestam a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante por incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização. Observam que não existe previsão no RPAF/99 e em qualquer outra norma legal do nosso ordenamento jurídico para a obrigatoriedade da juntada da ordem de serviço no Auto de Infração. Assinalam que a ordem de serviço é um documento de cunho interno que serve para nortear as autoridades fazendárias designadas para realização da ação fiscal, sugerindo roteiros de fiscalização e exercícios a serem auditados.

No que tange ao cumprimento das exigências formais, asseveram que todo o procedimento fiscal foi efetuado em conformidade com a legislação vigente, especialmente o art. 28 do RPAF/99. Registram que a auditoria foi concluída no prazo inferior de 90 (noventa) dias estabelecido no § 1º do supracitado dispositivo legal, pois o início da fiscalização se deu no dia 15/07/2015, por meio do Termo de Intimação apensado ao processo (fl. 24) e se encerrou no dia 05/10/2015, com a ciência do Auto de Infração (fls. 9 e 18).

Esclarecem que as decisões proferidas no Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco e pelo Contencioso Administrativo do Estado do Ceará não devem subsidiar os julgamentos no âmbito do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia, pois cada unidade da Federação possui uma legislação específica de ICMS, bem como um regulamento próprio de processo administrativo fiscal. Acrescentam que, além disso, o autuado utilizou como argumento as ementas de alguns acórdãos, que trazem apenas um sumário das decisões. Dizem que por este motivo, não identificaram claramente total aderência entre as ementas dos acórdãos apresentados pelo autuado e a matéria em discussão.

Rechaçam a arguição de extinção parcial do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º e 156, V e VII do CTN. Dizem que utilizando a permissão contida no dispositivo da Legislação Federal acima, o § 5º do art. 107-B da Lei nº 3.956/81, que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores das infrações em discussão, fixou prazo para a homologação do lançamento.

Sustentam que, desse modo, não pode ser arguida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica apenas quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação.

Destacam que a homologação tácita, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, só ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. Frisam que no caso em discussão, os valores lançados foram apurados mediante a realização de uma auditoria fiscal que identificou a ocorrência de várias infrações e, consequentemente, o recolhimento a menor do ICMS apurado mensalmente. Essa parcela do ICMS que deixou de ser recolhida foi lançada de ofício e, portanto, em relação aos valores cobrados no Auto de Infração não houve o lançamento por homologação. Assim, não se pode aplicar o previsto no supracitado dispositivo legal que fundamentou a impugnação do autuado.

Sustentam que para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2010, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/2015 para constituir o crédito tributário. Observam que na questão que se discute, o crédito fiscal foi constituído em 28/12/2015, quando foi encerrado o procedimento fiscal com a lavratura do Auto de Infração e a respectiva ciência do representante legal do auuado, não havendo, portanto, a alegada decadência.

Ressaltam que a informação fiscal deste Auto de Infração está em conformidade com o posicionamento firmado pelo CONSEF a respeito do prazo decadencial, a exemplo dos seguintes Acórdãos proferidos em segundo grau CJF nº 0314-12/15, CJF nº 0322-12/15, CJF nº 0325-12/15, CJF nº 0327-11/15, CJF nº 0328-11/15, CJF nº 0340-12/15, CJF nº 0345-12/15, CJF nº 0346-11/15, CJF nº 0348-11/15, CJF nº 0351-11/15, CJF nº 0352-12/15, CJF nº 0353-12/15, CJF nº 0363-12/15, CJF nº 0371-12/15, CJF nº 0372-12/15, CJF nº

0376-12/15 e CJF nº 0378-12/15.

Reportam-se sobre a infração 2. Consignam 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 que deve seguir o mesmo tratamento aplicável às mercadorias a serem acondicionadas, conforme pode ser verificado nos Pareceres nºs 7.872/2008 e 7.907/2009, cujo teor reproduzem..

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

Quanto à infração 3, observam que o autuado alega que não procede a autuação. Analisam os argumentos defensivos atinentes a cada produto objeto de impugnação nos seguintes termos:

- ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES – dizem que em que pese o autuado ter utilizado o código NCM 3004.90.99 (Medicamentos) para o referido produto, em vez do código NCM 3822.90.99 (Reagentes para determinação de componentes do sangue ou da urina), acataram as alegações defensivas e reduziram o lançamento conforme demonstrativo que apresentam;
- ACHOC ITAMBYNHO 200ml, DANONINHO MOR 130151 360g, DANONINHO MORAN 400G, DANONINHO OVERCAP C CEREAL 107GR, 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, LEIT FERM FRUTAS VRM 400g, DANONINHO 2 SBR QJ P SUISS 360gr, DANONINHO PETIT SUISS MORANG 400GR, DANONINHO SABORES 360g, PETI SUISS MOR VIT BATAVI 360G, PETIT SUISS BOM LEITE 270g, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE FLAN BAU CAR SB LCT 200GR, DANETTE FLAN CHOC SB LACTEA 220GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g - afirmam que todos os produtos relacionados pelo impugnante possuem o código NCM 0403.10.00, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos à fl. 226. Observam que de acordo com a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, o referido código NCM corresponde à mercadoria iogurte, conforme quadro que apresentam.

Sustentam que, dessa forma, os produtos relacionados pelo impugnante são iogurtes e estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, já concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art 353, inciso II, item 3, subitem 3.3, do RICMS-BA. Assinalam que com o objetivo de comprovar o aduzido acima, verificaram que em diversas situações o autuado realizou saída das referidas mercadorias classificadas com o código NCM 0403.10.00 e não realizou o respectivo débito de ICMS, conforme tabela que apresentam.

- ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNISOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200ml, HIPODERME LENCOS UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, SALISOAP SAB 80gr – afirmam que com exceção das mercadorias “GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200 ml (NCM 3808.94.29) e AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV” (NCM 3307.4900) que são produtos de limpeza incluídos no anexo único do Protocolo ICMS nº 106/2009, respectivamente, desinfetantes apresentados em quaisquer formas ou embalagens e odorizantes/desodorizantes de ambiente e superfície, os demais itens relacionados pelo impugnante possuem código NCM 3004.90.99, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (fl. 226). Ressaltam que grande parte das

supracitadas mercadorias está incluída na tabela ABCFARMA, comprovando que se referem a medicamentos, conforme pode ser verificado no seguinte sítio: <http://bibliofarma.com/tabela-de-precos-medicamentos/>.

Sustentam que, desse modo, os produtos relacionados pelo impugnante estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art 353, inciso II, itens 13 e 36, subitem 13.2, do RICMS-BA;

- ÁGUA OXIGENADA (ÁGUA OXIGENADA 10VOL LAFARE 100m - dizem que em que pese o autuado ter utilizado o código NCM 3003.90.99 (Medicamentos) para alguns dos referidos produtos, em vez do código NCM 2847.00.00 (peróxido de hidrogênio - água oxigenada, mesmo solidificado com ureia), acataram as alegações defensivas e reduziram o lançamento conforme demonstrativo que apresentam;
- ÁGUA RABELO 150ML, ÁGUA RABELO 250ml, ÁGUA RABELO 500ml, CASTANHA DA INDIA BRIFAR 50CAP, ÓLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, ÓLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, ÓLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP, PRÓPOLIS SOL ÁLCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30 ml, PROPOMAX EXT PRÓPOLIS-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ML – dizem que com exceção das mercadorias “PRÓPOLIS SOL ÁLCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30 ml, PROPOMAX EXT PRÓPOLIS-ALC 30ml e PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ml”, os produtos relacionados pelo impugnante possuem códigos NCM 3003.90.99 e 3004.90.99, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (fl. 226).

Asseveram que dessa forma, esses produtos estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art 353, inciso II, item 13, subitem 13.2, do RICMS-BA.

Registram que com o intuito de comprovar o exposto acima, verificaram que em diversas situações o autuado deu saída das referidas mercadorias e outras assemelhadas classificadas com os códigos NCM 3003.90.99 e 3004.90.99, não realizando o respectivo débito de ICMS, conforme tabela que apresentam.

Salientam que no tocante às mercadorias “PRÓPOLIS SOL ÁLCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30 ml, PROPOMAX EXT PRÓPOLIS-ALC 30ml e PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35 ml”, acataram as alegações defensivas e reduziram o lançamento conforme demonstrativo que apresentam;

- ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA COMPOSTA 100 COM VITAME, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP e BIOCARTAMO 30CAP HERBAR – dizem que com exceção da mercadoria “AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB” (código NCM 2106.9030), os produtos relacionados pelo impugnante possuem código NCM 3004.50.90 e 3004.90.99, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (fl. 226).

Sustentam que, dessa forma, esses produtos estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art 353, inciso II, item 13, subitem 13.2, do RICMS-BA.

Ressaltam, no tocante à mercadoria “AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB” (NCM 2106.9030), que acataram as alegações defensivas e reduziram o lançamento conforme demonstrativo que apresentam;

- AMAMENTE PROT SEIOS SILICO – dizem que, em que pese o autuado ter utilizado o código NCM 3004.90.99 (Medicamentos) em sua escrituração fiscal para o referido produto, em vez do código NCM 9021.39.40 (Próteses mamárias não implantáveis), acataram as alegações defensivas e reduziram o lançamento conforme demonstrativo que apresentam

- AREIA TIDY 2KG – observam que o produto AREIA TIDY 2KG, código NCM 3802.90.40, é um material mineral natural ativado, conforme pode ser constatado na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, que apresentam.

Assinalam que a finalidade desse produto é eliminar o odor proveniente dos excrementos de animais domésticos e, por este motivo, está incluído no item 72 do Protocolo ICMS nº 106, de 10 de agosto de 2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza, conforme pode ser verificado na tabela que apresentam.

Sustentam que, desse forma, a referida mercadoria está sujeita à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, item 36, do RICMS-BA;

- BANANA PASSA BRASIL 86g – salientam que o impugnante alega que a referida mercadoria não está sujeita a vedação do crédito, pois não se enquadra como guloseima industrializada (item 8, do inciso II do art. 353 do RICMS/97), todavia, inexistente autuação em relação a este produto;
- BIOSLIM CHÁ VERDE E BRANCO e BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G – dizem que, apesar de o autuado ter utilizado o código NCM 3004.90.99 (Medicamentos) para o produto “BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G”, em vez do código NCM 2106.90.90 (Preparações alimentícias), acataram as alegações defensivas e reduziram o lançamento conforme demonstrativo que apresentam. Ressaltam que inexistente autuação em relação ao produto BIOSLIM CHA VERDE E BRANCO;
- BOLO CHOCOLATÍSSIMO SUÍÇO 450gr, BOLO DUO PAIXÃO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO CHOC 530G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO CHOC 530G OETKER – afirmam que os produtos relacionados pelo impugnante não estão sujeitos à antecipação tributária, pois possuem códigos NCM 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, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (fl. 226). Consignam que por este motivo, acataram as alegações defensivas e reduziram o lançamento conforme demonstrativo que apresentam;
- BP PROTETOR P FOGÃO, BP ROLO ALUMÍNIO AZUL 45CMX7, BP ROLO ALUMÍNIO 30X7.5, BP ROLO ALUMÍNIO 45X7.0, BP ROLO ALUMÍNIO 30X7.5, BP ROLO ALUMÍNIO 45X7.0, LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, PROT FOGÃO ROYALPACK C/08, PROTETOR FOGAO WYDA, RODO BALENA 40CM, ROLINH ALUM 7.5 X 45, ROLINHO ALUM WYDA 30X4.0 M, ROLINHO ALUM WYDA 45X4.0 M, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 45X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 45X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 45X7.5, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL, VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL - ressaltam que inexistente cobrança de imposto em relação aos itens: BP ROLO ALUMINIO AZUL 45CMX7, RODO BALENA 40CM, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL e VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL.

Afirmam que os produtos relacionados pelo impugnante se referem a materiais de limpeza (esponjas de aço - código NCM 7323.10.00) e papelaria (papel laminado - código NCM 7607.11.90), conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (p. 226).

Destacam que os produtos “LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, LÃ AÇO ASSONAL C3 GT ESMALT, LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO LANUX 60GR L8P7, LÃ DE AÇO LIMPPANO 44 GR, LÃ DE AÇO Q LUSTRO C 8 60G e LÃ DE AÇO YPE BRILHO 60 GR”, (código NCM 7323.10.00) passaram a ser tributados pelo regime de substituição tributária a partir de 01/07/2010, quando o referido item foi incluído no Anexo Único da cláusula terceira do Protocolo ICMS 106, de 10/08/2009, cuja finalidade é dispor sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza. Reproduzem a redação do referido Anexo Único.

Esclarecem que, dessa forma, acataram as alegações defensivas e reduziram o lançamento das

mercadorias LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, LÃ AÇO ASSONAL C3 GT ESMALT, LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO LIMPPANO 44 GR, LÃ DE AÇO Q LUSTRO C 8 60G e LÃ DE AÇO YPE BRILHO 60 GR (período anterior a 01/07/2010), conforme demonstrativo que apresentam.

Asseveram que os demais produtos estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, já concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art 353, inciso II, itens 36 e 38, do RICMS-BA. Salientam que com o objetivo de comprovar o exposto acima, verificaram que em diversas situações o autuado deu saída das referidas mercadorias e de mercadorias assemelhadas com os códigos NCM 7323.10.00 e 7607.11.90, respectivamente, lâs de aço e protetor/rolo de alumínio, não realizando o respectivo débito de ICMS, conforme tabela que apresentam;

- PÃO DE QUEIJO (BP PÃO QUEIJO CALABR 400GR, BP PÃO QUEIJO CALABR 400GR, BP PÃO QUEIJO COQUET, BP PÃO QUEIJO COQUET 400gr, BP PÃO QUEIJO PROVOL 400gr, BP PÃO QUEIJO PROVOL COREG 400GR, BP PÃO QUEIJO TRADIC 400gr, PÃO DE QUEIJO FLEISC 250GR, PÃO DE QUEIJO SADIA 400g, PAO QUEIJ FORN MINAS COQUET 400GR, PAO QUEIJ FORN MINAS TRAD 400GR, PÃO QUEIJ SAO GERALD TRADIC 275GR, PÃO QUEIJO MASSA LEV 400G, PÃO QUEIJO TRAD PERDIG 400gr e PÃO QUEIJO TRADICION SEARA 400G - .registram que após ampla pesquisa na rede mundial de computadores, constataram a procedência das alegações defensivas e por este motivo reduziram o lançamento conforme demonstrativo que apresentam;
- CAPA NANO AZUL, CAPA NANO PRETA, CAPA NANO ROSA – registram que constataram a procedência das alegações defensivas e por este motivo reduziram o lançamento, conforme demonstrativo que apresentam;
- VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN – consignam que os produtos relacionados pelo impugnante possuem código NCM 3004.90.99 (medicamentos), conforme escrituração fiscal digital apensada aos autos (p. 226).

Observam que as referidas mercadorias estão incluídas na tabela ABCFARMA, comprovando que se trata de medicamentos, conforme pode ser verificado no sítio: <http://bibliofarma.com/tabela-de-precos-medicamentos/>.

Acrescentam que, além disso, o autuado deu tratamento de mercadorias sujeitas à substituição tributária ou antecipação total a produtos assemelhados, a exemplo de flogoral pastilhas e pastilhas vick, não efetuando o crédito e o débito do ICMS, respectivamente, no momento de suas aquisições e vendas.

Asseveram que, desse modo, os produtos relacionados pelo impugnante estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme art. 97, inciso IV e art 353, inciso II, itens 13 e 36, subitem 13.2, do RICMS-BA.

Assinalam que com o objetivo de comprovar o exposto acima, verificaram que em diversas situações o autuado deu saída das referidas mercadorias, não realizando o respectivo débito de ICMS, conforme tabela que apresentam.

No tocante à infração 6, fazem as seguintes considerações acerca das alegações defensivas:

- CARNE BOVINA - observam que o impugnante argui que a mercadoria ponta de agulha (código do Produto nº 4902874 e da NCM 0201.20.10) descrita na infração não é charque, mas um tipo de corte de carne bovina.

Afirmam que sendo um corte de carne bovina, a ponta de agulha não está sujeita a uma alíquota de 7%, mas sim ao regime da substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 9 do RICMS/97, cujo imposto foi retido antecipadamente pelo fornecedor, encerrando a fase de tributação.

Esclarecem que retornaram ao estabelecimento fiscalizado e verificaram *in loco* que o referido produto se trata de carne em seu estado natural e não de charque, compatível ao seu código da

NCM 0201.20.10, estando, portanto sujeito ao regime da antecipação tributária e sem a incidência do ICMS em sua saída, por já ter sido encerrada sua fase de tributação.

Dizem que, diante disso, acataram as alegações defensivas e reduziram o valor do débito, conforme demonstrativo que apresentam;

- CARNE SUÍNA – observam que o impugnante alega que as mercadorias “COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUÍNO C OSSO, COPA LOMBO SUÍNO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM e PRESUNTO PARMA S-OSS INT” (NCM 0203.12.00, 0203.19.00 e 0210.19.00) descritas na infração são carnes suínas. Assim, os referidos produtos não estão sujeitos à uma alíquota de 17%, mas sim ao regime da substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 9 do RICMS/97, cujo imposto foi retido antecipadamente pelo fornecedor, encerrando a fase de tributação.

Esclarecem que, por meio de uma ampla pesquisa na rede mundial de computadores, constataram que os 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 e COPA SADIA COP, têm um processo de fabricação muito semelhante aos salames, pois são utilizados os nitritos e nitratos como conservadores da carne, agindo como inibidores do Clostridium botulinum, agente causador do botulismo, além de serem envolvidos com peritônio, unto, tripa plástica ou natural e amarrados, conforme pode ser verificado nos sítios: <http://stravaganzastravaganza.blogspot.com.br/2011/05/fabricacao-caseira-de-copa-embutido-de.html>; <http://guiame.com.br/vida-estilo/gastronomia/qual-e-a-diferenca-entre-mortadela-presunto-apresuntado-copa-e-salame.html>. Quanto aos presuntos crus (PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM e PRESUNTO PARMA S-OSS INT) têm no seu processo de fabricação a utilização de uma espécie de fungo, chamado penicillium nalgiovense, que funciona como um catalizador, acelerando a maturação do presunto.

Observam que o processo de fabricação das supracitadas mercadorias é tão complexo que pode levar até dois anos para elaboração do seu produto final, conforme pode ser constatado nos sítios: <https://www.petitgastro.com.br/presunto-de-parma-produto-de-uma-fabricacao-perfeitamente-controlada/>; <http://g1.globo.com/economia/agronegocios/noticia/2011/02/saiba-como-e-produzido-o-presunto-cru-em-trabalho-artesanal.html>.

Afirmam que, assim sendo, não se pode confundir os produtos acima relacionados com aqueles em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, previstos no item 9 do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA/97, haja vista que se trata de mercadorias industrializadas derivadas de carne suína, com sistema de produção relativamente complexo, chegando a perdurar por até dois anos, assemelhados aos “enchidos” ou “embutidos” (Copas) e às preparações e conservas de carne suína (presuntos crus), cujos códigos NCM mais apropriados são, respectivamente, 1601.00.00 e 1602.49.00.

Acrescentam que, além disso, o próprio autuado tributou pelo regime normal em algumas situações as mercadorias acima relacionadas ou outras assemelhadas, se creditando no momento de suas entradas e se debitando quando estas foram vendidas, conforme pode ser verificado nos demonstrativos que apresentam;

- FLOCÃO, FLOCOS E FUBÁ DE MILHO - consignam que o impugnante alega que o flocão, os flocos e o fubá de milho nada mais são do que a própria farinha de milho na forma flocada, portanto, não lhe retirando a qualidade e identidade de farinha de milho, conforme já foi definido pela Secretaria da Fazenda através do Parecer nº 10240/2010. Alega, ainda, o impugnante, que sendo farinha de milho, não há possibilidade de se conferir outra interpretação ao art. 87, XXX, do RICMS/97, para tributar a saída dos referidos produtos com redução de 100% da base de cálculo.

Os autuantes alertam que o parecer citado pelo impugnante trata dos requisitos necessários para o enquadramento de determinado produto no regime da substituição tributária, não guardando

qualquer tipo de aderência com a matéria objeto da presente discussão.

Esclarecem que apenas as mercadorias “flocão e flocos de milho” foram tributadas com a alíquota de 7%, em conformidade com inciso I do art. 51 e inciso II do parágrafo 3º do mesmo dispositivo do RICMS/97-BA, cuja redação reproduzem.

Asseveram que a redução da base de cálculo pleiteada pelo impugnante com base no art. 87, inciso XXX, do RICMS/97/BA, equipara-se, em última análise, a uma isenção total do imposto concedida pelo legislador para determinadas operações. Entendem os autuantes que esta redução deve ser interpretada literalmente, conforme manda o art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, Lei Federal nº 5.172, de 25/10/1966. Reproduzem o referido dispositivo legal.

Ressaltam que o CONSEF já firmou posicionamento a respeito da matéria em questão, por meio dos Acórdãos CJF Nºs 0091-12/11, 0489-13/13, 0058-11/15 e 0213-12/15;

- IOGURTE – observam que o impugnante alega que os produtos “IOG.LIQ LIGHT MOLICO 170G, 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” são iogurtes, sujeitos à substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97 e cujo imposto foi destacado quando de sua aquisição. Argui a improcedência da infração por entender que não é cabível a tributação com uma alíquota de 17% nas saídas dos referidos produtos.

Os autuantes registram que as mercadorias acima relacionadas possuem o código NCM 0403.90.00, mesmo tendo o nome comercial “iogurte”, conforme notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital apensadas aos autos (p. 226). Dizem que segundo a Tabela de Incidência do imposto sobre produtos industrializados - TIPI, o referido código NCM corresponde a outras mercadorias que não sejam o iogurte, conforme pode ser verificado na tabela que apresentam.

Assinalam que em conformidade com o entendimento firmado pela DITRI, por meio dos Pareceres nºs 10.401/2009, 18.840/2010, 20.653/2011, 23.403/2013 e 1.745/2014, é necessário efetuar o cotejamento da legislação pertinente com a denominação das mercadorias e suas respectivas posições no código NCM, para que a tributação de determinado produto esteja inserida no regime da substituição tributária.

Salientam que o próprio impugnante deu tratamento de tributação normal em algumas das mercadorias acima relacionadas, creditando-se e debitando-se do ICMS, respectivamente, no momento de suas entradas e saídas, conforme pode ser constatado nos quadros que apresentam, , extraídos de sua escrituração fiscal digital;

- PESCADO BACALHAU – dizem o impugnante alega que o produto “FILÉ BACALHAU DES” (dessalgado) está sujeito à redução da base de cálculo de 100%, já que o pescado descrito não se enquadra na categoria de seco ou salgado, conforme determina o art. 87, XXXVI, do RICMS/97, não havendo, portanto, diferença de ICMS a ser reclamado.

Afirmam que o benefício é concedido aos pescados em seu estado natural, sem passar por qualquer tipo de transformação (cozimento, secagem e salgamento) e acondicionamento em latas.

Esclarecem que por meio de uma ampla pesquisa na rede mundial de computadores, constataram que o bacalhau não é um peixe específico. Acrescentam que a referida mercadoria é resultante de um processo da salga e secura de alguns peixes (Gadusmorhua - cod, ling, saithe e zarbo). Dizem que o “bacalhau fresco na teoria não existe e na prática é apenas um peixe comum, sem o sabor marcante que é resultado da cura e da secagem”, conforme pode ser verificado no sítio <https://www.petitgastro.com.br/a-verdade-sobre-o-bacalhau/>.

Sustenta que, assim sendo, o simples fato do referido produto haver sido posteriormente dessalgado e congelado, não afasta as características intrínsecas do pescado salgado de que trata o dispositivo mencionado. Registram que, exatamente nesse sentido, a DITRI firmou posicionamento a respeito da matéria por meio do Parecer nº 199/2013;

- LEITE LONGA VIDA – observam que o impugnante alega que existe conflito entre os arts. 1º, 5º, 150, II e V, 152 e 155, II, § 2º, XII, “g”, da CF/88 e o inciso XXXV, art. 87 do RICMS/97-BA, que reduziu a base de cálculo para a saída de leite produzido no Estado de forma que a carga tributária corresponda a 7%, pois a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, afronta o princípio da isonomia, assim como a proibição ao limite de tráfego em razão de sua origem, previsto na Carta Magna. Para tanto, transcreve emendas de acórdãos proferidos pelas 2ª e 11ª Varas da Fazenda Pública de Salvador, Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo e Superior Tribunal Federal.

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

Sustentam que não deve prosperar o argumento defensivo de que uma carga tributária majorada provoca uma limitação ao tráfego de bens, pois o dispositivo legal acima citado apenas reduz a base de cálculo para o Leite Tipo Longa Vida que tem sua industrialização realizada no Estado, cujo benefício é estabelecido internamente, não se tratando de uma majoração dos produtos que venham de fora do Estado.

Dizem que resta evidente, portanto, que para que haja a redução da base de cálculo o produto deve ser fabricado na Bahia. Acrescentam que, por se tratar de benefício fiscal, a regra deve ser interpretada de forma literal e não deve resultar em dispensa de pagamento de tributo devido, em consonância com o art. 108, § 2º c/c art. 111, CTN.

Quanto ao argumento defensivo de que a Constituição não permite tal distinção, alertam que não lhes cabe nem ao Conselho de Fazenda a análise da constitucionalidade do lançamento tributário. Observam que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto Nº 7.629, em seu artigo 167, inciso ‘I’ faz esta restrição. Reproduzem o referido dispositivo regulamentar.

Registram que o CONSEF já firmou posicionamento pela procedência desta infração, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0007-11/15 proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal;

- PRODUTOS HORTIFRUTÍCOLAS – consignam que o impugnante alega que as mercadorias FOLHA LOURO KITANO 4G e FOLHA DE LOURO MC, é um equívoco a pretensão da fiscalização de tributar com base na alíquota de 17%, produtos que não sofrem incidência tributária por estarem acobertados pelo benefício da isenção.

Afirmam os autuantes que o argumento defensivo é equivocado. Dizem que a isenção é restrita apenas aos produtos hortícolas em estado natural, portanto não se aplica ao produto em tela que é industrializado. Salientam que o produto em questão passa por processo de desidratação e embalagem. Acrescentam que, segundo o § 5º do art. 2º do RICMS/BA, para efeito do ICMS, consideram-se produtos industrializados aqueles relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI (Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002), decorrentes de operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, tais como, entre outros, o beneficiamento, a que importe modificação, aperfeiçoamento ou, de qualquer forma, alteração

do funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência do produto; bem como o condicionamento ou reacondicionamento, que importe alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à originária, salvo quando se tratar de simples embalagem de apresentação de produto primário ou de embalagem destinada apenas ao transporte da mercadoria. Ratificam o entendimento quanto à indevida redução da base de cálculo do produto “folha de louro”.

Ressaltam que o CONSEF e a DITRI já firmaram posicionamento a respeito da matéria em questão, por meio, respectivamente, do Acórdão CJF nº 0287-13/13 e do Parecer nº 13.670/2009;

- PRODUTOS PERIFÉRICOS DE INFORMÁTICA – observam que o impugnante alega que os produtos "JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, TV MON 24" SAMSUNG P2470H PRETO, TV MON 21,5" SAMSUNG P2270H PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, TV MON PHILIPS 21,5 LED 220TS2, TV MON SAMSUNG 24" LED T24A550, DB MINI FONE DB PRAT, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, KIT NOTEBOOK CLONE 17003 PRETO, MICROFONE BLACK 3926, TV MON AOC 18.5" LED T942WE PRETO, TV MON LG 23" LED M2380A PRETO" são produtos periféricos de equipamentos de processamento de dados, razão pela qual possuem carga de ICMS de 7%, por se tratar de monitores, caixa de som, fones e controles de jogos, segundo ele todos estritamente utilizados em computadores.

Frisam que pelo entendimento do impugnante os mencionados produtos poderiam fruir do benefício da redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária incidente fosse de 7%.

Os autuantes afirmam que não é correto esse entendimento do impugnante. Dizem que o impugnante não colaciona aos autos qualquer prova de suas alegações. Salientam que o impugnante, além disso, não indica os itens que estão relacionados no Anexo 5-A do RICMS/97.

Dizem que o que define se um determinado produto de informática é beneficiado com a redução da base de cálculo é a sua Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM). Acrescentam que o art. 87, inciso V, c/c o Anexo 5-A, do RICMS/1997/BA, vigente até 31/03/2012, traz literalmente todos os códigos NCMs dos produtos de informática que são passíveis de redução da base de cálculo.

Indicam, como exemplo, o Anexo 5-A do RICMS/1997/BA, conforme transcrição que apresentam.

Consignam que para se identificar se determinado produto de informática, que consta dos demonstrativos concernentes na referida infração, pode se beneficiar da mencionada redução da base de cálculo, basta examinar os documentos fiscais emitidos pelos fornecedores do autuado e e sua respectiva NCM, cujas notas fiscais eletrônicas e sua escrituração fiscal digital estão apensadas aos autos (p. 226).

Asseveram que, nas NFe acostadas aos autos, as NCMs relativas aos produtos em questão e especificadas pelos fornecedores não fazem parte do rol elencado pela legislação do ICMS, portanto, não têm direito ao benefício. Acrescentam que, assim sendo, produtos como TV monitor, caixas de som, subwoofer, mini fone de ouvido, joystick, headset e joypad, não podem ter sua base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária incidente seja de 7%, devendo submeter-se à tributação normal de 17%.

Salientam que, especificamente em relação aos TVs monitores, o impugnante incorre em equívoco quando aplica a redução da base de cálculo a essas mercadorias. Dizem que conforme pode ser constatado na Tabela de Incidência do imposto sobre produtos industrializados – TIPI que apresentam, os monitores são classificados com a NCM 8528, contudo, os monitores amparados pelo referido benefício são aqueles classificados com a NCM 8528.4 e 8528.5.

Observam que os monitores que gozam do referido benefício são aqueles que não incorporam aparelho receptor de televisor, assim definidos na tabela TIPI. Acrescentam que, assim sendo, os aparelhos monitores que contenham dispositivos capazes de receber imagens de televisão, aqueles classificados com a NCM 8528.7, não possuem o benefício da redução da base de cálculo, pois não estão amparados pelo RICMS/BA, especificamente na tabela constante do Anexo 5-A a que se refere o art. 87, inc V. Salientam que o próprio autuado classificou corretamente a grande maioria dos itens de TV monitores com o código NCM 8528.72.00, apesar de ter enquadrado, de

forma equivocada, uma pequena parte deste tipo de produto no código NCM 8528.51.20.

Concluem, sustentando que os "produtos de informática" e os TVs monitores aduzidos pelo impugnante não podem efetivamente usufruir do benefício da redução da base de cálculo conforme pretendido, uma vez que suas respectivas NCMs não constam ou estão em desconformidade com a relação especificada pela legislação do ICMS correlata, devendo ser rejeitado o pedido de exclusão desses produtos da infração 6.

No tocante às infrações 9, 10 e 11, contestam as alegações defensivas. Dizem que não lhes cabe inferir que a omissão de saída de mercadorias tributáveis se deve às perdas, após a identificação da infração por meio do levantamento quantitativo de estoque, quando o procedimento correto para este caso é emitir uma nota fiscal para efeito de baixa de estoque com o CFOP 5927 (Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração) sem destaque do ICMS com o estorno do crédito relativo à respectiva entrada, em conformidade com o inciso V do art. 100 do RICMS/97/BA, aprovado pelo Decreto Estadual nº 6.284/97.

Observam que nessa situação, o autuado estaria sujeito à penalidade prevista no inciso II, alínea "f", art. 42 da Lei Estadual nº 7.014/96.

Salientam que, se houvesse a ocorrência das perdas e o procedimento acima fosse corretamente adotado, as infrações 10 e 11, que se referem à omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária apurada mediante Levantamento Quantitativo de Estoque, teriam seu valor acrescido, pois as saídas destas mercadorias seriam maiores.

Consignam que o impugnante não deixa claro em seus argumentos se na promoção a venda é registrada por meio da saída com a quantidade exata contida na embalagem e seu respectivo desconto ou é formado um novo produto com um código específico.

Esclarecem que na segunda situação não há qualquer repercussão no levantamento quantitativo de estoque, enquanto na primeira hipótese o procedimento correto seria emitir as notas fiscais de saídas dos produtos individualmente e registrar a formação do Kit, por meio de notas fiscais de entradas, respectivamente, com os CFOPs nºs 5.926 e 1.926 (Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação).

Ressaltam que não identificaram na escrita fiscal do autuado operações dessa natureza.

Quanto à alegação defensiva atinente às mercadorias com embalagens comemorativas, dizem que se houvesse similaridade com outros produtos, teriam efetuado o agrupamento, nos termos do inciso III, art 3º, da Portaria nº 445/98.

No tocante a alegação defensiva referente às vendas por meio de atendimento automático, dizem que não identificaram este tipo de operação no estabelecimento autuado, bem como não conseguiram vislumbrar qualquer tipo de repercussão no referido roteiro.

No que concerne à alegação defensiva de inobservância do agrupamento das mercadorias no levantamento quantitativo realizado, conforme manda o art. 3º, III, da Portaria 445/98, dizem que as infrações estão devidamente respaldadas na Legislação Estadual, especialmente quanto à Portaria nº 445/98, e os dados contidos nos Arquivos Magnéticos exigidos pelo Convênio ICMS 57/95 enviados pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, foram confrontados com os dados escriturados nos livros fiscais da empresa e nas notas fiscais de entradas e saídas. Destacam que o supracitado roteiro referente aos exercícios de 2010 e 2011, foi efetuado com base nos Livros de Registro de Inventário de 2009, 2010 e 2011 e a quantidade de mercadorias neles indicados deve representar o saldo físico (real) existente ao final de cada ano, servindo de parâmetro para o confronto das entradas e saídas de mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011.

Esclarecem que efetuaram diversos agrupamentos de mercadorias naqueles produtos passíveis de unificação com base no dispositivo legal acima citado, conforme anexos 12 B e 28 B que integram o presente Auto de Infração.

No que diz respeito aos demais itens, dizem que não se aplica o agrupamento por não serem

afins, estando corretamente discriminados e codificados, inexistindo relação com a observação do inciso III do art. 3º da Portaria nº 445/98. Ressaltam que esses agrupamentos ajudaram o contribuinte a reduzir as omissões, tanto de entradas como de saídas, pois as omissões positivas e negativas, no momento dos agrupamentos, se anulam ou são reduzidas.

Destacam que o impugnante em nenhum momento indicou se os produtos relacionados nos anexos acima citados deveriam ser desagrupados ou quais outras mercadorias deveriam ser agrupadas, de forma a reunir num mesmo item as espécies de produtos afins.

Sustentam que o impugnante não consegue comprovar no processo que deixaram de considerar no levantamento quantitativo de estoque referente aos exercícios de 2010 e 2011 alguma nota fiscal ou que os estoques inicial e final contidos nos demonstrativos do levantamento quantitativo de estoque não correspondem àqueles registrados nos livros Registro de Inventário dos anos de 2009 a 2011, não apresentando, portanto, dados objetivos que apontem erros materiais na realização do roteiro de auditoria em discussão.

Acrescentam que, além disso, a infração impugnada se refere à omissão de saídas de mercadorias tributáveis e à omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, mediante levantamento quantitativo de estoque, roteiro realizado com muita frequência nos trabalhos de auditoria, caracterizando matéria de complexidade simples, impedindo, assim, que o autuado possa requerer a realização de perícia fiscal, nos termos do § 3º do art. 123 do RPAF/99.

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

Asseveram que, diante do exposto, a perícia fiscal requerida deve ser indeferida, em conformidade com a alínea “a”, inciso II, do art. 147 do RPAF/99, cujo teor transcrevem.

Consignam que o impugnante requer a improcedência das infrações 9, 10 e 11, por entender que os valores apresentados na autuação são ilíquidos e incertos. Alega que o levantamento quantitativo de estoque se trata de uma presunção sem base legal, pois se sustenta na suposição de saídas de mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais correspondentes e sobre tal situação pretende que haja a incidência do ICMS.

Os autuantes afirmam que a metodologia adotada no roteiro referente ao Levantamento Quantitativo de Estoque se baseia na aplicação da seguinte equação matemática:  $\text{Estoque final} = \text{Estoque inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas}$ . Dizem que como a matemática é uma ciência exata, o não atendimento desta equação implica necessariamente em omissão de entradas ou saídas de mercadorias.

Esclarecem que todos os elementos que compõem a equação matemática acima estão contidos nos Anexos 12 A a 40 do Auto de Infração, cujas cópias foram entregues em mídia eletrônica, mediante recibo (p. 226 e p. 227), ao representante legal do autuado, afastando o argumento defensivo de que o lançamento foi baseado apenas em presunções.

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

Registram que em conformidade com a legislação vigente, existe a possibilidade do sujeito passivo em sua contestação contrapor-se ao lançamento por meios e elementos de prova disponíveis, demonstrando o não cometimento da infração que lhe foi imputada via lançamento, fato não ocorrido no presente caso.

Salientam que tal fato enseja as situações previstas nos artigos 142 e 143 do RPAF/99, os quais dispõem que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório, cuja informação esteja necessariamente em seu poder, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o Sujeito Passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Ressaltam que, diversas lojas que compõem a rede da empresa também foram autuadas pelo mesmo motivo das infrações 9, 10 e 11, do presente Auto de Infração, sendo que, na impugnação foram utilizadas as mesmas alegações defensivas.

Assinalam que o CONSEF já firmou posicionamento a respeito da matéria, conforme pode ser verificado, por exemplo, nos Acórdãos CJF Nºs 0298-11/13, 0432-13/13 e 0349-12/14.

No respeitante às infrações 12, 13, 14 e 15, dizem que com base nas arguições defensivas, verifica-se que o impugnante não contesta, em momento algum, os valores exigidos nas quatro infrações, muito menos as questões relativas ao diferencial de alíquota sobre o ativo fixo e o material de consumo, constantes das infrações 12 e 13.

No que tange às infrações 14 e 15, observam que se referem a lançamentos decorrentes da falta de escrituração de notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ, quando da entrada, respectivamente, de mercadorias tributáveis e não tributáveis.

Dizem que, dessa forma, o levantamento fiscal que originou a infração não é proveniente de um sistema de Controle de Fronteiras, montado pela Administração Fazendária do Estado da Bahia, no qual registra todas as entradas e saídas de mercadorias originadas de outros Estados ou destinadas a outras Unidades da Federação. Salientam que tudo indica que o impugnante confundiu com o Sistema de Controle Automatizado de Mercadorias em Trânsito (CFAMT), utilizado apenas para as notas fiscais não eletrônicas.

Esclarecem que a captura dos referidos documentos fiscais tornou-se desnecessária com o advento do SPED, que criou a nota fiscal eletrônica, cuja existência é apenas digital, em conformidade com o § 1º da cláusula primeira do ajuste SINIEF 07/05, cuja redação reproduzem. Assinalam que o ponto central da defesa, repetidamente aduzido pelo impugnante, consiste no fato de que as mercadorias não chegaram a ingressar em seu estabelecimento, haja vista que retornaram por meio de uma nota fiscal de entrada emitida pelo próprio fornecedor/remetente.

Afirmam que tiveram o cuidado de retirar do levantamento fiscal esse tipo de situação, pois, quando as mercadorias retornam por meio do próprio DANFE, após as devidas observações do destinatário, o remetente é obrigado a emitir nota fiscal de entrada, fazendo menção à chave do documento fiscal de origem, conforme pode ser verificado em parte da tabela que apresentam extraída do Anexo I (Leiaute da NF-e) do Manual de Orientação dos contribuintes emissores de NF-e:

Observam que essa exigência permite que o Sistema Informatizado de Auditoria Fiscal (SIAF) gere uma rotina prevendo tal situação, conforme pode ser verificado na tela que apresentam.

Acrescentam que, além disso, a Cláusula sétima, § 7º, do referido Ajuste SINIEF, determina que o emitente da NF-e, obrigatoriamente, encaminha ou disponibiliza download do arquivo da NF-e e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso ao destinatário e ao transportador contratado, imediatamente após o recebimento da autorização de uso da NF-e, cujo dispositivo transcrevem.

Consignam que superada a possibilidade dos levantamentos realizados incluírem notas fiscais referentes à entrada de mercadorias que não tenham sido escrituradas, em virtude da emissão de um documento fiscal dando o retorno das mesmas pelo próprio fornecedor/remetente, alertam que em todos os demonstrativos das mencionadas infrações, anexos 41, 42, 43 A e 44 A, constam a chave de acesso, permitindo ao autuado verificar a autenticidade dos documentos, por meio da rede mundial de computadores em site específico, em consonância com a cláusula décima quinta do mencionado Ajuste SINIEF 07/05.

Destacam que não se está a exigir a inversão absoluta do ônus da prova, pois é certo que cabe ao

impugnante desconstituir a presunção mediante provas de que disponha. Dizem que, no entanto, não cabe à Fiscalização, além de apresentar os DANFES, previamente, avaliar todas as possibilidades de ocorrências de fraudes, devoluções pelo próprio fornecedor/ remetente, etc, pois a Administração Pública sequer possui recursos para realizar isto em todas as situações similares, cabendo ao contribuinte não exatamente trazer provas incontestáveis da sua inocência, mas pelo menos, algum indício, como sugere tê-las.

Ressaltam que tal fato enseja as situações previstas nos artigos 142 e 143 do RPAF/99, os quais dispõem que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório, cuja informação esteja necessariamente em seu poder, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o Sujeito Passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Registram que esse é o entendimento predominante no CONSEF, conforme pode ser constatado nos Acórdãos proferidos pelas Câmaras de Julgamento Fiscal, no caso CJF Nºs 0022-12/14, 0389-11/14, 0085-12/15, 0134-11/15, 0239-03/15 e 0301-12/15, especialmente, este último, por trazer um embasamento mais completo, reunindo todos os argumentos das decisões mais recentes.

Contestam a arguição defensiva atinente às multas impostas. Dizem que a capitulação das multas está contemplada no art. 42, da Lei Estadual nº 7.014/96. Quanto ao suposto caráter confiscatório das multas aplicadas, vedado pelo art. 150, inciso IV, da CF/88, afirmam que não lhes cabe nem ao Conselho de Fazenda a análise da constitucionalidade do lançamento tributário. Assinalam que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto Nº 7.629/99, em seu artigo 167, inciso I, faz esta restrição.

Registram que o impugnante alude ao princípio do direito público que, existindo dúvida quanto ao sentido da norma, a interpretação deve ser a mais benigna, sempre favorecendo ao contribuinte, conforme dicção do art. 112 do CTN.

Afirmam que a pretensão do impugnante não se adequa ao Auto de Infração em tela, pois, conforme consta nesta Informação Fiscal, apresentaram todas as informações e esclarecimentos necessários, acerca das dúvidas levantadas pelo contribuinte, não restando nenhuma dúvida quanto à norma aplicada e aos valores exigidos.

Finalizam a peça informativa opinando pela procedência parcial do Auto de Infração, conforme demonstrativo que apresentam, recomendando, nos termos dos §§ 7º e 8º do art. 127 do RPAF/99, o envio do PAF ao CONSEF para julgamento.

O impugnante apresentou petição (fl. 434) na qual requer a juntada do comprovante de pagamento parcial do Auto de Infração, acostados às fls. 435 a 448).

Cientificado da Informação Fiscal o impugnante se manifestou (fls. 452 a 477). Observa que a origem da discussão reside no enquadramento fiscal de alguns produtos comercializados pela empresa, sendo que, após a Defesa os autuantes concordaram com parte dos itens indicados, remanescendo a discussão em apreço.

No tocante à “prescrição”, afirma que incorrem em equívoco os autuantes ao afirmarem que a prescrição prevista do CTN para o lançamento por homologação só pode prevalecer se o ente tributante não determinar prazo.

Alega que ao contrário do narrado pelos autuantes, o CTN goza de *status* de lei complementar nacional, a qual todos os entes devem respeitar e, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, deve prevalecer o § 4º, do art. 150 e o art. 156, V e VII, do CTN, cujas redações reproduz.

Reitera o que dissera na Defesa vestibular no sentido de que, tomou ciência do Auto de Infração em 28/12/2015, quando já ultrapassado o prazo para homologação, pelo Fisco, do recolhimento relativo ao período de janeiro a novembro de 2010, não obstante, esses créditos, ainda que decaídos, estão sendo objeto de exigência, pelo que devem ser excluídos, já que extintos (art. 156, V e VII, do CTN), conforme farta jurisprudência já apresentada na Impugnação.

Sustenta que inexistem dúvidas de que o montante relativo ao período de janeiro a novembro de 2010, constitui excesso de exigência, devendo, portanto, ser excluído do montante lançado, o que requer, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.

Reitera também os argumentos atinentes à ocorrência da “prescrição” atinentes às infrações 9, 10 e 11.

No tocante às infrações 2, 9, 10, 11, 12, 13, 14 e 15, reitera em todos os seus termos a Defesa vestibular. Quanto às infrações 3 e 6, reitera os termos da Defesa vestibular atinentes aos produtos impugnados e que foram mantidos na Informação Fiscal pelos autuantes.

Os autuantes se pronunciaram sobre a Manifestação do autuado (fl. 480). Ressaltam que nos termos dos §§ 7º e 8º do art. 127 do RPAF/99, o presente Processo Administrativo Fiscal não deveria ter retornado ao autuado com a abertura de um prazo de 10 (dez) dias para uma nova contestação e sim encaminhado ao CONSEF para julgamento, pois não foram aduzidos fatos novos, apenas tabelas que reproduzem partes da escrituração fiscal digital da empresa (p. 226), de seu amplo conhecimento, cuja finalidade é apenas subsidiar os julgadores, bem como demonstrativos ou levantamentos elaborados para evidenciar o saldo remanescente de cada infração, em função do reconhecimento de argumentos e provas apresentadas em sua primeira peça de Defesa (fls. 238 a 357).

Afirmam que o impugnante não trouxe fato novo daquele apresentado na Defesa inicial, apenas se restringiu a reiterar tudo que já tinha sido arguido.

Finalizam mantendo a procedência parcial do Auto de Infração, conforme as considerações apresentadas na Informação Fiscal de fls. 359 a 430 e de acordo com as normas vigentes no RICMS/BA.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência à repartição de origem, IFEP/COMÉRCIO, (fls. 542 a 546), a fim de que os autuantes ou outro Auditor Fiscal designado elaborasse demonstrativos para as infrações 3 e 6, segregando cada produto com a devida descrição; indicação da data; base de cálculo e ICMS devido. Observou-se que a segregação solicitada deveria ser feita a partir da Informação Fiscal prestada pelos autuantes, exclusivamente com os produtos que foram mantidos na autuação.

O Auditor Fiscal estranho ao feito designado para cumprir a diligência se pronunciou (fls. 551 a 553). Consigna que ao efetuar a diligência, identificou que, na Informação Fiscal, no tópico referente à infração *“recolhimento a menor em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação”* só foi excluída a mercadoria ponta de agulha com vendas por meio de cupom fiscal, faltando adotar o mesmo procedimento nas saídas por meio de nota fiscal, pois o referido produto trata-se de carne em seu estado natural e não de charque, fato este verificado pelos próprios autuantes, compatível ao seu código NCM 0201.20.10, estando, portanto sujeito ao regime da antecipação tributária e sem a incidência do ICMS, em virtude de já ter sido encerrada sua fase de tributação. Esclarece que assim sendo, alterou o lançamento referente a infração 7, conforme demonstrativo que apresenta.

Consigna que, em conformidade com o determinado pela Junta de Julgamento Fiscal, elaborou os demonstrativos referentes às infrações 3 (Anexo 1 diligência), 6 (Anexo 2 diligência) e 7 (Anexo 3 diligência), segregando cada produto com a devida descrição, indicação da data, base de cálculo da forma que é lançado no Sistema Eletrônico de Auto de Infração (SEAI) e o valor do ICMS devido, incluindo apenas os produtos mantidos na autuação.

Conclusivamente, diz que nos termos das considerações apresentadas nas Informações Fiscais prestadas pelos autuantes e por meio da diligência, bem como em conformidade com as normas vigentes no RICMS/BA, opina pela procedência parcial do Auto de Infração. Assinala que apresenta um demonstrativo referente ao saldo remanescente das infrações reformadas:

O autuado cientificado do resultado da diligência se manifestou (fls. 557 a 560). Alega que o diligenciador em resposta à solicitação contida na diligência indica que: *“foram elaborados os*

*demonstrativos referentes às Infrações nº. 3 (Anexo 1 diligência) 6 (Anexo 2 diligência) e 7 (Anexo 3 diligência), segregando cada produto com a devida descrição, indicação da data, base de cálculo da forma que é lançado no Sistema Eletrônico de Auto de Infração (SEAI) e o valor do ICMS devido, incluindo apenas os produtos mantidos na autuação”.*

Diz o impugnante que o inusitado é que, analisando os documentos anexados pela Fiscalização, observa-se que o diligenciador apenas trouxe planilhas resumos de cada infração, não contendo as informações detalhadas de cada produto autuado, conforme solicitado pela 1ª JJF. Neste sentido, reproduz o quadro elaborado pelo diligenciador.

Alega que no CD que foi anexado pelo diligenciador às informações fiscais, consta apenas o arquivo em *word* da sua manifestação, não havendo qualquer demonstrativo dos produtos para os quais a autuação permanece.

Sustenta que, dessa forma, fica prejudicada a sua Manifestação, posto não ser possível verificar se o diligenciador cumpriu a diligência nos termos requeridos pela 1ª JJF, razão pela qual requer seja determinada nova intimação, inicialmente da Autoridade Fiscal, para que proceda a juntada dos documentos a que se refere, e, posteriormente, da empresa, contendo os arquivos necessários e suficientes para o exercício regular do seu direito de defesa.

O Auditor Fiscal diligenciador cientificado da Manifestação do autuado, se pronunciou (fls. 563/564). Registra que, por equívoco, não foram apensados os demonstrativos que elaborou em mídia eletrônica, o que faz agora. Reitera os termos do seu pronunciamento no cumprimento da diligência. Opina pela procedência parcial do Auto de Infração. Registra que o quadro que apresenta demonstra o saldo remanescente das infrações 3, 6 e 7.

O autuado cientificado do pronunciamento do diligenciador se manifestou (fls. 579 a 591). Alega que o diligenciador em resposta à manifestação, apresenta planilha com a descrição “base de cálculo e o imposto devido”, sem, contudo, indicar a legislação que rege a tributação de cada item, motivando a sua exigência de diferença de ICMS. Como assim não fizeram os autuantes, acabando por cercear o seu direito de defesa e comprometer o julgamento da autuação por este órgão julgador.

Afirma que dessa forma, não merece prosperar o saldo remanescente das infrações combatidas.

Argui a nulidade da autuação em razão do cerceamento do direito de defesa. Destaca o evidente cerceamento do seu direito de defesa, posto que, cotejando-se os dados constantes nas planilhas que tratam dos produtos para os quais houve o creditamento indevido ou a aplicação equivocada das alíquotas, observa-se que se encontram ausentes no processo administrativo todas as provas que respaldam as infrações, ou seja, no mínimo, a norma que embasa a substituição tributária ou o percentual da alíquota correta de cada item, vez que sem eles fica prejudicada a verificação dos dados e valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos.

Alega que, apesar de “afirmar” que os produtos autuados são sujeitos à Substituição Tributária/Antecipação ou que a empresa aplicou alíquota diversa da prevista na legislação, a Fiscalização não se desincumbiu do ônus de comprovar a vinculação das mercadorias à referida sistemática ou à tributação que entende correta, não agrupando produtos em supostas classificações fiscais sujeitas à respectiva tributação e não indicando o embasamento legal para tanto.

Nesse contexto, indaga: quais normas foram infringidas pela empresa; todos os produtos autuados estão sujeitos à substituição tributária; em que norma a alíquota dos produtos está prevista.

Sustenta que como não é possível responder aos questionamentos acima, resta patente que a Fiscalização não se desincumbiu do ônus da comprovação dos fatos alegados, perfilhando sentido contrário à Verdade Material e aos princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, impossibilitando, também, que o órgão julgador formule um juízo de valor sobre a matéria posta em julgamento, o que não pode ser concebido por esse órgão julgador.

Afirma que não poderia mesmo ser de outra forma, haja vista que o Processo Administrativo Fiscal prima pela promoção da legalidade dos atos administrativos, tal qual a preconização ditada pelo art. 5º, II, c/c, art. 150, II, da Carta Política de 1988.

Salienta que a autuação, até mesmo para demonstrar sua liquidez e certeza, deve identificar o suposto débito e apresentar qual a base legal do enquadramento dos itens que estariam sujeitos à substituição tributária.

Observa que um dos requisitos para liquidez do Auto de Infração é a apresentação de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, através da apresentação minuciosa da descrição da infração e dos documentos que a comprove. Acrescenta que ao não proceder desta forma, a Fiscalização afronta os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impossibilitando, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, tudo em total afronta ao art. 39, VI, do RPAF.

Alega que os autuantes acabaram por presumir uma realidade que não condiz com a situação fática enfrentada pela empresa, constituindo crédito tributário por presunção, burlando o princípio da Verdade Material, e cerceando nitidamente o direito ao devido processo legal e ampla defesa, consagrados constitucionalmente no inciso LV, art. 5º, da Carta Magna, pelo qual *“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e ampla defesa”*.

Consigna que o art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (Decreto nº 7.629/99), preconiza a nulidade dos atos administrativos que importem em preterição do direito de defesa. Reproduz o referido dispositivo regulamentar processual.

Invoca o art. 142, do CTN para afirmar que a constituição do crédito tributário deverá ser realizada de forma clara e precisa, provando-se tanto a ocorrência do fato gerador, quanto à correta tipificação do caso, somente se pode concluir que o auto de infração em epígrafe funda-se em exigência nitidamente inválida, porquanto promove iliquidez e incerteza à exigência fiscal.

Conclusivamente, diz que, por todos esses equívocos incorridos pelos autuantes, o lançamento efetivado mediante o Auto de Infração em lide carece de exatidão, não restando comprovado o suposto cometimento de infração por parte da empresa, devendo ser declarado totalmente nulo.

Reporta-se sobre a infração 3. Afirma que os produtos abaixo relacionados não estão sujeitos ao regime de substituição tributária, pelas seguintes razões:

Os autuantes, equivocadamente, classificaram alguns produtos como sendo iogurte (NCM 0403.10.00) e, por conseguinte, sujeito a substituição tributária, mas que, na realidade, não são, pois são bebida láctea ou leite fermentado ou piti suís, conforme pode ser observado, a título de exemplo, no Catalogo de produtos elaborado pela DANONE, conforme doc. 04, no caso: - - Bebida Láctea: ACHOC ITAMBYNHO 200ml, etc; Leite Fermentado: ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G, etc;

ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr: referidos produtos não são produtos de higiene e limpeza, sujeitos à substituição tributária, mas classificados como dermocosméticos ou cosméticos;

VALDA, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN: referidos produtos são pastilhas e gomas de mascar, ambos excluídos do art. 353 em 01/01/2009, não atingindo, portanto, o período autuado (2010 e 2011);

Sustenta que as infrações 6 e 7 são improcedentes, no caso:

FLOCÃO, FLOCOS e FUBÁ DE MILHO – diz que os autuantes entendem que os mencionados produtos são tributados a 7%, o que gerou diferença de imposto a ser recolhido.

Afirma que o flocão, os flocos e o fubá de milho nada mais são do que a própria farinha de milho na forma flocada, portanto, não lhe retirando a qualidade e identidade de farinha de milho, conforme já foi definido pela Secretaria da Fazenda através do Parecer nº 10240/2010. Reproduz a

ementa do referido parecer.

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

Conclusivamente, diz que, diante desse contexto, observa-se a improcedência da exigência fiscal:

PESCADO BACALHAU – diz que os autuantes aplicam a alíquota de 17% sobre o FILE BAC PORTO (dessalgado). Contudo, referido produto não está sujeito á tributação, posto que a operação está sujeita á redução da base de cálculo (100%), já que o pescado descrito não se enquadra na categoria de seco ou salgado, conforme determina o art. 87, XXXVI, do RICMS/97.

Assevera que a exigência fiscal não procede;

IOGURTE –diz que os autuantes tributam normalmente (17%) os produtos IOG.LIQ LIGHT MOLICO 170G, IOG LIQ MOR NESTL, IOG.POLP MOR ROLF, IOG.GUTY AMEIXA, etc., sem observar que os mesmos são iogurtes, sujeitos á substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97 e cujo imposto foi destacado quando de sua aquisição.

Sustenta que por mais essa razão, denota-se a improcedência da infração;

CARNE BOVINA – diz que a Fiscalização entende que a carne PONTA DE AGULHA seria tributada a 7%, posto que a classifica como sendo charque. Discorda de tal classificação. Afirma que o produto comercializado pela empresa e descrito na infração não é charque, mas sim um tipo de corte de carne bovina.

Alega que sendo um corte de carne bovina, a ponta de agulha está sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 9 do RICMS/97, cujo imposto foi retido pelo fornecedor.

Sustenta que, nesse contexto, inexistência diferença entre as alíquotas a ser recolhida.

PRODUTO DE INFORMÁTICA – observa que os autuantes pretendem, ainda, cobrar ICMS em relação às operações com produtos de informática, a exemplo do TV MON 24" SAMSUNG P2470H PRETO, TV MON 21,5" SAMSUNG P2270H PRETO, TV MON PHILIPS 21,5 LED 220TS2, TV MON SAMSUNG 24" LED T24A550, TV MON AOC 18.5" LED T942WE PRETO, TV MON LG 23" LED M2380A PRETO, aplicando a alíquota de 17%.

Assevera, entretanto, que a Fiscalização esquece que tais produtos são beneficiados pela redução da base de cálculo para que a carga tributária incidente corresponda a 7%, segundo disposição do art. 87, V, do RICMS/BA:

Diz que não restam dúvidas de que os itens em questão se amoldam perfeitamente à previsão do art. 87, V, do RICMS/BA, posto que se tratam de monitores e controle/acessório adaptado para vídeo game e computador (posição 84.71).

Sustenta que todos os produtos acima listados são periféricos, nominados de “hardware”, conceituados como qualquer dispositivos instalados junto ao computador, cuja a função é auxiliar na comunicação homem/máquina.

Diz que dessa forma, enquanto perdurar o benefício previsto no art. 105, VIII, do mesmo diploma legal, as operações internas com os referidos produtos não sofrerão tributação, em face da redução da base de cálculo do imposto, podendo a empresa manter o crédito fiscal.

PRODUTOS COM SUPOSTO ERRO NA ADOÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7% EM VEZ DE 17%. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Diz que segundo a acusação fiscal, teria calculado de forma equivocada o imposto que deveria ter sido recolhido na saída do produto leite longa vida, leite em pó e composto lácteo em pó, uma vez que utilizou a carga tributária de 7% quando deveria ser de 17%.

Salienta que a infração, portanto, impõe uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, violando a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna.

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 taxa reduzida a 7%. Ou seja, majora-se a carga tributária do produto que vem de fora do Estado.

Assinala que a confirmação de que majora a carga tributária está nas decisões proferidas pelo Poder Judiciário da Bahia, no sentido de que improcede a exigência de recolhimento a menos de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida.

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

Finaliza a Manifestação reiterando todos os pedidos formulados na Defesa inicial, em especial que seja julgado improcedente o Auto de Infração, tendo em vista as razões referidas, que demonstram a fragilidade da acusação fiscal, posto que se encontra em perfeita harmonia com a legislação vigente, bem como por todas as demais razões trazidas à colação.

Encaminhado o PAF para o Auditor Fiscal estranho ao feito que cumpriu a diligência, este se pronunciou (fls. 694/695). Consigna que o impugnante em sua última Manifestação praticamente reiterou todos os argumentos alegados em suas duas primeiras contestações. Diz que o impugnante argui apenas um suposto cerceamento do direito de defesa por não terem os autuantes indicado a legislação de regência da tributação de cada produto, quando elaborou os demonstrativos com o objetivo de atender a diligência solicitada pela Junta de Julgamento Fiscal.

Afirma que a diligência foi cumprida em consonância com a determinação da Junta de Julgamento Fiscal. Ou seja, foram elaborados os demonstrativos referentes às infrações 3, 6 e 7, segregando cada produto com a devida descrição, indicação da data, base de cálculo da forma que é lançado no Sistema Eletrônico de Auto de Infração (SEAI), e o valor do ICMS devido, incluindo apenas os produtos mantidos na autuação.

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Constam às fls. 483 a 540 extratos do Sistema de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, referentes ao pagamento do valor do débito reconhecido pelo autuado.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de quinze infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, entre as quais este reconheceu totalmente as infrações 1, 4, 5, 7 e 8, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido, conforme comprovante de pagamento acostado aos autos e consta no Sistema de Gestão da Administração Tributária – SIGAT - da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Impugnou parcialmente as infrações 3 e 6, e integralmente as infrações 9, 10, 11, 12, 13, 14 e 15.

No que tange às infrações 1, 4, 5, 7 e 8, por certo que, o reconhecimento e pagamento na integralidade dos valores exigidos nestes itens da autuação, confirmam o acerto da autuação, sendo estas infrações procedentes, cabendo, no caso, a homologação do pagamento e, por consequência, a extinção do crédito tributário, consoante o art. 156, V, do Código Tributário Nacional.

Vale registrar que, especificamente no tocante à infração 7, por ter sido objeto de reconhecimento e pagamento do crédito tributário, portanto, em face de sua extinção, não foi objeto da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal.

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. Isto 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 nº 7.629/99, abaixo reproduzido:

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

*[...]*

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

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

Assim sendo, não acolho a nulidade arguida por extrapolação do prazo de fiscalização, 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 emitida pelos autuantes para apresentação de livros e documentos, constante à fl. 24 dos autos, teve a ciência do contribuinte em 09/10/2015, conforme assinatura constante no campo da intimação destinado a identificação do preposto do contribuinte. Já o Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2015 com ciência ao contribuinte em 28/12/2015. Ou seja, a fiscalização foi concluída antes do prazo de 90 (noventa) dias. Certamente incorreu em equívoco o impugnante na contagem do prazo.

Argui, também, a nulidade do Auto de Infração, em razão do cerceamento do direito de defesa. Alega cotejando-se os dados constantes nas planilhas que tratam dos produtos para os quais houve o creditamento indevido ou a aplicação equivocada das alíquotas, observa-se que se encontram ausentes no processo administrativo todas as provas que respaldam as infrações. Ou seja, no mínimo, a norma que embasa a substituição tributária ou o percentual da alíquota correta de cada item, vez que sem eles fica prejudicada a verificação.

Alega que, apesar de “afirmar” que os produtos autuados são sujeitos à Substituição Tributária/Antecipação ou que a empresa aplicou alíquota diversa da prevista na legislação, a Fiscalização não se desincumbiu do ônus de comprovar a vinculação das mercadorias à referida sistemática ou à tributação que entende correta, não agrupando produtos em supostas classificações fiscais sujeitas à respectiva tributação e não indicando o embasamento legal para tanto.

Certamente que não pode prosperar a pretensão defensiva. Primeiro, porque o próprio impugnante reconheceu parcialmente as referidas infrações, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido. Ora, como alegar cerceamento de defesa se reconheceu como devido os valores exigidos com os quais concordou. Por certo que, o impugnante antes de reconhecer e efetuar os pagamentos procedeu uma análise detalhada das acusações especialmente, das planilhas e demonstrativos elaborados pela Fiscalização, que lhe foram entregues. Segundo, porque o impugnante na Defesa exordial apresentada e Manifestações posteriores, de forma muito bem fundamentada e detalhada, logrou êxito em elidir parcialmente a autuação ao comprovar descaber as exigências atinentes às diversas mercadorias arroladas pelos autuantes nas infrações aduzidas (3 e 6).

Diante disso, não acolho as nulidades arguidas.

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.

A ocorrência da decadência por um longo tempo tornou-se uma matéria tormentosa no âmbito deste CONSEF, haja vista que, via de regra, as decisões sempre apontaram no sentido de inoccorrência da decadência, por se considerar a contagem do prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, e não no prazo previsto no § 4º do art. 150 do mesmo diploma legal.

Ocorre que, após um detalhado e minucioso estudo sobre a matéria, inclusive a repercussão das autuações nos julgamentos realizados na esfera judicial, notadamente nos tribunais superiores, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, promoveu a uniformização de sua orientação jurídica sobre esse tema, tendo editado o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, no qual firmou o entendimento de que: *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.* Foi observado no referido Incidente de Uniformização que, no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas sim do art. 173, I, ambos do CTN.

Por outro lado, quanto à contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, o entendimento firmado apontou no sentido de que conta-se *o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

A análise do entendimento manifestado pela PGE/PROFIS permite concluir que, no caso de Auto de Infração referente à apuração e pagamento efetuado pelo contribuinte, atinentes à exigência de ICMS por recolhimento efetuado a menos e por utilização indevida de crédito fiscal, aplica-se a regra contida no § 4º do art. 150 do CTN, significando dizer que, diz respeito à hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se à posterior homologação, expressa ou tácita, pela referida autoridade, como é o caso do ICMS.

No presente caso, o Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2015, com ciência ao autuado em 28/12/2015, sendo que o período objeto da autuação abrange os meses de janeiro a dezembro de 2010 e janeiro a dezembro de 2011.

Considerando que no caso de recolhimento a menos do imposto, bem como de utilização indevida de crédito fiscal, a contagem do prazo decadencial se dá na forma do § 4º do art. 150, do CTN, no presente caso, entre as infrações objeto de impugnação que tratam destes dois tópicos, isto é, as infrações 2, 3 (utilização indevida de crédito fiscal) e a infração 6 (recolhimento a menos do imposto), indubitavelmente, o crédito tributário referente a estes itens da autuação foi alcançado pela decadência, no período de 31/01/2010 a 30/11/2010, haja vista que ultrapassado o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário. Vale observar que a exigência no exercício de 2010, remanesce, exclusivamente, quanto ao período de 31/12/2010.

Assim sendo, no que concerne à infração 2, a exigência fiscal referente ao período de 31/01/2010 a 30/11/2010, que totaliza o valor do ICMS exigido de R\$15.687,23, foi alcançada pela decadência, cabendo, dessa forma, a exclusão do referido valor deste item da autuação.

Igualmente, no tocante à infração 3, também descabe a exigência fiscal no período de 31/01/2010 a 30/11/2010, no valor total de ICMS exigido de R\$91.886,26, haja vista que alcançado pela decadência, cabendo, dessa forma, a exclusão do referido valor deste item da autuação.

Do mesmo modo, relativamente à infração 6, descabe a exigência fiscal no período de 31/01/2010 a 30/11/2010, no valor total de ICMS exigido de R\$243.193,19, haja vista que alcançado pela decadência, cabendo, dessa forma, a exclusão do referido valor deste item da autuação.

Entretanto, no que concerne às infrações 9, 10 e 11, não ocorreu a decadência arguida pelo impugnante. Isto porque, como os levantamentos foram efetuados levando em conta as operações ocorridas em 01/01/2010 a 31/12/2010, considerando-se que os valores lançados se referem a operações realizadas sem emissão de documentos fiscais, portanto, sem registros fiscais e contábeis, não há como se identificar em que dia ocorreram as operações omitidas, e sendo assim consideram-se ocorridos os fatos no último dia do exercício fiscalizado.

Neste sentido, o § 2º do art. 39 do RPAF/99, abaixo reproduzido, estabelece claramente esse critério:

*Art. 39. O Auto de Infração conterá:*

*[...]*

*§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.*

Observe-se que o dispositivo regulamentar processual acima transcrito estabelece que, *não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais*. Vale dizer que, se o contribuinte fizesse prova do dia exato em que ocorreu cada omissão, seria o caso de se discriminar cada parcela de acordo com o mês em que os fatos ocorreram. No presente caso, isso não ocorreu. O impugnante não comprovou tal situação.

Diante disso, não acolho a decadência arguida atinente às infrações, 9, 10 e 11.

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, 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 elidir os valores apontados nesta infração, conforme, inclusive, aduzido pelos autuantes na Informação Fiscal.

Diante disso, considerando que parte da exigência de que cuida este item da autuação foi alcançada pela decadência - conforme explicitado no exame da prejudicial de mérito -, o valor de R\$33.329,92, originariamente apontado no Auto de Infração, com a exclusão do valor do crédito tributário decaído de R\$15.687,23, fica reduzido para R\$17.642,69, conforme demonstrativo abaixo:

| OCORRÊNCIA   | VLR. HISTÓRICO   | VLR. JULG. (Excl. Decadência) |
|--------------|------------------|-------------------------------|
| jan/10       | 1.372,30         | 0,00                          |
| fev/10       | 1.405,95         | 0,00                          |
| mar/10       | 1.582,88         | 0,00                          |
| abr/10       | 1.528,65         | 0,00                          |
| mai/10       | 1.262,42         | 0,00                          |
| jun/10       | 1.513,42         | 0,00                          |
| jul/10       | 1.265,22         | 0,00                          |
| ago/10       | 1.222,78         | 0,00                          |
| set/10       | 1.024,04         | 0,00                          |
| out/10       | 1.770,08         | 0,00                          |
| nov/10       | 1.739,49         | 0,00                          |
| dez/10       | 2.296,21         | 2.296,21                      |
| jan/11       | 599,90           | 599,90                        |
| fev/11       | 1.056,90         | 1.056,90                      |
| mar/11       | 1.274,62         | 1.274,62                      |
| abr/11       | 1.438,88         | 1.438,88                      |
| mai/11       | 1.191,34         | 1.191,34                      |
| jun/11       | 1.039,57         | 1.039,57                      |
| jul/11       | 1.235,39         | 1.235,39                      |
| ago/11       | 1.351,78         | 1.351,78                      |
| set/11       | 1.395,82         | 1.395,82                      |
| out/11       | 1.297,05         | 1.297,05                      |
| nov/11       | 1.047,92         | 1.047,92                      |
| dez/11       | 2.417,31         | 2.417,31                      |
| <b>Total</b> | <b>33.329,92</b> | <b>17.642,69</b>              |

Assim sendo, este item da autuação é parcialmente subsistente.

Relativamente à infração 3, 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:

- ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES;
- Bebida Láctea: ACHOC ITAMBYNHO 200ml, DANONINHO MOR 130151 360g, DANONINHO MORAN 400G, DANONINHO OVERCAP C CEREAI 107GR;
- 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, LEIT FERM FRUTAS VRM 400g;
- 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;
- Sobremesa Láctea: DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE FLAN BAU CAR SB LCT 200GR, DANETTE FLAN CHOC SB LACTEA 220GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g;;
- ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNISOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200ml, HIPODERME LENCO UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, SALISOAP SAB 80gr.;

- ÁGUA OXIGENADA (AGUA OXIGENADA 10VOL LAFARE 100ml);
- AGUA RABELO 150ML, AGUA RABELO 250ml, AGUA RABELO 500ml, CASTANHA DA INDIA BRIFAR 50CAP, OLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, 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 COMPOSTA 100 COM VITAME, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP, BIOCARTAMO 30CAP HERBAR;
- AMAMENTE PROT SEIOS SILICO;
- AREIA TIDY 2KG;
- BANANA PASSA BRASIL 86g;
- BIOSLIM CHA VERDE E BRANCO, BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G;
- BOLO CHOCOLATISSIMO SUICO 450gr, BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER;
- BP PROTETOR P FOGAO, BP ROLO ALUMINIO AZUL 45CMX7, BP ROLO ALUMINIO 30X7.5, BP ROLO ALUMINIO 45X7.0, BP ROLO ALUMINIO 30X7.5, BP ROLO ALUMINIO 45X7.0, LA ACO ASSOLAN L8P7 60g, PROT FOGAO ROYALPACK C/08, PROTETOR FOGAO WYDA, RODO BALENA 40CM, ROLINH ALUM 7.5 X 45, ROLINHO ALUM WYDA 30X4.0 M, ROLINHO ALUM WYDA 45X4.0 M, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 45X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 45X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 45X7.5, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL, VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL;
- PÃO DE QUEIJO (BP PAO QUEIJO CALABR 400GR, BP PAO QUEIJO CALABR 400GR, BP PAO QUEIJO COQUET, BP PAO QUEIJO COQUET 400gr, BP PAO QUEIJO PROVOL 400gr, BP PAO QUEIJO PROVOL COREG 400GR, BP PAO QUEIJO TRADIC 400gr, PAO DE QUEIJO FLEISC 250GR, PAO DE QUEIJO SADIA 400g, PAO QUEIJ FORN MINAS COQUET 400GR, PAO QUEIJ FORN MINAS TRAD 400GR, PAO QUEIJ SAO GERALD TRADIC 275GR, PAO QUEIJO MASSA LEV 400G, PAO QUEIJO TRAD PERDIG 400gr, PAO QUEIJO TRADICION SEARA 400G);
- CAPA NANO AZUL, CAPA NANO PRETA, CAPA NANO ROSA;
- VALDA, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN.

Os autuantes na Informação Fiscal acataram parcialmente as alegações defensivas. Excluíram os valores atinentes aos itens acatados e mantiveram a exigência quanto aos demais itens, conforme explicitado abaixo:

- ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES – acataram as alegações defensivas e excluíram os valores atinentes a este produto;
- ACHOC ITAMBYNHO 200ml, DANONINHO MOR 130151 360g, DANONINHO MORAN 400G, DANONINHO OVERCAP C CEREAI 107GR, 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, LEIT FERM FRUTAS VRM 400g, 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, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE FLAN BAU CAR SB LCT 200GR, DANETTE FLAN CHOC SB LACTEA 220GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g - mantiveram a autuação.
- ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200ml, HIPODERME LENCOS UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, SALISOAP SAB 80gr – afirmam que com exceção das mercadorias “GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200 ml (NCM 3808.94.29) e AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV” (NCM

- 3307.4900) que são produtos de limpeza incluídos no anexo único do Protocolo ICMS nº 106/2009,
- ÁGUA OXIGENADA (ÁGUA OXIGENADA 10VOL LAFARE 100m - acataram as alegações defensivas;
  - ÁGUA RABELO 150ML, ÁGUA RABELO 250ml, ÁGUA RABELO 500ml, CASTANHA DA INDIA BRIFAR 50CAP, ÓLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, ÓLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, ÓLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP, PRÓPOLIS SOL ÁLCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30 ml, PROPOMAX EXT PRÓPOLIS-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ML – dizem que com exceção das mercadorias “PRÓPOLIS SOL ÁLCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30 ml, PROPOMAX EXT PRÓPOLIS-ALC 30ml e PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ml” – mantiveram a autuação.
  - ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA COMPOSTA 100 COM VITAME, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP e BIOCARTAMO 30CAP HERBAR – mantiveram a autuação parcialmente. Acataram a alegação defensiva atinente ao produto “AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB” (NCM 2106.9030);
  - AMAMENTE PROT SEIOS SILICO – acataram as alegações defensivas.
  - AREIA TIDY 2KG – mantiveram a autuação;
  - BANANA PASSA BRASIL 86g –inexiste autuação em relação a este produto;
  - BIOSLIM CHÁ VERDE E BRANCO e BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G –acataram as alegações defensivas. Ressaltaram que inexiste autuação em relação ao produto BIOSLIM CHA VERDE E BRANCO;
  - BOLO CHOCOLATÍSSIMO SUÍÇO 450gr, BOLO DUO PAIXÃO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO CHOC 530G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO CHOC 530G OETKER – acataram as alegações defensivas;
  - BP PROTETOR P FOGÃO, BP ROLO ALUMÍNIO AZUL 45CMX7, BP ROLO ALUMÍNIO 30X7.5, BP ROLO ALUMÍNIO 45X7.0, BP ROLO ALUMÍNIO 30X7.5, BP ROLO ALUMÍNIO 45X7.0, LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, PROT FOGÃO ROYALPACK C/08, PROTETOR FOGAO WYDA, RODO BALENA 40CM, ROLINH ALUM 7.5 X 45, ROLINHO ALUM WYDA 30X4.0 M, ROLINHO ALUM WYDA 45X4.0 M, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 45X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 45X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 45X7.5, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL, VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL - ressaltaram que inexiste cobrança de imposto em relação aos itens: BP ROLO ALUMINIO AZUL 45CMX7, RODO BALENA 40CM, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL e VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL - acataram as alegações defensivas e reduziram o lançamento referente às mercadorias: LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, LÃ AÇO ASSONAL C3 GT ESMALT, LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO LIMPPANO 44 GR, LÃ DE AÇO Q LUSTRO C 8 60G e LÃ DE AÇO YPE BRILHO 60 GR (período anterior a 01/07/2010);
  - PÃO DE QUEIJO (BP PÃO QUEIJO CALABR 400GR, BP PÃO QUEIJO CALABR 400GR, BP PÃO QUEIJO COQUET, BP PÃO QUEIJO COQUET 400gr, BP PÃO QUEIJO PROVOL 400gr, BP PÃO QUEIJO PROVOL COREG 400GR, BP PÃO QUEIJO TRADIC 400gr, PÃO DE QUEIJO FLEISC 250GR, PÃO DE QUEIJO SADIA 400g, PAO QUEIJ FORN MINAS COQUET 400GR, PAO QUEIJ FORN MINAS TRAD 400GR, PÃO QUEIJ SAO GERALD TRADIC 275GR, PÃO QUEIJO MASSA LEV 400G, PÃO QUEIJO TRAD PERDIG 400gr e PÃO QUEIJO TRADICION SEARA 400G - .acataram as alegações defensivas;
  - CAPA NANO AZUL, CAPA NANO PRETA, CAPA NANO ROSA – acataram as alegações defensivas;
  - VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN – mantiveram a autuação.

Verifica-se que os autuantes acataram, parcialmente, as alegações defensivas e mantiveram a autuação quanto à parte impugnada que não concordaram. Entendem que se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, portanto, não permitindo o creditamento levado a efeito pelo

autuado.

No que concerne às mercadorias cujas alegações defensivas foram acatadas pelos autuantes, conforme explanado acima, considero que a exclusão dos valores referentes a estas mercadorias, levada a efeito pelos autuantes na Informação Fiscal, se apresenta correta, haja vista que não se encontram sujeitas à substituição tributária, descabendo, desse modo, a glosa do crédito fiscal.

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

- ACHOC ITAMBYNHO 200ml, DANONINHO MOR 130151 360g, DANONINHO MORAN 400G, DANONINHO OVERCAP C CEREAI 107GR, 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, LEIT FERM FRUTAS VRM 400g, 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, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE FLAN BAU CAR SB LCT 200GR, DANETTE FLAN CHOC SB LACTEA 220GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a esta mercadoria do demonstrativo elaborado pelo autuante.

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, enquadrados 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 as mercadorias acima relacionados não estão sujeitas 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, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200ml, HIPODERME LENCOS UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, 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;
- ÁGUA RABELO 150ML, ÁGUA RABELO 250ml, ÁGUA RABELO 500ml, CASTANHA DA INDIA BRIFAR 50CAP, ÓLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, ÓLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP, PRÓPOLIS SOL ÁLCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30 ml, PROPOMAX EXT PRÓPOLIS-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ML – 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 COMPOSTA 100 COM VITAME, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP e BIOCARTAMO 30CAP HERBAR – 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;
  - AREIA TIDY 2KG – concordo com a manutenção da exigência fiscal. Assiste razão aos autuantes quando dizem que referida mercadoria, com código NCM 3802.90.40, está incluída no item 72 do Protocolo ICMS nº 106, de 10 de agosto de 2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza. O art. 353, inciso II, item 36, do RICMS/BA, conforme este entendimento;
- BP PROTETOR P FOGÃO, BP ROLO ALUMÍNIO AZUL 45CMX7, BP ROLO ALUMÍNIO 30X7.5, LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, PROT FOGÃO ROYALPACK C/08, PROTETOR FOGAO WYDA, RODO BALENA 40CM, ROLINH ALUM 7.5 X 45, ROLINHO ALUM WYDA 30X4.0 M, ROLINHO ALUM WYDA 45X4.0 M, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 45X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 45X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 45X7.5, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL, VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL – os autuanrtes ressaltaram que inexistente cobrança de imposto em relação aos itens: BP ROLO ALUMINIO AZUL 45CMX7, RODO BALENA 40CM, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL e VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL. Destacaram que os produtos “LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, LÃ AÇO ASSONAL C3 GT ESMALT, LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO LANUX 60GR L8P7, LÃ DE AÇO LIMPPANO 44 GR, LÃ DE AÇO Q LUSTRO C 8 60G e LÃ DE AÇO YPE BRILHO 60 GR”, (código NCM 7323.10.00) passaram a ser tributados pelo regime de substituição tributária a partir de 01/07/2010, quando o referido item foi incluído no Anexo Único, da cláusula terceira do Protocolo ICMS 106, de 10/08/2009, cuja finalidade é dispor sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza. Em face disso, acataram as alegações defensivas e reduziram o lançamento dos valores referentes às mercadorias LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, LÃ AÇO ASSONAL C3 GT ESMALT, LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO LIMPPANO 44 GR, LÃ DE AÇO Q LUSTRO C 8 60G e LÃ DE AÇO YPE BRILHO 60 GR, no período anterior a 01/07/2010. Concorde com os autuantes quanto aos ajustes realizados, ficando mantida parcialmente a exigência fiscal quanto aos valores remanescentes, conforme demonstrativo que elaboraram.
- VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN – - 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, considerando que parte da exigência de que cuida este item da autuação foi alcançada pela decadência, no período de 31/01/2010 a 30/11/2010, no valor total de R\$91.886,26 - conforme explicitado no exame da prejudicial de mérito, o valor de R\$170.536,40, originariamente apontado no Auto de Infração, com a exclusão dos valores atinentes às mercadorias que foram indevidamente arroladas na autuação no total de R\$16.344,74, e do valor de R\$91.886,26, referente ao crédito tributário extinto pela decadência, esta infração fica reduzida para o valor de R\$62.305,40, conforme demonstrativo de débito abaixo e planilha acostada às fls. 601 a 617:

| OCORRÊNCIA | VLR. HISTÓRICO | VLR. JULG. DEVIDO (Excl. Decadência) |
|------------|----------------|--------------------------------------|
| jan/10     | 12.264,08      | 0,00                                 |
| fev/10     | 8.964,65       | 0,00                                 |
| mar/10     | 8.910,03       | 0,00                                 |

|              |                   |                  |
|--------------|-------------------|------------------|
| abr/10       | 6.751,00          | 0,00             |
| mai/10       | 9.060,51          | 0,00             |
| jun/10       | 7.282,61          | 0,00             |
| jul/10       | 7.776,63          | 0,00             |
| ago/10       | 8.017,95          | 0,00             |
| set/10       | 6.202,20          | 0,00             |
| out/10       | 7.781,14          | 0,00             |
| nov/10       | 8.875,46          | 0,00             |
| dez/10       | 8.759,82          | 7.500,29         |
| jan/11       | 6.792,12          | 5.498,61         |
| fev/11       | 4.332,84          | 3.355,46         |
| mar/11       | 5.155,03          | 3.907,33         |
| abr/11       | 6.460,47          | 5.077,08         |
| mai/11       | 6.933,25          | 5.502,74         |
| jun/11       | 6.239,94          | 4.474,14         |
| jul/11       | 5.592,37          | 4.462,70         |
| ago/11       | 5.718,95          | 4.246,39         |
| set/11       | 5.167,20          | 3.964,29         |
| out/11       | 5.081,91          | 4.083,59         |
| nov/11       | 6.256,27          | 5.243,44         |
| dez/11       | 6.159,97          | 4.989,34         |
| <b>Total</b> | <b>170.536,40</b> | <b>62.305,40</b> |

No que diz respeito à infração 6, 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, FLOCOS E FUBÁ DE MILHO;
- IOGURTE - IOG.LIQ LIGHT MOLICO 170G, 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;
- PESCADO BACALHAU;
- LEITE LONGA VIDA;
- PRODUTOS HORTÍCOLAS – FOLHA LOURO KITANO 4G e FOLHA DE LOURO MC;
- PRODUTOS DE INFORMÁTICA - JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, TV MON 24" SAMSUNG P2470H PRETO, TV MON 21,5" SAMSUNG P2270H PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, TV MON PHILIPS 21,5 LED 220TS2, TV MON SAMSUNG 24" LED T24A550, DB MINI FONE DB PRAT, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, KIT NOTEBOOK CLONE 17003 PRETO, MICROFONE BLACK 3926, TV MON AOC 18.5" LED T942WE PRETO, TV MON LG 23" LED M2380A PRETO;

Os autuantes na Informação Fiscal acataram parcialmente as razões defensivas e mantiveram a exigência quanto aos demais itens, conforme explicitado abaixo:

- CARNE BOVINA - acataram as alegações defensivas e reduziram o valor do débito, conforme demonstrativo que elaboraram;
- CARNE SUÍNA. “COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUÍNO C OSSO, COPA LOMBO SUÍNO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM e PRESUNTO PARMA S-OSS INT” (NCM 0203.12.00, 0203.19.00 e 0210.19.00) - mantiveram a autuação.

- FLOCÃO, FLOCOS E FUBÁ DE MILHO – mantiveram a autuação.
- IOGURTE. “IOG.LIQ LIGHT MOLICO 170G, 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.
- PESCADO BACALHAU – mantiveram a autuação.
- LEITE LONGA VIDA – mantiveram a autuação.
- PRODUTOS HORTIFRUTÍCOLAS. FOLHA LOURO KITANO 4G e FOLHA DE LOURO MC – mantiveram a autuação.
- PRODUTOS PERIFÉRICOS DE INFORMÁTICA – observam que o impugnante alega que os produtos "JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, TV MON 24" SAMSUNG P2470H PRETO, TV MON 21,5" SAMSUNG P2270H PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, TV MON PHILIPS 21,5 LED 220TS2, TV MON SAMSUNG 24" LED T24A550, DB MINI FONE DB PRAT, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, KIT NOTEBOOK CLONE 17003 PRETO, MICROFONE BLACK 3926, TV MON AOC 18.5" LED T942WE PRETO, TV MON LG 23" LED M2380A PRETO" – mantiveram a autuação.

Observa-se que os autuantes acataram, exclusivamente, a alegação defensiva referente à CARNE BOVINA e excluíram os valores correspondentes da autuação. Mantiveram a autuação quanto à parte impugnada que não concordaram. Entendem que se trata de mercadorias cujas saídas deveriam ser tributadas com as alíquotas que indicam.

No que concerne à alegação defensiva acatada pelos autuantes atinente à CARNE BOVINA, considero que a exclusão dos valores referentes a esta mercadoria, levada a efeito pelos autuantes na Informação Fiscal, se apresenta correta, haja vista que descabe a aplicação de qualquer alíquota na saída, já que se trata de mercadoria sujeita à substituição tributária, consoante o art. 353, II, 9, do RICMS/BA/97;

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

- CARNE SUÍNA. “COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUÍNO C OSSO, COPA LOMBO SUÍNO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM e PRESUNTO PARMA S-OSS INT” (NCM 0203.12.00, 0203.19.00 e 0210.19.00) - concordo 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;
- FLOCÃO, FLOCOS E FUBÁ DE MILHO – concordo com a manutenção da exigência. Efetivamente, trata-se de mercadorias sujeitas à tributação e não se confundem com a “farinha de milho”, referida no art. 87, XXX, do RICMS/97, cujas operações de saídas ocorrem com a redução da base de cálculo em 100%;
- IOGURTE. “IOG.LIQ LIGHT MOLICO 170G, 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 o código NCM 0403.90.00 – Outros - quando o código NCM do iogurte é 0403.10.00;

- PESCADO BACALHAU – concordo com a manutenção da exigência. O bacalhau dessalgado é tributado normalmente. O Parecer da DITRI aduzido pelos autuantes, confirma o acerto da autuação. O benefício isencional pretendido pelo impugnante não se aplica ao bacalhau dessalgado;
- LEITE LONGA VIDA – concordo com a manutenção. A redução da base de cálculo, 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, á 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.

Quanto à inconstitucionalidade de tal limitação, conforme arguido pelo impugnante, por certo que 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;

- PRODUTOS HORTIFRUTÍCOLAS. FOLHA LOURO KITANO 4G e FOLHA DE LOURO MC – concordo com a manutenção. De fato, a isenção aduzida pelo impugnante somente é aplicável às saídas do produto não industrializado, o que não é o caso destes itens de mercadorias arrolados na autuação;
- PRODUTOS PERIFÉRICOS DE INFORMÁTICA. "JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, TV MON 24" SAMSUNG P2470H PRETO, TV MON 21,5" SAMSUNG P2270H PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, TV MON PHILIPS 21,5 LED 220TS2, TV MON SAMSUNG 24" LED T24A550, DB MINI FONE DB PRAT, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, KIT NOTEBOOK CLONE 17003 PRETO, MICROFONE BLACK 3926, TV MON AOC 18.5" LED T942WE PRETO, TV MON LG 23" LED M2380A PRETO" – concordo com a manutenção. O art. 87, inciso V, c/c o Anexo 5-A, do RICMS/1997/BA, vigente à época dos fatos, elenca todos os códigos NCMs dos produtos de informática 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.

Diante do exposto, considerando que parte da exigência de que cuida este item da autuação foi alcançada pela decadência, no valor total de R\$243.193,19, - conforme explicitado no exame da prejudicial de mérito -, o valor de R\$527.906,89, originariamente apontado no Auto de Infração, com a exclusão dos valores dos créditos tributários decaídos no total de R\$243.193,19, e dos valores acatados pelos autuantes na Informação Fiscal, fica reduzida para R\$280.291,14, conforme demonstrativo de débito abaixo e planilha acostada à fl.616.

| OCORRÊNCIA | VLR. HISTÓRICO | VLR. JULG. DEVIDO<br>(Excl. Decadência) |
|------------|----------------|---|
| jan/10     | 18.357,36      | 0,00                                    |
| fev/10     | 19.226,49      | 0,00                                    |
| mar/10     | 24.010,63      | 0,00                                    |
| abr/10     | 21.128,07      | 0,00                                    |
| mai/10     | 23.612,19      | 0,00                                    |

|              |                   |                   |
|--------------|-------------------|-------------------|
| jun/10       | 18.735,69         | 0,00              |
| jul/10       | 25.068,65         | 0,00              |
| ago/10       | 26.716,17         | 0,00              |
| set/10       | 23.408,23         | 0,00              |
| out/10       | 21.043,47         | 0,00              |
| nov/10       | 21.886,24         | 0,00              |
| dez/10       | 26.822,17         | 26.527,09         |
| jan/11       | 19.085,20         | 18.748,24         |
| fev/11       | 16.486,44         | 16.160,88         |
| mar/11       | 18.495,43         | 18.143,36         |
| abr/11       | 23.506,04         | 23.135,38         |
| mai/11       | 22.082,62         | 21.755,89         |
| jun/11       | 18.334,32         | 17.939,79         |
| jul/11       | 25.348,19         | 24.848,28         |
| ago/11       | 24.841,70         | 24.413,05         |
| set/11       | 22.749,08         | 22.450,63         |
| out/11       | 20.060,61         | 19.763,45         |
| nov/11       | 21.146,96         | 20.924,90         |
| dez/11       | 25.754,94         | 25.480,20         |
| <b>Total</b> | <b>527.906,89</b> | <b>280.291,14</b> |

Quanto às infrações 9, 10 e 11, observo que os três lançamentos dizem respeito a valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, nos exercícios de 2010 e 2011, sendo que o lançamento atinente à infração 9 versa sobre a falta de recolhimento de ICMS relativo a saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais, enquanto na infração 10 a acusação fiscal é de falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, relativamente a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e por este motivo na infração 11 está sendo lançado o imposto devido por antecipação, sobre o valor acrescido.

Ultrapassada a prejudicial de mérito arguida pelo impugnante, no tocante a estes itens da autuação, conforme explanado linhas acima, passo ao exame do mérito.

Verifico que o impugnante alega, em síntese, o seguinte:

- que os autuantes para determinação das supostas omissões, não levaram em consideração o índice de perdas normais no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição da empresa, bem como o índice relativo à devolução dos produtos devido ao prazo de validade vencido, deteriorização, quebras de estoque etc;
- que os autuantes deixaram de considerar a prática normal da empresa, na busca de promover a venda de mercadorias, de fazer promoções do tipo leve mais e pague menos, embalagens comemorativas, atendimento via máquinas automáticas etc., situação na qual, para controle dos estoques e identificação do produto, utiliza-se diferentes códigos;
- que os autuantes desprezaram as determinações fixadas na Portaria nº 445/98, de fazer o agrupamento dos itens, reunindo num mesmo item as espécies de mercadorias afins;
- que os autuantes desconsideraram a existência de diversos códigos para o mesmo produto, bem como não fizeram a recomposição do analítico de estoque de todos esses códigos de um mesmo produto.

Vejo, também, que os autuantes, em síntese, dizem o seguinte:

- que o impugnante em nenhum momento indicou se os produtos relacionados nos anexos citados deveriam ser desagrupados ou quais outras mercadorias deveriam ser agrupadas, de forma a reunir num mesmo item as espécies de produtos afins;
- que o impugnante não consegue comprovar no processo, que deixaram de considerar no levantamento quantitativo de estoque referente aos exercícios de 2010 e 2011 alguma nota fiscal ou que os estoques inicial e final contidos nos demonstrativos do levantamento

quantitativo de estoque não correspondem àqueles registrados nos livros Registro de Inventário dos anos de 2009 a 2011, não apresentando, portanto, dados objetivos que apontem erros materiais na realização do roteiro de auditoria em discussão;

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

Constato que assiste razão aos autuantes. Efetivamente, o autuado apenas alegou e nada colacionou ou indicou que evidenciasse a existência dos erros aludidos - desconsideração de índice de perdas; ausência de agrupamentos dos itens de mercadorias; promoção de vendas; existência de diversos códigos para o mesmo produto; recomposição do analítico de estoque de todos esses códigos de um mesmo produto, etc.

Certamente que a constatação de possíveis erros, determinaria a realização de diligência para ajustes/correção do levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. Ocorre que o impugnante apenas alegou que haveria a necessidade de ser feito o levantamento analítico do estoque, levando em conta a reunião de todos os códigos, utilizados para o mesmo produto, em razão da dificuldade face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas envolvidas, contudo, sem mencionar as mercadorias, as espécies, e os códigos que careceriam de agrupamento, ou quais unidades de medida seriam passíveis de revisão.

Por certo que o pedido formulado pelo impugnante para realização de uma nova fiscalização ou perícia, no presente caso, não há como ser deferido, haja vista que formulado de forma hipotética, ou seja, sem apontar uma situação concreta, real, que se amoldasse ao previsto no RPAF/99.

Diante do exposto, as infrações 9, 10 e 11 são procedentes.

Quanto às infrações 12, 13, 14 e 15 - impugnadas conjuntamente – o autuado sustenta que não está obrigado a recolher a diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues. Alega que não pode responder por eventual infração cometida por terceiros, fornecedor ou transportador, em especial quando se comportou conforme a legislação vigente. Diz 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. Assevera 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 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. 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](http://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 12, 13, 14 e 15, 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.

Observo que o autuado não se reporta em nenhum momento sobre os aspectos valorativos das exigências contidas nestas infrações, conforme inclusive ressaltado pelos autuantes. Na realidade, conduz a sua defesa aduzindo aspectos procedimentais que deveriam ser adotados 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 12, 13, 14 e 15 são subsistentes.

Vale consignar que, no presente caso, não se aplica a disposição do art. 112 do CTN invocado pelo impugnante, haja vista que inexistente qualquer dúvida quanto à interpretação da norma.

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.

No tocante às multas por descumprimento de obrigação acessória, não acolho o pedido de redução ou cancelamento, haja vista que as condutas infracionais imputadas ao autuado ocorreram num período longo de dois anos, certamente prejudicando os trabalhos fiscais desenvolvidos e, por consequência, trazendo prejuízo ao erário estadual.

Diante do exposto, o valor do débito originariamente exigido no presente Auto de Infração passa de R\$1.721.080,44 para R\$1.349.546,46, conforme demonstrativo abaixo:

| INF. | RESULTADO           | VLR. HISTÓRICO | VLR. JULGADO | MULTA |
|------|---------------------|----------------|--------------|-------|
| 01   | RECONHECIDA         | 10.440,60      | 10.440,60    | 60%   |
| 02   | PROCEDENTE EM PARTE | 33.329,92      | 17.642,69    | 60%   |
| 03   | PROCEDENTE EM PARTE | 170.536,40     | 62.305,40    | 60%   |
| 04   | RECONHECIDA         | 765,99         | 765,99       | 60%   |
| 05   | RECONHECIDA         | 288.101,69     | 288.101,69   | ----- |
| 06   | PROCEDENTE EM PARTE | 527.906,89     | 280.291,14   | 60%   |

|              |             |                     |                     |      |
|--------------|-------------|---------------------|---------------------|------|
| 07           | RECONHECIDA | 2.032,17            | 2.032,17            | 60%  |
| 08           | RECONHECIDA | 1.561,10            | 1.561,10            | 60%  |
| 09           | PROCEDENTE  | 413.175,52          | 413.175,52          | 100% |
| 10           | PROCEDENTE  | 179.749,16          | 179.749,16          | 100% |
| 11           | PROCEDENTE  | 71.832,91           | 71.832,91           | 60%  |
| 12           | PROCEDENTE  | 5.241,09            | 5.241,09            | 60%  |
| 13           | PROCEDENTE  | 6.378,85            | 6.378,85            | 60%  |
| 14           | PROCEDENTE  | 2.928,99            | 2.928,99            | 1%   |
| 15           | PROCEDENTE  | 7.099,16            | 7.099,16            | 1%   |
| <b>TOTAL</b> |             | <b>1.721.080,44</b> | <b>1.349.546,46</b> |      |

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

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298627.0004/15-2**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.051.416,62**, acrescido das multas de 60% sobre R\$458.491,94 e 100% sobre R\$592.924,68, 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\$288.101,69** e por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$10.028,15**, previstas nos incisos II, “d”, §1º, IX e XI, do mesmo diploma legal e artigo citados, com os acréscimos moratórios, de acordo a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR