

A. I. N° - 298958.0018/17-2  
AUTUADO - SUPERMERCADO RIO BRANCO LTDA.  
AUTUANTE - JOSMAN FERREIRA CASAES  
ORIGEM - IFEP NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 11/05/2018

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0052-03/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO. Infração reconhecida. **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. Infração parcialmente subsistente. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração subsistente. 3. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração subsistente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. Infração subsistente. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Infrações não contestadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/06/2017, exige crédito tributário no valor histórico de R\$35.175,39, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - **01.02.03.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro, março a julho, setembro e dezembro de 2012, janeiro, março a outubro e dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$516,17, acrescido multa de 60%;

Infração 02 - **01.02.06.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$4.788,22, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - **02.01.03.** Deixou de recolher ICMS de por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, nos meses de janeiro 2012 a dezembro 2013. Exigido o valor de R\$10.274,36, acrescido da multa de 60%;

Infração 04 - **03.02.02.** Falta de recolhimento do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro 2012 a dezembro 2013. Exigido o valor de R\$18.993,50, acrescido da multa de 60%;

Infração 05 - **07.01.02.** Recolhimento a menos do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, no mês de agosto de 2012. Exigido o valor de R\$53,88, acrescido da multa de 60%;

Infração 06 - **16.01.01.** Entradas no estabelecimento de mercadorias ou bens sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a agosto de 2012 e de outubro a dezembro de 2012, fevereiro, abril, junho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2013. Exigido

o valor de R\$77,45, decorrente da aplicação da multa de 1% sobre o valor das mercadorias não registradas;

Infração 07 - **16.01.02.** Entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a de dezembro 2012, de janeiro a agosto de 2013, e de outubro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$471,81, decorrente da aplicação da multa de 1% sobre o valor das mercadorias não registradas.

O autuado apresentou a defesa de fls. 97 a 99, protestando pela falta de entrega dos demonstrativos junto com a intimação do Auto de infração e solicita reabertura do prazo de defesa.

O Autuante presta informação fiscal, fls. 110 a 112, observando inicialmente que o Impugnante diz ser imprescindível a reabertura do prazo de defesa para sua manifestação a fim de que perdure a verdade material dos fatos.

Afirma que a peça defensiva limita-se a solicitar a reabertura do prazo de defesa e não interpõe quaisquer arguições defensórias quanto ao mérito das infrações, concluindo pela manutenção integral do Auto de Infração.

Intimado a tomar ciência da informação fiscal, fls. 113 e 114, o Autuado apresenta peça defensiva às fls.118 a 125. Depois de observar a tempestividade de sua peça defensiva e reproduzir o teor da acusação fiscal, articula os argumentos a seguir sintetizados.

Ao tratar da Infração 01 diz verificar que procede a acusação fiscal, logo reconhece a exigência fiscal.

Afirma que a Infração 02 trata na sua grande maioria de aquisições de iogurte e que em alguns casos também era denominado DANONE, porém todos continham o mesmo enquadramento de NCM (04031000). Observa que estes produtos estavam enquadrados no regime de substituição tributária, fato esse que levou ao Atuante a glosar o crédito.

Revela que todas as saídas desse item foram tributadas normalmente com a alíquota interna, gerando, portanto, um pagamento indevido sobre tais operação, o que para chegar a almejada justiça fiscal terá que ser reconhecida e abatida do valor reclamado como prejuízo para o erário estadual o valor indevidamente debitado.

Apela para que na fase da informação o Autuante reconheça este débito destacado nas notas e cupons fiscais de venda, abatendo tal montante do valor histórico devido.

Em relação à Infração 03, no que concerne o mérito das saídas tributáveis como não tributáveis, afirma que concorda com o Autuante, porém constatou que no momento da entrada das mercadorias em seu estabelecimento não exerceu o direito de se apropriar dos créditos contidos nos documentos fiscais de aquisição. Por isso afirma ser imperioso o reconhecimento desse direito, fato em que apela que na fase da informação o Autuante reconheça este crédito destacado nas notas fiscais abatendo sobre o valor reclamado, pois este é o princípio fundamental do regime da não cumulatividade sobre ICMS.

Ao cuidar da Infração 04, destaca que existiram dois itens relacionados como se houvesse erro na aplicação da alíquota cabível, porém, verifica-se que este fato não ocorreu - Leite em pó e Margarina.

Quanto ao Leite em pó, destaca que a legislação reduziu a base de cálculo para as operações internas com Leite em pó, sem fazer ressalva alguma, logo, não há balizamento legal quanto a exclusão de leite em pó, de acordo com o art. 87, inciso XXI, que versa sobre a matéria:

"Art.87

*XXI - das operações internas com leite em pó em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento)."*

Sendo que este dispositivo legal prevaleceu até março de 2012, quando entrou em vigência o novo RICMS, através do Dec. 13.780/12, que assim tratou a matéria:

“Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

[...]

*XXV- das operações internas com leite em pó, de forma que carga tributaria incidente corresponda a 7% (sete por cento). \*\*redação esta com efeitos até 31/07/013.*

Sendo alterada a redação deste inciso, com efeito até 31/12/2013, para a seguinte:

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

Declara terem sido estes, no período auditado, os dispositivos legais que normatizavam as operações internas com leite em pó, não deixando explicitado que a carga tributaria era de 7%, e que inexplicavelmente o Autuante não acatou.

Protesta de imediato que não utilizou alíquota diversa prevista na legislação e sim reduziu a base de cálculo conforme previsão legal.

No tocante ao item Margarinas, afirma que o mesmo ocorreu, pois o Autuante excluiu alguns tipos de margarina e a legislação não impõe esta exclusão, logo, estes itens são indiscutivelmente beneficiados com a alíquota de 7%.

Registra que também foram excluídos os itens denominados erroneamente de “Creme Vegetal”, quando na verdade se tratam de Margarinas, esta situação foi provocada por erro em seu cadastro, pois, ao verificar as notas de aquisições, constatou que a sua denominação assim como também o seu enquadramento no NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, os enquadram de Margarinas, fato este confirmado ao comparar o seu NCM descritos nas notas de aquisições.

Diz que para melhor elucidação descreve o capítulo do item “*Gorduras e óleos animais ou vegetais; produtos da sua dissociação; gorduras alimentares elaboradas; ceras de origem animal ou vegetal - Margarina; misturas ou preparações alimentícias de gorduras ou de óleos animais ou vegetais ou de frações das diferentes*” na tabela do NCM - 1517.10.00, que transcreve.

Assevera não haver o que discutir, pois o simples fato de algumas indústrias denominá-las como creme vegetal e outras de margarinas, porém, são exatamente os mesmos produtos e classificados na mesma classe, grupo e subgrupo da Nomenclatura Comum do Mercosul.

Afirma que todos os produtos classificados com o NCM 1517.10.00 trata-se, inequivocamente, de Margarina, ainda que alguns denominem diferente, já o Creme Vegetal verdadeiramente dito, são aqueles com o NCM 1517.90.90 - Outras.

Cita o princípio empregado para apuração do IPI e das contribuições do PIS/COFINS, que pelo instituto da analogia, pois já que o regulamento do ICMS é silencioso nesta conceituação. Diz parecer bastante aconselhável que se aplique tal procedimento, que para melhor ilustrar reproduz trecho da Tabela TIPI - Capítulo 15 -Posição: 1517 – Margarina; misturas ou preparações alimentícias de gorduras ou de óleos animais ou vegetais ou de frações das diferentes gorduras ou óleos do presente Capítulo, exceto as gorduras e óleos alimentícios e respectivas frações da posição 15.16.

Informa que em decorrência dos fatos expostos, procedeu à elaboração do Anexo 01 (peça integrante deste contraditório), com o real pleito reclamado que, por conseguinte, foram excluídos os itens amparados pela redução da base de cálculo, assim como os produtos classificados no NCM 15171000 (Margarina) chegando portanto, ao verdadeiro valor da infração 04, que depois de sua revisão assim ficou constituída:

R\$18.993,50 - R\$6.492,26[Leite em pó] - R\$7.486,42 [margarina] = **R\$5.014,82**. Ou seja, remanescendo o débito de R\$5.014,82.

Quanto às demais pretensões das infrações tipificadas como 05, 06 e 07, afirma concordar com sua procedência.

Requer o direito de provar tudo quanto aqui alegado, por todos os meios admitidos em direito, inclusive laudos periciais expedido por perícia técnica designada por este órgão, revisões fiscais, documentos ou testemunhas, na melhor forma da lei.

Conclui pugnando pela procedência parcial das Infrações tipificadas nos itens 02, 03 e 04 e a procedência das Infrações tipificadas nos itens 01, 05, 06 e 07 do Auto de Infração.

Em pauta suplementar esta 3<sup>a</sup> JJF converte os autos em diligência, fl. 134, para que o Autuante prestasse informação fiscal acerca da manifestação do Impugnante acostadas às fls. 118 a 125.

O Autuante presta informação fiscal, fls. 138 a 146, abordando as Infrações 02, 03 e 04 questionadas pela Defesa.

Em relação Infração 02, diz reconhecer como procedentes as alegações de defesa e informa a exclusão dos produtos DANONE do levantamento fiscal e que anexa novas planilhas discriminando o débito remanescente no valor de R\$3.528,95, fls. 147 a 155.

Quanto à Infração 03, destaca que o Impugnante reconhece como procedente a cobrança em seu montante integral informando que no momento da entrada das mercadorias em seu estabelecimento, não exerceu seu direito a apropriação dos créditos contidos nos documentos fiscais de aquisição e solicita o abatimento sobre o valor exigido.

Observa que não lhe cabe o reconhecimento e a dedução dos créditos supra aludidos, podendo o Autuado, enquanto não extinto o prazo decadencial, requerer a utilização extemporânea desses créditos fiscais destacados nas Notas Fiscais de Entrada na Inspetoria Fiscal a que estiver vinculado.

Conclui mantendo integralmente a Infração 03.

No tocante à Infração 04, inicialmente frisa que, com relação à mercadoria “leite em pó” não é objeto da autuação. Assinala que em verdade a autuação aponta justamente o equívoco do Defendente em considerar como sendo “leite em pó” o que na verdade é “composto lácteo” e, portanto, sem direito ao benefício da redução de base de cálculo relativo exclusivamente a “leite em pó”.

Menciona que o autuado estendeu indevidamente o benefício fiscal aludido, nas saídas do produto Composto Lácteo sem o permissivo legal autorizado reduzindo assim o imposto devido.

Afirma que Leite em Pó Molico Actifibres, Leite em Pó Ninho +1, Leite em Pó +3, Leite em Pó +3, Leite em Pó Molico Actol e Leite em Pó crescimento são “Compostos Lácteos”, e não “Leite em Pó”, como denominado pelo contribuinte. Afirma que tal fato se comprova pela simples análise dos rótulos destes produtos, onde consta claramente a indicação que os mesmos não são “Leite em Pó”, servindo de alerta aos consumidores, conforme prescrição contida na Instrução Normativa nº 87/07, expedido pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA.

Destaca que à época da edição do dispositivo legal, o inciso XXI, do art. 87, do RICMS-BA/99, ainda não existia a mercadoria “Composto Lácteo” que não pode ser contemplado com o status de “Leite em Pó” segundo o MAPA, pela simples razão de que leite, não pode gozar do benefício da redução da base cálculo prevista para este. Como exemplo deste entendimento, reproduz ementas de julgados sobre esse tema pelo CONSEF: Acórdão JJF Nº 0268/12, cuja decisão foi ratificada pela 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal.

Afirma que mantém a Infração 04 de forma que: quanto às saídas de “Leite em Pó” (na verdade “Composto Lácteo”), não merece guarida as alegações do Autuado em sua defesa devendo ser mantida integralmente a autuação.

Quanto aos produtos que o Autuado reputa como Margarina, informa serem tais mercadorias Creme Vegetal, como se pode facilmente constatar às fls. 65 a 78, pois o próprio Autuado assim os discrimina.

Arremata assinalando que, como o Defendente não apresenta em sua peça impugnatória qualquer fato que ilida a ação fiscal, reafirma a manutenção do item 04 da autuação.

Conclui frisando o acatamento parcial das alegações da Defesa e efetuados os expurgos pertinentes referente à Infração 02, correspondente ao refazimento do Demonstrativo de Débito, fls. 147 a 145, e destaca o valor do débito remanescente do Auto de Infração no montante de R\$33.916,12.

Intimado a se manifestar acerca da informação fiscal, fls. 157 a 160, o Defendente não se pronuncia nos autos.

## VOTO

Inicialmente, consigno que, depois de compulsar os elementos integrantes dos presentes autos constato que se encontram presentes todos os requisitos exigidos pela legislação de regência para a formalização do PAF, precípuamente pelo RPAF-BA/99. Afiguram-se, claramente explicitados, a base de cálculo, o crédito fiscal exigido, e a multa aplicada. Todos evidenciados de acordo com demonstrativo detalhado do débito apurado, além dos dispositivos da legislação infringidos e a tipificação da multa aplicada. Verifico também que não estão presentes nos autos quaisquer dos motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, eis que, inexiste óbice algum que possa inquiná-lo de nulidade.

No que tange ao pedido do Impugnante para realização de perícia para comprovação de suas razões de defesa, não vislumbro qualquer necessidade de informações ou de conhecimentos técnicos especializados para o deslinde da matéria, ora em questão, uma vez que os elementos já coligidos nos autos, são suficientes para se firmar o juízo e convicção dos julgadores, indispensáveis para a Decisão da lide. Assim, indefiro o pedido de realização e perícia, ou mesmo de diligência, com base no art. 147, incisos I e II, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99.

No mérito o presente Auto de Infração é constituído de sete infrações à legislação baiana do ICMS, consoante descrição pormenorizada no preâmbulo do relatório.

O Autuado reconhece expressamente as Infrações 01, 05, 06 e 07. Logo, inexistindo lide em torno destes itens da autuação, ficam mantidas as exigências lançadas de ofício a eles atinentes.

A Infração 02 cuida da utilização de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Demonstrativo às fls. 18 a 31.

Em sede defesa o Impugnante alegou que grande maioria das mercadorias era de iogurte e que em alguns casos também era denominado “DANONE”, porém todos com o NCM 04031000, produtos enquadrados no regime de substituição tributária, destacando que todas as saídas desse item foram tributadas normalmente, gerando um pagamento indevido sobre tais operações.

O Autuante ao proceder à informação fiscal, depois de examinar o teor das alegações da defesa, reconheceu como procedente e promoveu a exclusão do levantamento fiscal da mercadoria “Danone” da relação de débito refazendo as planilhas remanescentes para essa infração o débito de R\$3.528,95.

Assim, considerando que o único questionamento da defesa refere-se ao item “Danone”, cuja alegação foi considerada correta pelo Autuante, entendo que deixa de existir lide em torno da Infração 02. Ademais, intimado para ciência da informação fiscal e não se manifestou no prazo regulamentar, fls. 160 e 161.

Na forma supra expendida, acolho o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante acostado às fls. 147 a 155, que reduz o valor do débito para R\$3.528,95.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 02.

Quanto à Infração 03, que trata da falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, conforme Demonstrativo acostado às fls. 32 a 64, o Impugnante reconheceu o cometimento da infração.

Entretanto, disse ter constatado que nas entradas das mercadorias arroladas no levantamento fiscal não exerceu seu direito ao crédito destacado nas notas fiscais e requer a utilização desses créditos para abater o débito deste item da autuação.

Ao compulsar as peças que compõem esse item da autuação, constato restar patente nos autos que o próprio Impugnante reconhece o cometimento da irregularidade, ou seja, no que concerne a acusação fiscal afigura-se devidamente caracterizada a infração.

No tocante ao pleito do autuado para compensação dos créditos fiscais que alegou não ter se apropriado nas operações objeto da autuação, entendo não ser possível nos presentes autos a compensação de créditos extemporâneos, uma vez que depende da efetiva comprovação da origem desses. Ademais, o Autuado, a quem cabe promover a comprovação de suas alegações não carreou aos autos qualquer elemento inequívoco para alicerçar seu pleito.

Assim, mantengo a Infração 03.

A Infração 04 se refere a exigência fiscal por recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme Demonstrativo às fls. 65 a 78.

Em sua Impugnação o sujeito passivo questionou a inclusão no levantamento fiscal dos produtos “Leite em Pó” e “Margarina”. Sob o argumento de que ambos os itens têm benefício de redução da carga tributária de acordo com o inciso XXI, do art. 87, do RICMS-BA requerendo a exclusão das operações com essas mercadorias da exigência fiscal.

O Autuante manteve a autuação explicando que as operações indicadas pela defesa em relação a “Leite em Pó” não se tratam dessa mercadoria e sim de “Composto Lácteo” que não está alcançado pelo referido benefício. No tocante à mercadoria “Margarina” explicou que não deve prosperar pretensão da defesa, uma vez que as mercadorias objeto da autuação se referem e “Creme Vegetal” de NCM 1517.90.90, produto distinto de “Margarina” que em NCM 1517.10.00.

Com relação ao argumento defensivo de que não há balizamento legal quanto à exclusão de qualquer leite em pó do benefício fiscal previsto no art. 87, XXI, do RICMS-BA, fica patente o questionamento se dá quanto a as mercadorias autuadas serem ou não “Leite em Pó”.

É induvidoso que o artigo 87, inciso XXI, do RICMS/97, em vigor nas datas de ocorrência dos fatos geradores, estabelecia uma redução de base de cálculo nas operações internas de “Leite em Pó de forma que a carga tributária incidente fosse de 7%, *in verbis*:

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

[...]

*XXI - das operações internas com leite em pó em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento).*

Entretanto, para superar a questão, resta saber se as mercadorias objeto da autuação são ou não os definidos na legislação para gozo do benefício fiscal.

Sobre este aspecto (atendendo a prescrição normativa contida na Instrução Normativa 28/07 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento) assume especial relevância a indicação nos rótulos de que os produtos objeto da autuação não são “Leite em Pó”, mas “Composto Lácteo”.

Logo, por se tratar de benefício fiscal na forma de isenção parcial, tenho que a interpretação da citada norma deve se dar de modo restritivo, conforme prevê o art. 111 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito:

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

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;*

*III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.*

Assim, a redução da base de cálculo somente pode ser aplicada para o produto: “Leite em Pó”. Não se pode, neste caso, dar interpretação extensiva a produto diferente do previsto no inciso XXI, do art. 87, do RICMS-BA/97.

Vale destacar que o citado dispositivo não faz referência ao produto “Composto Lácteo”. Ele é taxativo, trata, única e exclusivamente, de “Leite em Pó”.

Nestes termos fica mantido no levantamento fiscal o item “Leite em Pó” por se tratar na verdade de “Composto Lácteo” produto não amparado pelo supra aludido benefício fiscal.

Do mesmo modo verifico que somente a “Margarina” tem a carga tributária reduzida pelo Dec. 7.284/97), portanto, corretamente o Autuante não acolheu o argumento defensivo e manteve a autuação, por restar comprovado nos autos que se trata de “Creme Vegetal” NCM 1517.9090, como se verifica no próprio demonstrativo de apuração às fls. 65 a 78.

Pelo acima exposto, resta devidamente caracterizada a Infração 04,

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.0018/17-2**, lavrado contra **SUPERMECADO RIO BRANCO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$33.366,86**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, e nas alíneas “a” e “d” do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$549,26**, previstas nos incisos IX e XI, do art. 42, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2018

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR