

A. I. N° - 207140.0006/17-0  
AUTUADO - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA  
AUTUANTES - JAIR DA SILVA SANTOS  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - 10/08/2018

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

#### ACÓRDÃO JJF N° 0115-03/18

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. SAÍDAS COM NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. É vedada a manutenção de crédito fiscal quando da saída de produtos sem tributação, aplicada a proporcionalidade prevista no art. 312, do RICMS-BA/12. O Autuado não elide a acusação fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/09/2017, formaliza a exigência de crédito tributário, em decorrência do cometimento da Infração 01 - **01.05.02**. Falta de estorno de crédito Fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, nos meses de janeiro de 2013, a janeiro 2015. Exigido o valor de R\$983.637,60, com aplicação de multa de 60%, prevista na alínea “b”, do inciso II, do art. 42, Lei nº 7.014/96.

O Autuado apresenta Defesa, fls. 53 a 70, articulado os argumentos a seguir sintetizados.

Inicialmente aponta incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal, destacando que, de acordo com o art. 196, do CTN, na forma da legislação aplicável, a autoridade administrativa lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento fiscal e fixará prazo máximo para a sua conclusão.

Observa que a legislação aplicável é o RPAF-BA/99 que, em seu art. 28, §1º, 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. Continua frisando que os termos de fiscalização serão lavrados em livro fiscal do contribuinte e apresentados ao processo administrativo, conforme preceituam o Parágrafo Único do art. 196, do CTN e o art. 28, do RPAF-BA/99.

Declara que o Auditor Fiscal não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente, apresentando vícios, geradores da nulidade, uma vez que não apresenta, quando da ciência do lançamento fiscal, a respectiva ordem de serviço, impossibilitando a verificação do cumprimento do prazo para concluir a sua fiscalização ou acerca da existência de prorrogação, inviabilizando a constatação se o Autuante estava designado para promover a atividade fiscalizatória e se o período autuado foi o mesmo indicado para ser fiscalizado.

Afirma que as referidas situações geram a nulidade do lançamento fiscal, consoante o art. 18, do RPAF-BA/99, por ofensa ao art. 2º, §1º, também do RPAF-BA/99, que transcreve.

Enfatiza que a atividade administrativa de lançamento do crédito tributário é plenamente vinculada, devendo o agente do Fisco se sujeitar, rigorosamente, às disposições legais sob pena da sua inobservância viciar o ato praticado, consoante teor do Parágrafo Único, do art. 142, do CTN. Nesse sentido, reproduz ementas de julgados do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco - TATE e do Contencioso Administrativo do Estado do Ceará

Assinala que o Autuante, portanto, não lhe apresentando a Ordem de Serviço descrita no lançamento fiscal, exime-se de comprovar de que adotou todos os procedimentos legais para validade da ação fiscal. Arremata asseverando 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.

Pugna 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 a legislação vigente e, por sua vez, em nulidade do procedimento fiscal.

Assevera que a acusação fiscal é improcedente uma vez que a metodologia adotada não considera o consumo efetivo dos produtos na industrialização. Afirma que a autuação fiscal lhe imputa a prática de infração consistente em deixar de efetuar estorno de crédito do ICMS, relativo a operações de saídas não sujeitas a incidência do imposto.

Observa que o Autuante realiza seu levantamento analítico de estoque a partir da proporção entre as saídas “não tributadas” *versus* “total das saídas”, para chegar a um percentual de apropriação de crédito legítimo. Em outros termos, realizou o cálculo a partir de uma divisão dos valores de saídas “não tributadas” com o valor das “saídas totais”, chegando a uma suposta proporção do crédito devido. Com isso, foi exigido a diferença entre os valores efetivamente creditados e aqueles supostamente permitidos, em razão da proporção de crédito por ele tido como devido.

Observa que consoante descrição dos fatos, bem como planilha anexa ao Auto de Infração, o Fiscal entende como isentas as saídas relativas a produtos que se enquadram na sistemática de trigo e derivado, que são tributados na sistemática do ICMS-ST com liberação pelas saídas subsequentes. Com isso, aplica o percentual descrito acima, alcançado entre a proporção de “saídas não tributadas” *versus* “totalidade das saídas”, para estornar a proporcionalidade dos créditos relativos a aquisições de insumos para a fabricação dos ditos produtos isentos (tais como bolos e pães).

Diz ser o procedimento utilizado pelo Auditor visivelmente equivocado, e não se presta ao fim por ele colimado.

Lembra estarem a farinha de trigo e derivados sujeitos ao regime do ICMS-ST pelas operações subsequentes, conforme previsão dos artigos 373, e seguintes, do RICMS/2012 e em seu Anexo I, na redação vigente à época, traz o rol de produtos que devem ser considerados para fins de incidência da sistemática de antecipação com trigo e derivados, que não são todos os derivados de trigo que se sujeitam à sistemática do ICMS-ST, mas apenas expressamente previstos no dispositivo normativo.

Destaca que no caso dos autos, a autuação diz respeito unicamente aos produtos de sua unidade fabril de panificação, onde são fabricados vários produtos como pães, bolos, pizzas, e outros, para os quais, de fato, há aquisição de alguns insumos destinados exclusivamente à industrialização na panificação. Revela que, nem todo insumo adquirido pelo setor de panificação tem por destino a fabricação de produtos sujeitos à sistemática do trigo e derivados, eis que, há produtos que são adquiridos para emprego na sistemática de pães e bolos, mas também há produtos que são adquiridos para emprego em produtos que não estão sujeitos à saída com liberação. Afirma que somente os produtos estritamente previstos no Anexo I, do RICMS-BA/12, na redação vigente à época dos fatos, possuem saída liberada da tributação, em razão da tributação no início da cadeia produtiva.

Registra que não só comercializa produtos submetidos à liberação posterior, como é o caso das pizzas, que não estão previstas no referido dispositivo como submetidas à sistemática do ICMS-ST, e tantos outros produtos. Implicando dizer, em outros termos, que nem todo insumo adquirido é empregado na confecção dos pães e bolos tidos pelo Fiscal como de saída não tributada, conforme planilhas que diz anexar aos autos.

Assinala que, a metodologia inserida pelo Fiscal, quanto à aplicação de um percentual legítimo de crédito a partir da proporção entre saídas não tributadas *versus* saídas totais, não permite segregar a quantidade de insumos que, de fato, foi empregada na confecção de pães e bolos, sujeitos à não tributação.

Sentencia que qualquer levantamento que se faça ao fim desejado pelo Fiscal tem que ser realizado de forma a considerar o efetivo emprego do insumo no produto sujeito à saída com liberação do imposto. Cita como exemplo, que é necessário definir quanto do açúcar adquirido foi empregado na confecção do bolo, etc.

Assevera que considerar uma simples proporção entre saídas não tributadas e o total de saída não é metodologia suficiente à demonstração de que, aquela quantidade do produto “x” adquirida foi de fato empregada na produção de bens sujeitos à liberação na saída, tais como os bolos e os pães considerados pelo Fiscal como não tributados. Indaga quanto do montante dos insumos especificados pelo Auditor foram empregados nos produtos que entende como de saída sem tributação. Frisa que uma proporção entre saídas não tributadas e o total das saídas não permite alcançar esse número.

Pondera que o erro de concepção do levantamento fiscal pode ter levado à diferença encontrada entre o crédito supostamente legítimo, e aquele tomado. Sustenta que a fórmula empregada pela fiscalização figura-se inapropriada e ilegal, e não pode ensejar saldo de imposto a recolher simplesmente porque o critério juridicamente estabelecido não permite alcançar crédito legítimo a partir de uma proporção entre saídas não tributadas e saídas tributadas. Diz ser necessário especificar o que, de fato, foi empregado na produção de bens sujeitos à liberação do ICMS na saída.

Registra que faltou ao Fiscal, assim, o zelo que lhe deve ser inherente, ao considerar metodologia insuficiente ao fim por ele desejado, resultando por imputar um saldo de imposto de forma aleatória, sem a precisão dos insumos efetivamente empregados na produção dos mais diversos bolos e pães que imputa nas suas planilhas como não sujeitos à tributação nas saídas.

Revela que em casos similares, esse Tribunal Administrativo Tributário já definiu pela impropriedade das autuações quanto à iliquidez de autos que partem de erros de concepção, cujas ementas reproduz.

Ressalta que essa falha, portanto, demonstra que o levantamento apresentado pela fiscalização não é suficiente, pois a liquidez e certeza só se comprovam mediante a demonstração de todos os dados que compõe o valor exigido, uma vez que o ato administrativo, para ter validade e exigibilidade, deve estar revestido dos seguintes elementos: agente, objeto, forma, motivo e o fim.

Observa que da forma como foi apresentado o crédito tributário não é suficiente à caracterização do valor exigido e, consequentemente, não fornece segurança ao Auto de Infração. Necessitaria o Autuante, no mínimo, apresentar uma correlação entre a quantidade de produto adquirida, e aquela efetivamente empregada na industrialização de pães e bolos. Assinala que o levantamento feito a partir de uma proporção entre saídas não tributadas e a totalidade de saídas não permite chegar-se ao fim pretendido pela legislação, de estabelecer qual o legítimo crédito pela aquisição de insumos.

Registra que simplesmente mencionar que incorreu em aproveitamento de crédito indevido a partir de um percentual que entende legítimo, não é suficiente para dar validade ao procedimento fiscal, uma vez que tolhe o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, mas também do corpo julgador administrativo, em especial quando o raciocínio matemático aplicado sequer confirma o resultado apontado.

Acrescenta que deve-se atentar para o teor do art. 142, do CTN, segundo o qual a Autoridade competente para lançar é obrigada a discriminar clara e precisamente: os fatos geradores, a matéria tributável, calcular o imposto devido e os períodos cobrados.

Diz restar claro na norma que o Auto de Infração, para ser válido, tem que ser claro, lúmpido, de modo tanto a provar o fato gerador, como correta e claramente tipificá-lo. E qualquer ambigüidade

o invalida. Remata mencionando que, para se afastar por completo toda e qualquer confusão, e inexistentes dúvidas, impõe-se demonstrar, cabalmente, o fato gerador que nada mais é do que a adequação do fato (desde que provado) à norma (art. 114, do CTN), e as respectivas bases de cálculo e alíquota.

Pondera que, apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato pretendido as normas tanto administrativas quanto constitucionais e infraconstitucionais, apesar desta obrigação legal, o Fisco assim não agiu, pois apresentou um débito sem ao menos especificar a sua origem, desprezando, assim o direito ao contraditório e à ampla defesa constitucionalmente assegurado - art. 5º, inciso LV, da CF/88.

Declara ser este o entendimento do CONSEF, citando como exemplo o ACÓRDÃO JJF Nº 2027/00 e ACÓRDÃO CJF Nº 0384-12/02.

Por tais razões, diz restar evidente a nulidade/improcedência do procedimento administrativo fiscal, efetivado através do presente Auto de Infração, uma vez que o Autuante reduziu o percentual legítimo de aproveitamento, utilizando-se de proporção inapropriada, o que não pode ser concebido frente aos ditames legais. Arremata sustentando que não há de prevalecer a acusação fiscal ora rechaçada, tendo em vista o erro de concepção adotado pela fiscalização.

Observa que agrava ainda mais a situação a fixação de multa no patamar de 60% do imposto, especialmente considerando que não incidiu na infração que lhe é imputada.

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

Assevera que, no que atine ao primeiro ponto, cediço é que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela.

Sustenta 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.

Afirma que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, inciso IV, da CF/88. Revela que por meio de tal dispositivo, a Constituição 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.

Registra 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/proportionalidade, sendo limitada, pelo princípio da vedação de confisco.

Revela que em julgados mais recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado (com efeitos vinculantes e *erga omnes*), o Supremo Tribunal Federal 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. - 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) e 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.

Remata frisando que não poderia ser diferente, 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, ou seja, entre 20% e 30%.

Pondera que o direito está prenhe de certeza. Mas se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, pugna pela aplicação da interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em combate.

Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável na forma do 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.

Ante o exposto, requer 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, pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

O Autuante presta informação fiscal, fls. 96 a 101, depois de resumir as razões de defesa do Impugnante apresenta suas ponderações na forma que se segue.

No que tange à argüição de nulidade suscitada na peça defensiva, observa que o Autuado alega, em suma, que a atuação da fiscalização estaria envada de vício insanável pelo fato de não ter sido apresentado a Ordem de Serviço quando da ciência do lançamento fiscal e que tal fato teria impossibilitado o impugnante de verificar o cumprimento do prazo para concluir a fiscalização, se houve prorrogação da ação fiscal, se o período fiscalizado estava correto, além de outras formalidades.

Destaca que não existe a obrigação de ofício para o agente fiscalizador apresentar a Ordem de Serviço estabelecida no RPAF-BA/99 e, tampouco, a falta de sua apresentação não consta das hipóteses de nulidade elencadas no art. 18, daquela norma regulamentar.

Assinala que os atos administrativos são revestidos de atributos especiais, dentre os quais, destaca, “presunção de veracidade”, “autoexecutoriedade” e “coercibilidade”.

Afirma que no presente caso agiu estritamente em função de seu cargo, estando amparado pelas normas que regem sua atividade de fiscalização de tributos estaduais e em pleno gozo dos preditos atributos. Continua assinalando que as prerrogativas institucionais, que constituem emanação da própria autoridade do Estado, destinam-se a gerar situação de certeza jurídica, porquanto exercida por um agente público a quem se outorgou, inclusive, o privilégio da fé pública.

Registra que o direito especial inherente ao cargo ou função pública nunca foi ou será absoluto, bem como também não é incondicional a presunção de veracidade, de legalidade e de legitimidade atribuída ao ato administrativo. Ao contrário, tais premissas admitem contestação por parte do prejudicado, mediante prova inequívoca que, por ora, não foi trazida aos autos pelo Autuado.

Frisa que ao compulsar o doc. de fl. 6-A, vê-se que no termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos consta o nome completo do autuante com indicação do cadastro, local da inspetoria de lotação do autuante e data da intimação (preenchida por um representante do autuado), cujos dados não poderiam dar margem a dúvidas quanto à regularidade da Fiscalização ora contestada.

Revela ainda que a lavratura do Auto de Infração ocorreu dentro do prazo de 90 dias, estipulado pelo art. 28, §1º, do RPAF-BA/99, que poderia ter sido observado mediante simples contagem entre as datas da intimação e da lavratura do auto. Acrescenta ponderando que, caso o prazo estipulado fosse ultrapassado, sem a autorização da prorrogação, ainda assim, não acarretaria a nulidade mas sim, permitiria ao sujeito passivo exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.

Menciona que, caso persistisse qualquer dúvida sobre a veracidade acerca dos atos procedimentais, bem como sobre a competência do agente público, caberia ao patrono do contribuinte certificar-se da sua regularidade no órgão competente, invocando seu direito previsto na Lei de Acesso à Informação.

Revela ser mais digno de consideração, é a constatação de que o princípio constitucional do devido processo legal, que ampara o administrado, ancorado na ampla defesa e no contraditório, ter ficado plenamente preservado, conforme espelhado na peça defensiva.

Afirma ter ficado elucidado que a falta de apresentação de Ordem de Serviço não pode fundamentar a nulidade do feito suscitada pelo Autuado, devendo ser espancados todos os argumentos da Defesa quanto ao ensejo pretendido.

Sustenta que o Auto de Infração deve ser considerado escoimado de quaisquer vícios de nulidade, porquanto se encontra revestido de todas as formalidades, relativamente às normas legais e regulamentares atinentes, o que o torna válido para a constituição do crédito tributário.

Ao cuidar do mérito salienta inicialmente que a Defesa não contestou valores, quantidades e percentuais envolvidos na apuração do *quantum debeatur*, relativamente ao estorno de crédito do ICMS.

Observa que, basicamente, o Autuado contesta a aplicação da metodologia quando da apuração dos estornos de crédito do imposto, com base na proporção entre as saídas não tributadas e o total das saídas, porquanto teria havido entradas de farinha de trigo sujeitas ao regime de substituição tributária que foi utilizada na fabricação de produtos de panificação, cuja tributação estaria encerrada, bem como na produção de pizzas que estariam fora do regime de substituição tributária, cujas saídas estariam oneradas pelo imposto.

Relata que o Impugnante advoga que o método utilizado não se prestaria para atingir o fim desejado, porquanto não permitiria segregar a quantidade dos insumos aplicados na produção de produtos sujeitos à saída sem incidência do imposto, bem como, de produtos tributados. Continua explicando que a bem da verdade, não faz parte da exigência fiscal valores do imposto relativos ao estorno de crédito de qualquer operação de entrada de farinha de trigo, de modo que descabe qualquer análise sobre esse assunto.

Esclarece que a vedação parcial ao crédito fiscal utilizado refere-se a operações de entradas de insumos denominados pré-mistura para a fabricação de bolas, além de ovos pasteurizados, leites, fermentos, margarinas, aditivos, etc., cujas saídas de produtos resultantes da panificação ocorreram com e sem incidência do ICMS.

Informa que da mesma forma, houve também o impedimento parcial ao direito ao crédito do imposto relativo às entradas de produtos acabados no estabelecimento, a exemplo de Bolo África, Bolo Bombom, Broa de Milho, Brioches, Panetones, Pizzas, dentre outros, proporcional das respectivas operações de saídas sem tributação do ICMS.

Explica que, diante da situação exposta, foi aplicada a metodologia estabelecida no §4º, do art. 312, do RICMS-BA/12, que trata do estorno de crédito proporcional às saídas ocorridas sem a incidência do ICMS.

Assevera que o cálculo do estorno de créditos fiscais dos insumos e insumos e/ou produtos tributados, apurado mediante a proporcionalidade das saídas não tributadas vinculadas, está previsto em norma regulamentar, de modo que não procedem os argumentos do patrono do autuado em sentido contrário.

Informa que segue em anexo, por amostragem, as notas fiscais de aquisições com crédito do imposto e de saídas sem tributação do ICMS, relativos aos produtos em comento.

Conclui destacando que o procedimento adotado pelo autuante é plenamente regular e pugna pela procedência do Auto de Infração.

O Impugnante se manifesta às fls. 126 a 136, reiterando integralmente todos os argumentos articulados em suas razões de defesa.

Em nova informação fiscal o Autuante, fls. 139 e 140, observa que o Impugnante apresenta os mesmos argumentos articulados na peça de defesa.

Observa que em relação a nulidade suscitada em relação à Ordem de Serviço destaca que o representante do Autuado foi intimado a tomar ciência da OS anexada aos autos, porém nada se manifestou a respeito.

Reafirma que, em relação às operações com produtos derivados de farinha de trigo, o estorno de crédito fiscal refere-se às entradas de misturas para bolo e pães que se encontravam com tributação normal e o crédito fiscal foi utilizado pelo Autuado, cujas saídas dos produtos resultantes saíram sem tributação do ICMS.

No que diz respeito ao método de apuração dos estornos de crédito fiscal, frisa que o RICMS-BA/12 prevê a aplicação da proporcionalidade quando as entradas de mercadorias ocorreram com crédito fiscal e as saídas dos produtos resultantes forem realizadas com e sem tributação.

Conclui mantendo a autuação.

## VOTO

De plano, cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo aduzindo que a incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal pela não apresentação da Ordem de Serviço OS e do Termo de Início de Fiscalização.

No que diz respeito a não apresentação da OS, observo que inexiste qualquer exigência expressa para apresentação da OS ao Autuado, bem como o RPAF-BA/99, não contempla esse requisito como motivo de nulidade. Ademais, os dados atinentes à OS constam expressamente do Auto de Infração à fl. 01, propiciando ao Autuado, no caso de eventual dúvida a ela se referir.

Em relação ao Termo de Início de Fiscalização deve ser esclarecido que também a sua ausência no Auto de Infração não é motivo de nulidade, uma vez que de forma expressa o inciso II, do art. 28, do RPAF-BA/99, indica que a emissão e entrega do Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, como o constante à fl. 06, devidamente assinado pelo preposto do Autuado, dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização. Portanto, não há que se falar em nulidade pela ausência desse termo como aduz a Defesa.

Verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39, do RPAF-BA/99, inclusive a entrega de todos os demonstrativos e planilhas elaboradas na autuação.

Nos termos expendidos, considero ultrapassadas as questões preliminares de nulidade suscitadas pelo deficiente.

O deficiente arguiu a necessidade de realização de diligência ou perícia técnica para a elucidação dos fatos. Em relação a esta solicitação, cabe de plano, consignar que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, cabendo ao autuado demonstrar suas alegações, sendo inadmissível realização de diligência, quando destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia, simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos. Assim, no presente caso, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem requeridas de ofício para o convencimento dos julgadores. Portanto, fica indeferido o pedido de diligência e perícia técnica com fulcro no art. 147, inciso I, alínea “a” e inciso II, do RPAFBA/99.

No mérito, a autuação imputa ao sujeito passivo a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente,

foram objeto de saídas com não incidência do imposto, conforme demonstrativos acostados às fls. 06 a 30 e CD, fl. 48.

O sujeito passivo impugnou a autuação, com base no argumento de que a metodologia aplicada para apuração da exigência fiscal não considerou o consumo efetivo dos produtos na industrialização, uma vez que o Autuante aplicou a proporção entre as saídas “não tributadas” versus “total das saídas” para apropriar o crédito exigido na autuação.

O Autuante, ao proceder à informação fiscal, esclareceu que não faz parte da exigência fiscal valores de imposto relativos ao estorno de crédito de qualquer operação de entrada de farinha de trigo.

Explicou que a vedação parcial ao crédito fiscal utilizado pelo Impugnante refere-se a operações de entradas de insumos denominados pré-mistura para a fabricação de bolos além de ovos pasteurizados, leites, fermentos, margarinas, aditivos, etc., cujas saídas de produtos resultantes da panificação ocorreram com e sem incidência do ICMS. Frisou que, da mesma forma, houve também o impedimento parcial ao direito ao crédito do imposto relativo às entradas de produtos acabados no estabelecimento, a exemplo de Bolo África, Bolo Bombom, Broa de Milho, Brioches, Panetones, Pizzas dentre outras, proporcional das respectivas operações de saídas sem tributação do ICMS.

A legislação de regência da matéria ora em lide é veiculada pelo teor do art. 312, do RICMS-BA/12, in verbis:

*“Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

*I –*

*[...]*

*II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;*

*§ 4º Tendo o contribuinte empregado mercadorias ou serviços na comercialização, fabricação, produção, extração, geração ou prestação, conforme o caso, de mercadorias ou serviços cujas operações de saídas ou prestações sejam algumas tributadas e outras não tributadas ou isentas, o estorno do crédito será efetuado de forma proporcional, relativamente às mercadorias, materiais de embalagem, insumos ou serviços empregados nos produtos ou serviços não tributados.”*

Depois de compulsar as peças que compõem a acusação fiscal, constato que, diante da expressa determinação regulamentar da metodologia para que o cálculo do estorno seja realizado de forma proporcional, assiste razão ao Autuante que efetuou a apuração dos estornos de maneira consentânea com a previsão regulamentar.

Nestes termos, entendo não merecer reparo a apuração que resultou na exigência fiscal objeto da autuação.

Logo, não deve prosperar o argumento da defesa, ao aduzir de que o cálculo do estorno deveria ser realizado no consumo efetivo dos produtos.

Face ao exposto, a Infração está caracterizada.

Por fim, o pedido da redução da multa aplicada relativa à obrigação principal, foge à competência desta Junta por falta de previsão normativa. Quanto às alegações de constitucionalidade da multa aplicada, devo dizer que não cabe a este órgão administrativo julgar tais questões, mas, tão-somente, efetuar o controle de legalidade, nos termos do art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99, e é certo que as multas aplicadas se encontram dentro da ordem legal vigente, nos termos da Lei nº 7.014/96, conforme se infere da capitulação legal.

Portanto, voto pela PROCEDÊNCIA 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** o Auto de Infração nº 207140.0006/17-0, lavrado contra

**BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o Autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$983.637,60**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “b” do inciso VII, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de julho de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR