

PROCESSO - A. I. N° 206917.0009/14-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. (CODICAL DISTRIBUIDOR)
RECORRIDOS - CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. (CODICAL DISTRIBUIDOR) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 1^a JJF n° 0205-01/16
ORIGEM - IFEP DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 12/08/2019

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0154-11/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. **a)** MERCADORIAS COM ISENÇÃO. O autuado faz prova que parte do crédito foi utilizado regularmente. Acatada a preliminar de mérito da decadência. Infração subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. **b)** MERCADORIAS DO REGIME SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O autuado alega que parte dos produtos não estão enquadrados no regime ST, mas não apresenta provas. Acatada a preliminar de mérito da decadência. Infração subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. 2. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. As saídas tributadas não são de brindes, conforme alega o autuado. Procedidos os ajustes com a exclusão dos bens do marketing ou promocionais do estabelecimento, segregando mercadorias da comercialização. Acatada a preliminar de mérito da decadência. Infração subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CALCULO. O aspecto restritivo que marca os benefícios fiscais não permite estender a redução da base de cálculo para creme vegetal. Excluída a exigência com relação às bebidas, nos termos do Decreto n° 7799/00. Acatada a preliminar de mérito da decadência. Infração subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SAÍDAS PARA EMPRESAS CANCELADAS. Nas operações de saídas internas com benefício do Decreto n° 7.799/00, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades no referido anexo poderá ser reduzida em 41,176%, devendo ser excluídas as operações para os adquirentes com inscrição cadastral regular. Acatada a preliminar de mérito da decadência. Infração subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. **c)** REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SAÍDAS PARA NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO. O argumento defensivo que o art. 1º, §3º, do Decreto n° 7799/00 permite a aplicação da redução da base de cálculo, nas saídas destinadas a contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS, na condição de especial, não se confirma no caso em concreto. Acatada a preliminar de mérito da

decadência. Infração subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. **4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME SE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a) FALTA DE RECOLHIMENTO.** A fiscalização deduziu os pagamentos do ICMS-ST, excluiu mercadorias que estão fora do regime ST, operações com mercadorias devolvidas. Acatada a preliminar de mérito da decadência. Infração subsistente em parte. **b) RECOLHIMENTO A MENOR.** Na aquisição de sabão em pó no Estado de Pernambuco (produtos de limpeza - art. 353, II, item 36 RICMS BA-97), sem acordo interestadual, a responsabilidade pelo ICMS-ST é do autuado. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. **5. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** RETENÇÃO. VENDAS P/ CONTRIBUINTES NO ESTADO DA BAHIA. DESABILITADOS NO CADASTRO. A fiscalização apurou operações de saídas internas de mercadorias tributáveis para contribuintes desabilitados no cadastro do imposto-baixados, cancelados, inaptos, anulados e suspensos em processo de baixa (art. 353, I, RICMS BA-97). Acatada a preliminar de mérito da decadência. Infração subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. Não acatado os pedidos de nulidades. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 1ª JJF ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi inicialmente imputado, consoante determina o art. 169, I, "a" do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pela empresa autuada, com base no art. 169, I, "b" do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2014, exige ICMS no valor histórico de R\$1.069.827,34 em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Refere-se ao ICMS creditado indevidamente em decorrências das entradas de mercadorias isentas no estabelecimento, Pallets Chep BR, Flocos de Cuscuz Sinhá, Xerém e Creme de Milho, nos exercícios de 2009 e 2010, nos períodos e valores discriminados a seguir (Demonstrativos em anexo). Valor R\$704,27. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Refere-se ao ICMS creditado indevidamente em decorrência da aquisição de mercadorias com o pagamento do imposto por substituição tributária, nos exercícios de 2009 e 2010, nos valores e períodos discriminados a seguir. Valor R\$4.888,61. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Refere-se ao ICMS creditado em valor superior ao legalmente estabelecido, haja vista as saídas subsequentes com a redução da base de cálculo objeto do Art. 87, incisos XXI e XXXI, do RICMS/1997, se inerentes ao vinagre, carne de charque, leite em pó e margarina, ou com carga tributária a 10,00% nas demais saídas objeto do incentivo fiscal a que se refere o Art. 1º do Decreto nº. 7799/2000, nos exercícios de 2009 e 2010, nos períodos e valores discriminados a seguir (Demonstrativos em anexo). Valor R\$704,27. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Refere-se ao ICMS não recolhido em razão de haver praticado operações tributadas como não tributadas, nos exercícios de 2009 e 2010, nos períodos e valores discriminados a seguir

(Demonstrativos em anexos). Valor R\$159.251,33. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 5 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Refere-se ao ICMS recolhido a menor nas saídas de mercadorias tributáveis do estabelecimento, devidamente escrituradas, por equívoco na determinação da base de cálculo do imposto, nos exercícios de 2009 e 2010, nos valores e períodos discriminados a seguir (Demonstrativos em anexo). Valor R\$105.242,22. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Refere-se ao ICMS recolhido a menor em decorrência de haver-se utilizado, indevidamente, redução da base de cálculo do imposto a que se reporta o Art. 1º do Decreto nº 7799/2000, nas saídas de mercadorias tributáveis destinadas a empresas canceladas/inaptas, baixadas ou suspensas em processo de baixa no cadastro do ICMS, nos exercícios de 2009 e 2010, nos períodos e valores discriminados a seguir (Demonstrativos em anexo). Valor R\$231.094,10. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 7 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Refere-se ao ICMS recolhido a menor em decorrência de haver-se utilizado, indevidamente, da redução da base de cálculo do imposto q que se reporta o Art. 1º do Decreto nº. 7799/2000, nas saídas de mercadorias tributáveis para não contribuintes (pessoas isentas no Cadastro do ICMS e inscritas na condição de especial), nos exercícios de 2009 e 2010, nos valores e períodos discriminados a seguir (Demonstrativos em anexo). Valor R\$98.726,19. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 8 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Refere-se ao ICMS não recolhido por antecipação tributária, pelo contribuinte substituto, nas aquisições de mercadorias constantes do Anexos 86 e 88 em outras unidades da Federação, nos exercícios de 2009 e 2010, nos períodos e valores discriminados a seguir (Demonstrativos em anexo). Valor R\$383.159,40. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 9 - Efetuou o recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior relacionadas nos anexos 69 e 88. Refere-se ao ICMS recolhido a menor por antecipação tributária, pelo contribuinte substituto, devido a erro na apuração dos valores do imposto, nas aquisições de mercadorias constantes do Anexo 86 em outra unidade da federação, no mês de novembro de 2010 nos valores discriminados a seguir (demonstrativo em anexo). Valor R\$9.778,11. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 10 - Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo ás operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Refere-se ao ICMS não retido e não recolhido pelo contribuinte substituto, relativo ás operações internas subsequentes, nas saídas de mercadorias tributáveis para contribuintes localizados no estado e desabilitados no cadastro do imposto (contribuintes baixados, cancelados/inaptos, anulados e suspensos em processo de baixa), nos exercícios de 2009 e 2010, nos períodos e valores discriminados a seguir (Demonstrativos em anexo). Valor R\$76.278,84. Multa de 60%.

Após intensa instrução processual, a Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência Parcial, por unanimidade, pelos seguintes argumentos abaixo citados:

VOTO

O presente lançamento de ofício contempla as 10 infrações descritas e relatadas na inicial dos autos que serão objeto da apreciação nas linhas que seguem.

O contribuinte, preliminarmente, pede a nulidade dos autos, considerando que houve equívocos na sua constituição; decadênciia do lançamento de ofício, no período anterior a junho de 2009; invoca a declaração de nulidade e, a conseqüente inexigibilidade das multas aplicadas, pela falta de enumeração das situações que impliquem sua redução, caso o contribuinte optasse pelo recolhimento do tributo, antes do prazo para apresentação de defesa.

Sobre a alegação de nulidade em decorrência dos diversos procedimentos que teriam implicado erro na apuração das exigências fiscais, incorrendo cerceamento de defesa ou insegurança na determinação da infração, rejeito o entendimento versado pela impugnação, uma vez que o presente Auto de Infração contém os elementos para a lavratura previstos no art. 39, RPAF BA, Regulamento de Processo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Justamente em contrário do entendimento do sujeito passivo, os ajustes, as correções, as revisões que foram procedidas nos valores exigidos. inicialmente, com base nos documentos trazidos nos autos ou pela correta aplicação da legislação pertinente ao caso em análise, além da exclusão de lançamentos em equívocos, tal dinâmica, contando com o acompanhamento e participação do contribuinte autuado, comprova plena e

claramente o respeito aos direitos do contribuinte à ampla defesa, ao contraditório, e em perfeita harmonia com a busca da verdade material, princípios caros ao direito tributário. Toda modificação fundamentada adequadamente, nos termos da lei, devidamente lastreada em comprovações inequívocas, a com a entrega ao defendente de todos os novos demonstrativos elaborados e com a regulamentar reabertura de prazo de defesa. O sujeito passivo interveio nos autos, tantas vezes entendeu necessárias, na defesa das suas teses, com as provas de que dispunha ou julgou pertinente na defesa do seu direito. Não há falar, portanto, em nulidade, nos presentes autos.

Não houve conversão dos autos em diligência ou perícia fiscal conforme requereu o autuado, tendo em vista a dinâmica desse processo administrativo fiscal - PAF, em que as partes envolvidas, o contribuinte autuado e o preposto fiscal manifestaram-se nos autos, em diversas oportunidades, dirimindo dúvidas, esclarecendo os pontos controversos, privilegiando a verdade real dos fatos, carreando aos autos as provas dos fatos levantados ou impugnados. Restou, ao final dos debates, o convencimento desse relator para apreciação da matéria em litígio. Indefiro o pedido de diligência.

A tese de decadência defendida pela empresa repousa nas regras expressas nos artigos 147 e 150 do CTN, aduzindo que o prazo começa a fluir a partir do fato gerador da obrigação tributária, à vista do disposto no art. 150, §4º, do CTN.

Além de todas as questões já aduzidas pelos Auditores responsáveis pela autuação, durante a Informação Fiscal, ressalto que essa matéria tem sido objeto de debate, nesse Conselho de Fazenda, tendo gerado controvérsias, sobretudo, a partir da edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF, que, de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que este Órgão Jurídico se pronunciasse acerca da contagem inicial do prazo de decadência relativo ao ICMS.

A Procuradoria Geral do Estado, após detida análise do quanto esposado na citada Súmula do STF e em relação ao ICMS neste Estado, opina de que os processos deveriam ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PGE/PROFIS, afastando a questão relativa aos prazos decadenciais, conforme arguida pelo impugnante,

Dessa forma, a incidência da regra do art. 150 e seu § 4º pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No presente caso, a empresa não lançou e nem recolheu o valor do imposto, lançado de ofício. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo exigido não foi antecipado. Foi ele lançado, vale repetir, de ofício.

No caso em concreto, quando da ciência ao autuado da lavratura do Auto de Infração, ocorrida em 18/07/2014, não havia sido extinto o direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do período questionado pelo autuado (janeiro a junho de 2009), o qual se extinguiria no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante previsto no art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), então vigente, o que vale dizer que o termo final do prazo decadencial para o aludido período seria 31/12/2014.

Mesmo com a vigência da Lei nº 13.199/14, que alterou a linde temporal para contagem do prazo decadencial, não pode ser aplicada aos fatos ou atos pretéritos, mas tão-somente em situações ocorridas após a sua edição. Precedentes na jurisprudência desse Conselho, entre tanto, nos acórdãos CJF Nº 0378-12/15, CJF 0371-12/15, CJF Nº 0228-11/15.

Posto isso, concluo que não ocorreu a decadência suscitada pelo autuado, em relação ao valores levantados no período janeiro a junho de 2009, haja vista que com a lavratura do Auto de Infração foi efetivado o devido lançamento do crédito tributário e, na data da ciência ao autuado, não houve transcurso do prazo que autorizasse o instituto da decadência.

Igualmente, não houve vício insanável, ou violação da norma, como adiantou o autuado, acerca da alegada falta de enumeração das situações de redução da multa, de acordo com o prazo do recolhimento do tributo. O direito não assiste ao autuado. As situações que permitem redução no valor da multa em função do tempo do recolhimento do tributo encontram-se estampada no art. 45 da Lei nº 7.014/96. Não há qualquer nulidade no presente Auto de Infração.

No mérito, As três primeiras infrações do presente auto de infração tratam de utilização indevida de crédito fiscal.

O item 1 se refere ao ICMS creditado em decorrências das entradas de mercadorias isentas no estabelecimento, Pallets Chep BR, Flocos de Cuscuz Sinhá, Xerém e Creme de Milho.

O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo de débito, identificando as operações concernentes à exigência, acostando cópias das respectivas notas fiscais e cópias do livro de Registro de Entradas, que totalizou R\$704,27.

A alegação inicial do autuado é que a infração não existe; que as Notas Fiscais nºs 1662 e 3555 (Sopa Arisco de Creme de Milho, NCM 21041011), tributado normalmente permitindo direito ao crédito de ICMS; as Notas

Fiscais nºs 1078 e 7174 (Xerém de Milho Grapiuna 500grs 1x500GR) nem possuem destaque do ICMS e créditos fiscais não foram registrados no livro Registro de Entradas para esses produtos; somente houve crédito de ICMS do valor referente aos outros produtos tributados normalmente de ICMS constantes nas notas fiscais retro mencionadas. Alega que o mesmo ocorreu com relação às Notas Fiscais nºs 25965 e 33463 (Pallet em Madeira).

Examinando as peças processuais consantes dos autos, verifico que cópia da Nota Fiscal nº 3555 (fl.26) comprova a aquisição de sopa Arisco creme de milho - NCM 2104.1011, produto tributado com redução da base de cálculo (Decreto nº 7.799/00). O valor considerado creditado indevido R\$32,81 (12/09) deve ser excluído. Com relação à Nota Fiscal nº 1662, cópia da Nota Fiscal não consta dos autos, tampouco o sujeito passivo logrou provar que se trata do mesmo produto.

Para as Notas Fiscais nºs 1078 (fl.25) e 7174 (fl. 34), farinha de milho, 25965 (fl. 32) e 33463 (fl.33), padele, não existem destaque do respectivo valor do ICMS. Os créditos fiscais não poderiam ser utilizados, conforme consta das explicações pormenorizadas do Auditor Fiscal, além das cópias da páginas do livro de Registro de Entrada, provando a escrituração dos créditos indevidos.

Infração que resta parcialmente caracterizada, no valor de R\$671,46, conforme demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	LANÇAMENTO	REMANESCENTE
31/01/2009	349,78	349,78
31/08/2009	124,20	124,20
31/10/2009	56,03	56,03
30/11/2009	73,50	73,50
31/12/2009	32,81	0,00
31/01/2010	20,40	20,40
31/03/2010	40,80	40,80
30/11/2010	6,75	6,75
TOTAL	704,27	671,46

No item 2, a utilização indevida se refere a aquisição de mercadorias com o pagamento do imposto por substituição tributária. R\$4.888,61.

O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo de débito, identificando as operações concernentes à exigência, acostando cópias das respectivas notas fiscais e cópias do livro de Registro de Entradas (fls. 35/54), que totalizou R\$4.888,61.

Alega o autuado que não se apropriou dos créditos, cujo pagamento do imposto se deu por substituição tributária; explica que nas notas fiscais discriminadas no relatório fiscal, existem também mercadorias tributadas normalmente e, somente em relação às essas entradas foi aproveitado o crédito fiscal. Admite que houve equívoco em relação às Notas Fiscais nºs 431905 e 433546, de junho de 2009; 701930 de julho de 2009 e a 2164, de março de 2010 e utilizou o crédito de ICMS, reconhece o valor de R\$ 43,55.

Verifico que no demonstrativo elaborado pelo Auditor Fiscal constam apenas as parcelas do ICMS extraídas das operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e cuja utilização de crédito fiscal é vedada. O autuado reconhece apenas parcela da exigência, mas não apresenta prova acerca dos demais itens. Não constam dos autos cópias das notas fiscais, dos livros com a escrituração regular apenas do ICMS normal, conforma atesta. Infração subsistente integral, no valor de R\$4.888,61.

No item 3, a acusação repousa na utilização de créditos em valor superior ao estabelecido na legislação, em face às saídas subsequentes com a redução da base de cálculo prevista no art. 87 do RICMS/1997, incisos XXI (leite em pó) e XXXI (vinagre, charque e margarina) ou com carga tributária a 10% (Decreto nº 7799/2000).

No demonstrativo elaborado, o Auditor Fiscal discriminou as diversas operações, juntou cópias das notas fiscais e cópia do livro Registro de Entradas, relativamente ao exercício de 2009, totalizando R\$3.794,98 (fls. 55/80). Para o exercício de 2010, foi elaborado um outro demonstrativo com a discriminação das respectivas operações, juntando-se cópias das notas fiscais e cópia do livro Registro de Entradas, totalizando R\$8.097,18 (fls. 81/88).

A infração totalizou R\$11.892,16. Todavia, ao transcrever os valores da exigência para a peça inicial do Auto de Infração, o preposto fiscal, responsável pelo feito, o fez com equívoco, e repetiu os valores constantes na infração 1, no valor de R\$704,27.

O sujeito passivo, alegando se tratar de uma infração de pequeno valor, não apresentou impugnação, aduzindo que faria o recolhimento do valor exigido nos autos.

O valor do ICMS devido, nessa infração 3, deve ser assim exigido, tendo em vista o princípio da imodificabilidade do lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo (art. 146, CTN), uma vez que se trata de dispositivo relacionado com a previsibilidade e segurança jurídica. Os valores que não foram recolhidos (R\$11.892,16) restam devidamente caracterizados, contudo, em face dos períodos dos fatos

geradores, exercícios 2009 e 2010, não poderão ser materialmente constituídos em face do instituto da decadência.

A infração 4 acusa o sujeito passivo de deixar de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo de débito, identificando as operações concernentes à exigência, exercício de 2009, acostando cópias aos autos (fls. 89/153); no período 2010 (fls. 154/194), os valores totalizaram R\$159.251,33.

Argumenta o autuado que as saídas não tributadas tinham natureza de brinde, CFOP 5.910, que foram doados aos clientes, conforme listou (fls. 1002/1003). Diz que não houve o aproveitamento do crédito fiscal de ICMS e foi pago o Diferencial de Alíquotas, nas entradas de outras unidades da Federação (CFOP 5.949 ou 6.949).

Ressalta que desconto é incondicional não integra a base de cálculo do ICMS, conforme art. 13, §1º, II, da LC nº 87/96, que manda incluir apenas descontos, concedidos sob condição. Diz que os valores de bonificação/brindes não integram a base de cálculo do ICMS, não fazem parte do valor da operação da qual decorre a saída da mercadoria, questão já pacificada pelo STJ.

O Auditor Fiscal mantém a exigência, aduzindo que se trata de aquisições de materiais promocionais e mercadorias que a empresa intitulou de brinde, não conformados à definição legal de brindes (art. 564. RICMS BA); sublinha que os produtos foram destinados a outros comerciantes e não aos consumidores finais, operações sujeitas a incidência do tributo.

Examinando o extenso demonstrativo das operações consideradas como brindes pelo autuado, constato que a fiscalização incluiu na base de cálculo da exigência, uma diversidade de situações realizadas com o CFOP 5910 (entrada de mercadorias a título de bonificação, doação ou brinde), CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), CFOP 5405 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído);

Com efeito, verifico a discriminação de uma diversidade de operações sujeitas à tributação, e apesar da alegação fiscal de tratar-se de “remessa em bonificação, doação ou brinde” - CFOP 5910 constam mercadorias normalmente comercializadas pelo autuado, o que já afasta a figura dos “brindes”.

Sabe-se que num mercado cada vez mais competitivo as empresas criam atrativos para manter e atrair novos clientes, diversos tipos de incentivos são utilizados para estimular vendas e fidelizar a clientela. Nesse sentido, os brindes, presentes, bonificações, descontos, premiações, ou mesmo doação são expedientes possíveis. Ocorre que cada um desses têm repercussão tributária, por vezes diversas. O regulamento de ICMS do Estado da Bahia, vigente na época dos fatos, reservou um capítulo inteiro para tratar das questões da escrituração e tributação dos brindes (artigos 564 a 567 do Decreto nº 6.284/97).

O ICMS tem como fato gerador, entre outros, a saída de mercadoria, a qualquer título de estabelecimento de contribuinte, inclusive a título de bonificação; os brindes são distribuídos gratuitamente a consumidor ou usuário final.

Na aquisição de mercadorias para fins de brinde, o contribuinte registra a Nota Fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito a crédito do imposto destacado no documento fiscal; e emite, no ato da entrada da mercadoria no estabelecimento, Nota Fiscal com lançamento do imposto, incluindo no valor da mercadoria adquirida (IPI, se houver), fazendo constar no campo do destinatário, os mesmos dados do emitente da Nota Fiscal, indicando no corpo do documento fiscal: “Emitida nos termos do art. 565 do RICMS-BA”; na entrega dos brindes ao consumidor é dispensada a emissão de Nota Fiscal.

Cabe ressaltar que a operação de “brinde” é diferente da operação denominada “bonificação”, às vezes confundidas. No segundo caso, a operação é efetuada com mercadoria normalmente comercializada pelo estabelecimento. Já os brindes, para serem assim considerados, não podem fazer parte ou constituir objeto normal da atividade da empresa, ou seja, não há brinde com mercadoria de estoque do estabelecimento. Em resumo, os brindes podem ser definidos como mercadorias adquiridas para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final e que não mantêm vínculo com a atividade da empresa. Em regra, são objetos de pequeno valor individual.

Por outro lado, não pode ser chamado de brindes, que foram doados aos clientes, conforme afirmou o autuado, as diversas saídas de mercadorias sem a tributação do ICMS, cuja natureza da operação esteja classificada com o CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) ou CFOP 5405 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído). Sobre a alegada falta de aproveitamento do crédito fiscal de ICMS ou pagamento do Diferencial de Alíquotas, irrelevantes na análise da presente questão e o autuado não apresenta quaisquer provas, nesse sentido.

Justamente por isso, procedemos às verificações, ajustes, adequação da exigência à realidade fática, excluindo do presente lançamento as mercadorias que servem ao marketing, aos aspectos promocionais do

estabelecimento, sem confundir com as mercadorias, objeto da comercialização do contribuinte autuado. Entre tais, foram excluídos da exigência, porque não podem ser chamadas de mercadorias com saídas sem tributação, os seguintes itens: “display”, “expositor”, “móvel expositor”, “gôndolas”, constantes da planilha fiscal inicial.

Após os procedimentos retromencionados, restaram evidentes saídas de mercadorias tributadas sem a devida tributação, com a redução do valor do lançamento de início, nesse item 4, de R\$159.251,33 para R\$100.198,98, conforme mídia CD acostada aos autos, fls. 1762/1774 e demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO-INFRAÇÃO 4		
OCORRÊNCIA	VLR. LANÇADO	VLR. REMANESCENTE
jan/09	1.563,84	306,76
fev/09	1.874,22	1.120,73
mar/09	2.341,60	1.204,72
abr/09	3.035,25	1.996,30
mai/09	3.399,17	1.809,12
jun/09	4.896,78	3.880,51
jul/09	5.832,31	1.475,62
ago/09	4.472,80	4.445,57
set/09	10.819,38	10.009,13
out/09	17.770,80	4.850,36
nov/09	5.719,96	3.796,10
dez/09	12.637,25	11.645,46
Total-2009	74.363,36	46.540,38
jan/10	1.454,58	581,58
fev/10	2.739,27	1.736,49
mar/10	6.634,00	3.762,86
abr/10	19.700,28	17.408,89
mai/10	18.728,86	7.357,19
jun/10	2.178,45	1.816,45
jul/10	3.386,56	3.016,13
ago/10	4.873,44	4.388,47
set/10	3.683,78	2.817,91
out/10	9.792,98	2.873,66
nov/10	2.842,45	2.037,38
dez/10	8.873,32	5.861,59
Total-2010	84.887,97	53.658,60
Total-Inf. 4	159.251,33	100.198,98

Na infração 5, a acusação é de recolhimento a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do ICMS nas saídas de mercadorias, regularmente escrituradas, nos exercícios 2009 e 2010.

O demonstrativo de débito acostadas aos autos (fls. 195/311) discrimina as operações de saídas de mercadorias tributáveis, com equívocos na determinação da base de cálculo do imposto, nos valores que totalizaram R\$105.2242,22.

Nas razões, argumenta, inicialmente, o autuado, que houve equívoco fiscal na aplicação da redução da base de cálculo das bebidas alcoólicas, inclusive, os vinhos, indicadas no demonstrativo fiscal, que desconsiderou o art. 3º-F do Decreto nº 7.799/00, que autorizava, na época das aludidas operações, redução da base de cálculo em 55,55%, de forma que a carga de ICMS corresponda a 12%.

Com relação aos demais produtos (mingau vitalon milho sch 200 e 300g, mingau nutribom milho sch 300g, creme vegetal deline c/sal 250 e 500g) cujas saídas ocorreram com a alíquota de 7%, por se tratar de farinha de milho, produto da cesta básica (art. 51 do RICMS/BA-97) e o creme vegetal deline c/Sal 250 e 500g (art. 87, inciso XXXI do RICMS/BA-97).

O Auditor Fiscal, na sua Informação, admite equívocos quanto aos percentuais e aos períodos de redução da base de cálculo para as bebidas alcoólicas, vinhos, aguardentes, quando aplicou a alíquota de 27%, desconsiderando o benefício constante no art. 3º F do Decreto nº 7799/00; quanto às saídas de mingau vitalon, nutribom, diz que são produtos a base de milho, mas não farinha de milho, e nem integram a cesta básica; diz que são produtos tributados a 17,00%, porém com tributação reduzida (art. 1º do Decreto nº 7799/00). Diz que o creme vegetal não é margarina.

Examinando a legislação que rege à espécie e as peças que constroem a exigência, verifico que o Auditor Fiscal, ao reconhecer a procedência das alegações da defesa, promoveu a adequação do valor exigido, de acordo com a legislação do imposto sobre as alíquotas incidentes nas operações com bebidas alcoólicas, inclusive os vinhos, que foram relacionadas no demonstrativo fiscal.

Considerando o negócio explorado pelo contribuinte, comércio atacadista de cereais, produtos alimentícios, perfumarias, entre outros, o contribuinte autuado assinou com o Estado da Bahia Termo de Acordo e

Compromisso para usufruir do benefício previsto no Decreto nº 7.799, de 09.05.2000, que prevê no seu art. 3º-F a redução da base de cálculo em 55,55%, nas operações internas destinadas a contribuinte inscritos no cadastro de ICMS desse Estado, de tal forma que a alíquota incidente na operação de 27% (bebidas alcoólicas), corresponda a carga tributária de 12%.

Constato que o Decreto nº 11.462/2009 restringiu a hipótese de redução da base de cálculo do ICMS prevista no art. 3º-F às operações internas com vinhos e aguardentes; o Decreto nº 11.481/09, com vigência a partir de 09.10.2009, além de acrescentar outras bebidas na hipótese de redução da base de cálculo do ICMS, que também passaram a submeter-se à carga tributária de ICMS de 12%, restaurou o prazo do benefício até 31/12/09:

O Decreto nº 11.923, de 11/01/10, publicado no DOE de 12/01/10, e efeitos a partir de 12/01/10, promoveu alteração no art. 3º-F do Decreto nº 7.799/00 restringindo a redução de base de cálculo aludida, que passou a incidir apenas nas operações de importação do exterior com vinhos da posição NCM 2204 e não mais nas operações internas com aguardentes e vinhos.

Verifico que ao proceder aos ajustes retro referidos, refazendo a apuração do débito, inicialmente manejado, o Auditor fiscal elaborou novo demonstrativo, que culminou com a exclusão total de qualquer valor em relação às bebidas e geral, no período em que foram incluídas na exigência, de janeiro a junho de 2009, conforme levantamento fiscal, em mídia CD (fl. 1736 - volume VI).

Com relação aos demais produtos discriminados no mesmo demonstrativo fiscal, seja o mingau da marca vitalon ou da nutribom, correta é a posição fiscal, de que são produtos a base de milho, mas não farinha de milho, de sorte a integrarem a cesta básica e beneficiados com a alíquota de 7% (art. 51 do RICMS/BA-97); da mesma forma, o creme vegetal, que se trata de produto diverso da margarina, este, beneficiado com a redução da carga tributária para 7% (art. 87, inciso XXXI do RICMS/BA-97).

Apesar da semelhança física que ostentam e até de os próprios comerciantes fazerem certa confusão, os produtos não são a mesma coisa: a "margarina" é feita principalmente à base de gordura vegetal (a mais saudável), com um pouco de gordura animal (até 3%). Aquelas com maiores teores de gordura são mais indicadas para uso culinário. O "creme vegetal" feito apenas com gorduras vegetais, tem teor de lipídios menor quando comparado à maioria das margarinhas.

Considerando o aspecto restritivo tributário que marca os benefícios fiscais, não se pode estender a redução da base de cálculo que o legislador recomendou para as margarinhas, também para o creme vegetal.

Portanto, excluída a exigência com relação às bebidas, os produtos que permaneceram no demonstrativo fiscal dessa infração 5, são produtos regularmente tributados a 17,00%, ajustadas as respectivas exigências à tributação reduzida prevista no art. 1º do Decreto nº 7799/00.

O período retificado encontra-se acostado nos autos, em mídia CD (fl. 1736) e tem a conformação abaixo:

Mês/ano	Valor A.I.	Valor Retificado
JAN/09	32.280,30	202,95
FEV/09	18.953,15	64,42
MAR/09	40.849,94	148,71
ABR/09	1.660,62	625,19
MAI/09	1.027,79	395,03
JUN/09	1.783,16	724,48
Totais	96.554,96	2.160,78

A insistente afirmação do autuado de que não teria recebido os demonstrativos retificados foi contrariada, a final, pelo próprio autuado ao firmar que "apenas agora realmente foi entregue os novos demonstrativos".

Diante da exposição, a irregularidade apurada nesse item 5 resta parcialmente caracterizada no valor de R\$10.848,04.

Na infração 7, a acusação é de recolhimento a menor ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo (Art. 1º do Decreto nº 7799/00), nas saídas de mercadorias tributáveis para não contribuintes (pessoas isentas no cadastro do ICMS e inscritas na condição de especial), nos exercícios de 2009 e 2010, no valor total de R\$98.726,19.

Nas razões, argumenta o autuado que a norma legal (art. 1º do Decreto nº 7799/00) permite a aplicação da redução da base de cálculo, nas saídas destinadas a contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS, na condição de especial, conforme o seu §3º (na redação dada pelo Decreto nº 10.156, de 13/11/06, DOE de 14/11/06, efeitos de 01/08/06 a 31/10/11).

Contesta o Auditor Fiscal, aduzindo que elaborou demonstrativo com as saídas de mercadorias tributáveis para não contribuintes, que se inscreveram por opção própria, na condição de especial. Diz que a extensão do benefício, reclamado pelo autuado, se aplica exclusivamente às saídas das mercadorias tributáveis promovidas

por contribuintes inscritos no CAD-ICMS, sob determinados códigos de atividades econômicas, diversa do contribuinte autuado.

Afirma que o autuado está inscrita no cadastro estadual sob código de atividade econômica 4639702 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, conforme consta de seu Termo de Acordo celebrado com a SEFAZ/BA, portanto, a previsão legal insculpida no parágrafo 3º, do Art. 1º, do Decreto nº 7.799/2000, não contempla as saídas promovidas pela autuada, que deverão sujeitar-se a tributação integral do ICMS, sem qualquer redução da base de cálculo.

Com efeito, o Decreto nº 7.799, de 09.05.2000, dispõe sobre o tratamento tributário especial (redução da base de cálculo do ICMS em 41,176%), nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único do mencionado Decreto - comércio atacadista, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

O direito não assiste ao autuado. As operações questionadas foram realizadas no período de 2009 a dezembro de 2010. Nesse momento, vigia o § 3º, do art.1º, Decreto nº 7799/2000, com a seguinte redação (Decreto nº 10.156, de 13/11/06, DOE de 14/11/06, efeitos de 01/08/06 a 31/10/11):

“§ 3º Estende-se o tratamento tributário previsto neste artigo às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único deste decreto destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial.”

De fato, a extensão do tratamento tributário da redução da base de cálculo, nas operações de saídas destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial, se aplica exclusivamente às saídas das mercadorias tributáveis promovidas por contribuintes inscritos no CAD-ICMS, sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13 (4647-8/0 _Comércio atacadista de artigos de escritório e de papelaria), 14-A (4672-9/00 _Comércio atacadista de ferragens e ferramentas), 14-B (4673-7/00 _Comércio atacadista de material elétrico), e 14-C (4679-6/99_ Comércio atacadista de materiais de construção em geral), o que não é o caso do sujeito passivo, inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, sob o código de atividade econômica 4632-00/1 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados (principal) ou mesmo as atividades secundárias, entre tais 4639-7/02 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, conforme consta do Termo de Acordo celebrado com a SEFAZ/BA.

A infração descrita no item 7 está integralmente caracterizada, no valor de R\$98.726,19.

A infração 8 acusa o autuado de não ter efetuado o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

Os demonstrativos do débito acostados aos autos, em relação ao exercício de 2009 (fls. 312/329) e exercício de 2010 (fls. 330/414) discriminam as aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, anexando aos autos, além dos demonstrativos, cópias das notas, DAEs pagos, etc. totalizando exigência no valor de R\$383.159,40.

Nas razões, argumenta o autuado que fez o recolhimento do ICMS-ST, entregando à fiscalização respectivas provas, não sabendo o motivo da cobrança; diz que devolveu mercadorias constantes da Nota Fiscal nº 11555 de 27/04/2010 (Unilever Brasil Nordeste Prod. Limpeza SA), na mesma data do recebimento, por estarem em desacordo com o pedido; além da Nota Fiscal de devolução nº 191644 de 30/04/2010.

Relaciona notas fiscais com ICMS já retido pelo fornecedor: 8887, 111436, 30834, 31698, 32218, 26354, 26859, 18002, 18001, 118605, 27416, 12968, 12969, 12970, 28416, 14864 e 15777.

Relaciona DAE,s com recolhimento do ICMS antecipado: Notas Fiscais: 407382, 6880, 6886, 7177, 7214, 7226, 7175, 5684, 5678, 8005, 8007, 8008, 8329, 8271, 8317, 8327, 8273, 8272, 8321, 8001, 8003, 15270, 585, 432526, 11551, 11491, 11555, 29134, 2393, 756, 12818, 12822, 765, 28417, 20068, 20066, 20067, 20064 e 20406.

O Auditor Fiscal diz que, apesar da farta documentação apresentada, não há provas a favor do autuado, não foram apresentados os documentos de arrecadação. Diz que não deixou de considerar retenções e recolhimentos realizados pelos fornecedores, quando da existência de acordos interestaduais, ou tais documentos não se referiam à substituição tributária com encerramento da fase de tributação, mas, à antecipação parcial e com o posterior aproveitamento do respectivo crédito.

A exigência tem fundamento no art. 8º da Lei nº 7.014/96, reproduzido no art. 371, RICMS BA-97, vigente à época dos fatos, ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com referidas mercadorias, no prazo do art. 125, II, “b”, RICMS BA.

Informa os autos, que a presente exigência do ICMS por antecipação tributária do art. 371, RICMS BA, aplicável nas aquisições interestaduais de mercadorias diversas incluídas no regime de substituição, em conformidade com o art. 61 do RICMS/BA-97 e o autuado, sujeito passivo da obrigação como substituto tributário, devendo recolher antecipadamente o ICMS relativo à sua própria operação e aquelas subsequentes.

Nesse sentido, observo que parte dos recolhimentos efetivamente feitos pelo autuado foi corretamente aproveitado pela fiscalização, conforme as assertivas que pontuou no momento da informação fiscal, tais como, operações cujos pagamentos do ICMS-ST foram apresentados pelo próprio autuado; comprovantes de pagamento de mercadorias provenientes de estados não signatários de acordo interestaduais, operações com mercadorias que foram integralmente devolvidas aos remetentes, de tal sorte que a exigência restou reduzida para R\$326.470,63, no exercício 2010 e para R\$9.859,56, no exercício de 2009, totalizando R\$336.330,19, conforme demonstrativos contidos na mídia CD, fl. 1689 (volume VI). Assim, o demonstrativo fica o seguinte:

OCORRÊNCIA	LANÇAMENTO	REMANESCENTE
JAN/2009	1.558,47	1.558,47
FEV/2009	1.121,60	136,97
ABR/2009	2.125,98	2.125,98
MAI/2009	215,78	31,09
JUN/2009	1.439,39	175,73
JUL/2009	3.275,51	1.559,37
OUT/2009	2.148,20	2.148,20
DEZ/2009	2.123,75	2.123,75
TOTAL/2009	14.008,68	9.859,56
JAN/2010	24.444,76	24.123,92
FEV/2010	90.893,16	86.612,51
MAR/2010	9.936,89	5.726,06
ABR/2010	69.818,50	60.881,23
MAI/2010	172,95	172,95
JUN/2010	95.463,82	95.463,82
JUL/2010	13.886,73	13.886,73
SET/2010	3.107,17	3.107,17
OUT/2010	49.118,14	26.339,18
NOV/2010	8.097,39	8.097,39
DEZ/2010	4.214,21	2.059,67
TOTAL/2010	369.153,72	326.470,63
TOTAL GERAL	383.159,40	336.330,19

A partir dos documentos e provas trazidos aos autos, sobretudo aqueles documentos que foram apresentados pelo autuado, às fls. 1518 a 1622, verifico que os vários DAE, com o pagamento do ICMS antecipação parcial, código de receita 2175, não foram considerados como abatimento na presente exigência de ICMS-ST, seja porque são exigências com natureza jurídica e repercussão tributária completamente diversas, seja porque as notas fiscais descritas no campo próprio do documentos de arrecadação não constam no demonstrativo fiscal ou porque o contribuinte autuado utilizou os valores pagos como crédito na apuração do imposto norma mensal, conforme consta no livro Registro de Apuração do ICMS, no campo Outros Créditos, sob a rubrica “Refere-se a ICMS Ant. Parcial”. Laborou também e acerto o preposto do Fisco.

Outros documentos de arrecadação estadual com o código de receita 1145 - ICMS antecipação tributária, anexados aos autos, às fls. 1565, 1574, 1612, não foram considerados pelo autuante, porque as operações, a que se referem tais pagamentos, também não mais constam no relatório fiscal.

Dessa forma, a infração 8 é parcialmente procedente, no valor de R\$336.330,19. As provas acostadas aos autos não fazem provas de recolhimento do ICMS-ST das operações constantes do demonstrativo remanescente.

Na infração 9 a acusa é de recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, em novembro de 2010, no valor de valor R\$9.778,11.

A alegação da falta de entrega do demonstrativo alusivo ao mencionado item, cerceando o seu direito de defesa, obstruindo o devido processo legal, já foi analisada anteriormente e não tem pertinência, no caso em concreto,

Constam dos autos o demonstrativo específico, assinado e recebido por preposto do autuado, à fl. 15. A exigência recai sobre a aquisição de produto da substituição tributária (sabão em pó) do Estado de Pernambuco,

Sabe-se que os produtos de limpeza estão submetidos regime da substituição tributária interna (art. 8º da Lei nº 7.014/96 combinado com os artigos 353, II, item 36 e 371, RICMS BA-97) e nas aquisições interestaduais de tais mercadorias, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com referidas mercadorias, no prazo do art. 125, II, “b”, RICMS BA.

O Protocolo ICMS 106/09 dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza, envolvendo as operações entre os Estado da Bahia e São Paulo.

No caso em concreto, as aquisições de materiais de limpeza (sabão em pó) feitas por contribuinte do Estado da Bahia junto a Unilever Brasil Nordeste Produtos de Limpeza, sediado no Estado da Bahia, a responsabilidade pelo ICMS-ST é atribuída ao contribuinte autuado.

Infração caracterizada integralmente, no valor de R\$9.778,11.

Na infração 6, a fiscalização apurou que o contribuinte recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Acusa o autuado de ter utilizado, indevidamente, redução da base de cálculo do imposto (art. 1º do Decreto nº 7799/00), nas saídas de mercadorias tributáveis destinadas a empresas canceladas/inaptas, baixadas ou suspensas em processo de baixa no cadastro do ICMS, exercícios 2009 e 2010, no valor total R\$231.094,10.

Na infração 10, a fiscalização acusou o autuado de não ter procedida à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. A exigência recai sobre as operações internas subsequentes, nas saídas de mercadorias tributáveis para contribuintes localizados no estado e desabilitados no cadastro do imposto (contribuintes baixados, cancelados/inaptos, anulados e suspensos em processo de baixa), mencionados no item anterior, nos exercícios 2009 e 2010, totalizando valor R\$76.278,84.

Os questionamentos defensivos foram apresentados conjuntamente por força do ponto comum entre as duas infrações, ou seja, mercadorias destinadas para contribuintes baianos desabilitados no cadastro próprio. Antes, com referência a alegação de nulidade dos autos pela existência de vícios e erros materiais cometidos pela fiscalização, concernentes na descrição de dispositivos da legislação do imposto.

Já foi visto na inicial dos autos que o procedimento do Fisco na lavratura do presente Auto de Infração não implicou prejuízo aos direitos do contribuinte, ao contraditório e que tenha maculado o devido processo legal. Decerto que a fundamentação da exigência, em especial na infração 6, poderia ser melhor identificada, contudo a indicação do art. 11 do RICMS BA-97 (quando a fruição ou o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição) não causou qualquer incompREENSÃO à matéria exigida, uma vez que o autuado apresentou sua defesa de forma ampla, da forma e com os elementos que dispunha ou entendeu interessante à sua tese.

Ademais, conforme estabelece o artigo 19 do Regulamento de Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, “a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”.

Materialmente, a discussão defensiva é que o cruzamento de dados para identificar os contribuintes inabilitados no cadastro do ICMS do Estado da Bahia fora feito considerando a situação dos adquirentes nos dias atuais, ou quando em algum momento, tais contribuintes se encontravam em situação cadastral irregular.

Examinando os autos do processo, verifico que no tocante à infração 6, o demonstrativo inicial elaborado pelo Auditor Fiscal encontra-a acostado aos autos, na mídia CD (fl. 22); com relação à infração 10, os demonstrativos iniciais foram acostados aos autos, às fls. 421/658 (exercício 2009) e fls. 659/800 (exercício 2010), descreve as operações de saídas de mercadorias tributadas com a redução indevida da base de cálculo do ICMS, nos termos do Decreto nº 7.799/00 (Acordo Atacadista), sendo que mencionadas saídas foram destinadas para contribuintes com inscrição cancelada, baixada, suspensa etc., além da consequente falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST, relativas às saídas de mercadorias destinadas para contribuinte não inscrito no Cadastro de Contribuintes, nos termos do art. 353, I, do RICMS BA-97.

O direito não assiste ao autuado. O auditor Fiscal apresentou um novo demonstrativo, após as correções que se faziam cabíveis, além da situação circunstanciada da situação cadastral de cada contribuinte com inscrição com inabilitação, não sendo verdadeira a alegação da defesa de que foi considerado para efeito do cruzamento dos documentos fiscais com o banco de dados da SEFAZ, a situação dos destinatários, nas datas da emissão das respectivas notas fiscais.

Em contrário. O Auditor Fiscal observou criteriosamente a situação cadastral de cada adquirente das mercadorias beneficiadas na data operação, comprovando que o contribuinte autuado não poderia fazê-lo com a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, conforme se encontra cabalmente provado, nas peças processuais coladas aos autos, especialmente, nos relatórios de fls. 1677/1687).

Contudo, entendo que é razoável o questionamento do autuado, endossado pelo Auditor Fiscal, responsável pela ação, que deve ser mantida a redução da base de cálculo de ICMS permitida na legislação do imposto (RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97) relativo a alguns produtos, tais como: vinagre, charque e margarina (inciso XXI do Art. 87), leite em pó (inciso XXI do Art. 87), leite de gado tipo longa vida (inciso

XXXV do Art. 87), óleo refinado de soja (inciso VII do Art. 87), em relação à exigência contida na infração 6, posto que se trata de comando legal alheio aquele contido na inicial dos autos, o que não é o mesmo caso em relação ao item 10.

Posto isso, a infração 6 resta caracterizada parcialmente, sendo alterada a exigência inicial de R\$231.094,10 para R\$228.578,65, de acordo com demonstrativos retificados, acostados nos autos, fl.1689 (volume VI) mídia CD, sendo que os totais de cada mês para o exercício de 2009 consta nas fls. 301 (jan), 553 (fev), 825 (mar), 1101 (jun) – demonstrativo: "...1º SEMESTRE...2.29_2009.2", 288 (jul), 470 (ago), 674 (set), 751 (out), 826 (nov) e 937 (dez) – demonstrativo: "...2º SEMESTRE...2.29_2009.3"; para o exercício de 2010 consta nas fls. 64/65 (jan), 131 (fev), 187 (mar) 234 (abr), 277 (mai), 318 (jun) – demonstrativo: "...1º SEMESTRE...2.29_2010.4", 47 (jul), 104 (ago), 154 (set), 201 (out), 258 (nov) e 314 (dez) – demonstrativo: "...2º SEMESTRE...2.29_2010.5", conforme débito seguinte:

OCORRÊNCIA	LANÇAMENTO	REMANESCENTE
JAN/2009	27.741,97	27.466,32
FEV/2009	22.004,54	21.844,09
MAR/2009	23.550,36	23.400,88
ABR/2009	11,39	0,00
JUN/2009	25.547,48	25.493,16
JUL/2009	22.422,59	22.264,18
AGO/2009	14.116,58	13.991,27
SET/2009	14.026,92	13.972,84
OUT/2009	7.377,52	7.381,11
NOV/2009	9.868,59	9.849,85
DEZ/2009	11.672,03	11.676,67
TOTAL/2009	178.339,97	177.340,37
JAN/2010	4.305,10	4.269,21
FEV/2010	5.326,10	4.718,31
MAR/2010	5.353,89	5.335,56
ABR/2010	3.522,05	3.512,93
MAI/2010	3.752,15	3.409,28
JUN/2010	4.024,51	3.978,80
JUL/2010	3.201,17	3.129,20
AGO/2010	4.257,83	4.160,18
SET/2010	3.620,84	3.580,60
OUT/2010	2.870,31	2.790,80
NOV/2010	6.266,54	6.153,87
DEZ/2010	6.253,64	6.199,54
TOTAL/2010	52.754,13	51.238,28
TOTAL GERAL	231.094,10	228.578,65

A infração 10 resta integralmente caracterizada, no valor de R\$76.278,84.

Diante do exposto, o presente lançamento de ofício resta confirmado parcialmente, somando R\$867.003,34, na forma e nos valores abaixo descritos:

INF.	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	RESULTADO
01	704,27	671,46	PARCIALMENTE PROCEDENTE
02	4.888,61	4.888,61	PROCEDENTE
03	704,27	704,27	PROCEDENTE
04	159.251,33	100.198,98	PARCIALMENTE PROCEDENTE
05	105.242,22	10.848,04	PARCIALMENTE PROCEDENTE
06	231.094,10	228.578,65	PARCIALMENTE PROCEDENTE
07	98.726,19	98.726,19	PROCEDENTE
08	383.159,40	336.330,19	PARCIALMENTE PROCEDENTE
09	9.778,11	9.778,11	PROCEDENTE
10	76.278,84	76.278,84	PROCEDENTE
Total	1.069.827,34	867.003,34	

Com base nos, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a" do RPAF//99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Inconformado com a Decisão, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, visando a reapreciação da Decisão de piso que manteve totalmente as infrações 02, 03 (já reconhecida pela recorrente), 07, 08 e 09 e parcialmente as infrações 01, 04, 05, 06 e 08, sob os seguintes fundamentos:

Inicialmente, alega a nulidade por entender que não consta no Auto de Infração enumeração das situações de redução da multa, caso o contribuinte, escolhesse pelo recolhimento do tributo,

antes do prazo para apresentação de defesa, incorrendo numa afronta direta ao disposto no art. 39, inciso VII, do RPAF/99.

Destaca que é obrigação inexorável, a indicação no Auto de Infração das situações, em que à multa aplicada poderá ser reduzida, vez que o contribuinte necessita ter conhecimento prévio das reduções pertinentes.

Alega que o fato das partes terem se manifestado por diversas vezes nos autos, não supre a lacuna existente no Auto de Infração, tampouco dar azo ao descumprimento da determinação legal, assim, torna-se primordial a declaração de nulidade do Auto de Infração e consequente inexigibilidade das multas aplicadas para a perfeita observação dos ditames legais e jurisprudenciais.

Ademais, suscita a decadência de parte do Auto de Infração (período de 2009), vez que o prazo para homologação do lançamento relacionado ao ICMS é de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do “fato gerador”, conforme preconiza o § 4º, do art. 150, do CTN.

Informa que o procedimento fiscal teve início no dia 30 de junho de 2014, mediante a lavratura do presente Auto de Infração, sendo o período autuado compreendido entre 31/01/2009 a 31/12/2010, restando decaídos todos os fatos geradores ocorridos anteriores há 05 (cinco) anos da referida data.

No mérito, passa a discorrer sobre os motivos das improcedências das infrações.

Quanto a **infração 01**, insurge-se contra a manutenção da infração pela JJF em relação às Notas Fiscais nºs 1078 e 7174 (produto Xerém de Milho Grapiuna 500grs 1x500gr) e Notas Fiscais nºs 25965 e 33463 (Pallets de madeira), vez que tais produtos nem possuem destaque do ICMS nos documentos fiscais e no livro Registro de Entradas da empresa autuada, não sendo utilizado o crédito de ICMS para esses produtos. Informa que somente se credita do ICMS relativo aos outros produtos tributados normalmente, constantes nas Notas Fiscais nºs 1078 e 7174.

Assim, entende que há um total descompasso entre a autuação fiscal e os fatos reais, sendo a nulidade patente por falta de certeza e liquidez, haja vista o que dispõe o art. 18, IV, “a” do RPAF.

Quanto à **infração 02**, aduz que o acórdão ora combatido não oportunizou à Recorrente a apresentação de documentação complementar, motivo este que, nesta oportunidade, colaciona livro Registro de Entradas referente ao período defendido para demonstrar o equívoco do autuante.

Alega que, assim como na infração 01, nas notas fiscais mencionadas no demonstrativo também existem mercadorias tributadas de ICMS normal, ou seja, aquelas que dão direito ao crédito de ICMS. Por sua vez, os lançamentos desses documentos fiscais foram desdobrados, sendo que os produtos que estão com o pagamento do imposto pago antecipadamente foram lançados sem o crédito do ICMS; já os que permitem o aproveitamento do crédito de ICMS, estes sim foram lançados no livro Registro de Entradas com o aproveitamento do crédito do ICMS, conforme pode ser observado nos documentos já anexadas aos autos e no livro registro de entrada.

A **infração 03** foi reconhecida pela Recorrente. Assim, requer a expedição de guia de recolhimento (art. 91 do RPAF).

No pertinente a **infração 04**, em que pese o acatamento de algumas operações como “bonificação”, informa o Recorrente que a JJF não se atentou para o fato de que na impugnação apresentada pelo Contribuinte, se fala em doação, sendo esta a causa da ausência de destaque do ICMS, razão pela qual não há o recolhimento do ICMS.

Assim, informa que as diversas saídas que constam no Demonstrativo anexo ao PAF, conforme afirmado, trata-se de produtos recebidos a título de brindes, tendo o Recorrente doado estes produtos aos seus clientes, apontando no bojo do recurso alguns produtos elencados referentes às diversas saídas nos anos de 2009 e 2010.

Assim, reitera que os mencionados itens não foram comercializados pela Recorrente, tanto que as notas fiscais que constam no Demonstrativo possuem o CFOP 5.910 (remessa em bonificação, doação ou brinde), não havendo que se falar em aproveitamento do crédito fiscal de ICMS.

Informa a anexação de cópias das Notas Fiscais de Entradas destes produtos, a grande maioria com o CFOP 5.949 ou 6.949, que estão relacionadas no Demonstrativo elaborado pelo Autuante, assim como cópia dos livros de Apuração de ICMS onde constam nos quadros Débito do Imposto, Outros Débitos e os valores a título do Diferencial de Alíquotas.

Reitera o pedido de diligência para a apuração de tais alegações.

Ademais, ressalta que realiza a operação de acordo com o que determina o art. 388 do RICMS.

Em relação à **infração 05**, em que pese o reconhecimento de parte da infração pela JJF, referente a bebidas alcoólicas, manteve as demais infrações sob o argumento de que são produtos regularmente tributados a 17%, contudo, ajustadas as respectivas exigências à tributação reduzida, prevista no art. 1º do Decreto nº 7799/00.

Alega a Recorrente que: *diversas vendas dos seguintes Produtos: Mingau Vitalon Milho Sch 200 e 300g, Mingau Nutribom Milho Sch 300g e Cr Vegetal Deline c/Sal 250 e 500g estão relacionados sugerindo que a empresa autuada também recolheu a menor o ICMS por equívoco na redução da base de cálculo, porém quanto aos Produtos Mingau Vitalon Milho Sch 200 e 300g e Mingau Nutribom Milho Sch 300g, tais produtos foram emitidos com a alíquota de ICMS de 7% como determina o Art. 51 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto 6.284/97 por se tratar de farinha de milho, produto da cesta básica e quanto ao Cr Vegetal Deline c/Sal 250 e 500g são produtos que possuem redução da base de cálculo do ICMS também diferente da constante no Demonstrativo, visto que se trata de produto Margarina que estava autorizada uma redução de da base de cálculo do ICMS de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7% (sete por cento), conforme estabelecia o Inciso XXXI do Art. 87 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto 6.284/97.*

Na **infração 07**, entendeu a Recorrente que a decisão da JJF restou omissa em relação ao quanto alegado pelo contribuinte, não aplicando, pois, o que dispõe o art. 1º do Decreto nº 7799/2000, vigente na época da acusação fiscal.

Destaca que realizou a operação em atenção ao que determina o Decreto nº 7799/2000, não havendo que se falar em infração à norma tributária. No entanto, a título de esclarecimento e busca da verdade material, requer diligência para apuração dos fatos alegados.

No tocante à **infração 08**, aponta que a JJF considerou que vários DAE's com o pagamento do ICMS antecipação parcial, código de receita 2175, não foram considerados como abatimento na exigência de ICMS-ST, seja porque são exigências com natureza jurídica e repercussão tributária completamente diversas, seja porque as notas fiscais descritas no campo próprio dos documentos de arrecadação não constam no demonstrativo fiscal.

Todavia, entende a Recorrente que este entendimento vai de encontro as notas fiscais, documentos fiscais, DAE's e livros Fiscais entregues por solicitação do Autuante, onde há provas irrefutáveis do recolhimento.

Aponta que em seu Demonstrativo, o Auditor não considera os recolhimentos já retidos e destacados nas notas fiscais, àqueles que por força de Convênio ou Protocolo assinado entre os Secretários de Estado obrigando ao emitente das mercadorias a fazer a retenção do imposto Antecipado.

Ademais, informa que a Nota Fiscal nº 11555 de 27/04/2010 do Fornecedor Unilever Brasil Nordeste Prod. Limpeza SA, com C.N.P.J. (MF) 00.880.935/0001-00 foi objeto de devolução total de compra na mesma data de recebimento, por estar em desacordo com o pedido, desta forma, também, não poderia de maneira nenhuma constar em seu Demonstrativo, conforme Nota Fiscal de Devolução nº 191644 de 30/04/2010.

Deste modo, anexa as notas fiscais que o Nobre Autuante acusou a falta de pagamento e que já estavam com o ICMS retido pelo fornecedor, bem como os DAE's de recolhimento do ICMS Antecipado, a fim de comprovar a total lisura da empresa:

ICMS RETIDO:

Notas Fiscais: 8887, 111436, 30834, 31698, 32218, 26354, 26859, 18002, 18001, 118605, 27416, 12968, 12969, 12970, 28416, 14864 e 15777.

ICMS Substituição Tributária Recolhida através de Documento de Arrecadação Estadual (DAE):

Notas Fiscais: 407382, 6880, 6886, 7177, 7214, 7226, 7175, 5684, 5678, 8005, 8007, 8008, 8329, 8271, 8317, 8327, 8273, 8272, 8321, 8001, 8003, 15270, 585, 432526, 11551, 11491, 11555, 29134, 2393, 756, 12818, 12822, 765, 28417, 20068, 20066, 20067, 20064 e 20406.

Em relação à **infração 09**, apesar da entrega de diversos Demonstrativos impressos, bem como cópia eletrônica contendo toda documentação alusiva ao presente PAF por parte do Autuante, foi afirmado pelo Recorrente que, devido ao prazo extremamente curto, não foi possível identificar o Demonstrativo pertinente a esta suposta Infração, motivo pelo qual é evidente o prejuízo e o cerceamento de defesa, uma vez que se tornou dificultoso proceder com os argumentos de defesa para a Infração em epígrafe, razão pela qual é evidentemente nulo.

Assim, defende que tal ocorrência preliminar é prejudicial à validade e eficácia da peça básica do processo fiscal instaurado, posto que o Autuante na fundamentação do Auto de Infração deixou de cumprir requisitos necessários para atender a formalização do lançamento que é vinculado e regrado.

No pertinente às **infrações 06 e 10**, afirma a Recorrente não ter observado vínculo algum nos dispositivos informados pelo Autuante para a Infração supostamente infringida, não restando suporte legal para manutenção de tal infração; denota-se, assim, nulidade.

Entende que a alegação do Fisco de que houve violação de artigos do Decreto nº 6284/97 não deve prosperar, vez que não há qualquer menção de qual inciso supostamente foi violado, o que dificulta de forma cabal a defesa.

Aduz que o Autuante fez cruzamentos dos documentos fiscais com o Banco de Dados – Sistema INC – Informações do Contribuinte da SEFAZ, porém esse cruzamento de informações com os destinatários das Notas Fiscais foi feito considerando os dias atuais, ou quando em algum momento, encontraram-se os contribuintes em situação cadastral irregular. Porém, o Auditor Fiscal esquece que a verificação deve ser feita na data da emissão das notas fiscais, ou seja, a situação cadastral deve ser verificada na mesma data da emissão dos documentos fiscais.

Aponta que no Demonstrativo elaborado pelo Autuante, para a justificação da manutenção da Infração acima mencionada existem diversos contribuintes, destinatários de Notas Fiscais, que na época da emissão e saída das mercadorias estavam em situação regular, ou seja, ativa, não sendo confiável um procedimento que contenha um erro desta magnitude, visto que imputa um valor muito alto de tributação inexistente.

Apresenta uma relação de contribuintes nessa situação, a título de amostragem, no corpo da peça recursal. Deste modo, anexa cópias das próprias consultas entregues pelo Autuante no momento do recebimento do presente Auto de Infração para provar a veracidade do alegado, pontuando que a Junta de Julgamento Fiscal desconsiderou esse fato.

Em relação às notas fiscais em que o Autuante entendeu pela que foram aplicadas as reduções e que foram recolhidos o ICMS a menor, já que, foram operações realizadas para contribuintes em situação irregular, afirma o Recorrente que o Autuante se esquece das diversas vendas com produtos que possuem redução de base de cálculo de ICMS permitida por norma legal, como por exemplo: *vinagre, charque e margarina, inciso XXI do Art. 87, leite em pó, inciso XXI do Art. 87, leite de gado tipo longa vida, inciso XXXV do Art. 87, óleo refinado de soja, inciso VII do Art. 87 todos do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97* e que mais uma vez foi deixado de lado pelo Autuante.

Aduz a Recorrente que a recorrente juntou cópias dos documentos fiscais, comprovando que os destinatários das mercadorias, mesmo que não sejam considerados contribuintes ou assemelhados, o que não se admite pelas razões acima citadas, não haveria razão para lavrar infração sob tal prerrogativa, visto que o citado Decreto nº 7.799/00 prevê hipótese de redução para vendas a não contribuintes e dentro de limitação predefinida.

Alega ainda equívoco por parte do Autuante que não verificou a data em que houve a desabilitação dos contribuintes, que na grande maioria, estavam aptos quando da venda pelo estabelecimento autuado.

Mais uma vez reitera o pedido de diligência para apurar as incongruências apontadas na impugnação e no presente recurso.

Requer o acolhimento das preliminares suscitadas e, em razão do princípio da eventualidade, a realização de perícia e/ou o julgamento convertido em diligência.

Por fim, na hipótese de não serem acolhidas as preliminares, no mérito, requer que seja reformado o Acórdão nº 0001-06/16 (sic) em relação às infrações de nºs 01, 02, 04, 05, 06, 07, 08, 09 e 10, sendo reconhecida a boa-fé da Recorrente, bem como a total improcedência das infrações apontadas, assim sendo, que seja julgado IMPROCEDENTE O AUTO DE INFRAÇÃO.

Em respeito aos princípios da verdade material e do contraditório e da ampla defesa, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em Sessão de Julgamento realizada em 09 de agosto de 2017, após a apresentação pelo recorrente do livro Registro de Entrada das mercadorias do período autuado, resolveu converter o feito em diligênciaria à INFRAZ de origem, para que o autuante, de posse da nova documentação acostada, apurasse o documento apresentado e se manifestasse sobre o mesmo.

Em resposta (fl. 1963), o fiscal estranho ao feito respondeu o que segue:

"A diligênciaria é, pois, específica e clara: deve, este auditor, verificar se, dentre as notas fiscais de crédito tidos como indevidos, de demonstrativo anexado ao PAF pelo autuante (em mídia eletrônica), consta alguma cujo crédito não tenha sido efetivamente lançado no Registro de Entradas, com cópias de algumas folhas anexadas a este PAF pelo insurgente. Este auditor estranho ao feito tatuou de atender ao quanto solicitado. Ocorre que nas cópias dos livros reg. De entradas apensadas pela defesa, não consta uma única nota fiscal cuja numeração coincida com qualquer daquelas constantes nos demonstrativos do autuante. Como exemplo emblemático, citamos as fls. 1843/1846 do PAF, que se referem ao Reg. De Entradas de 2009: o "batimento" com o já narrado demonstrativo do autuante mostra a inexistência de qualquer relação daquelas notas fiscais com esses registros trazidos ao processo. O mesmo vale para as fls. Do Reg. De Entradas do ano de 2010, acostadas a partir da pg. 1847. Vale ressaltar que os demonstrativos do auditor originário trazem nota a nota, produto a produto, sem qualquer contestação adequadamente fundamentada, a nosso juízo. Diante do exposoto, manifesto-me pela IMPROCEDENCIA da alegação da defesa, enquanto faço consitar o art. 143 do RPAF".

VOTO

Inicialmente, passo a apreciação da nulidade do Auto de Infração suscitada pela Recorrente, a qual entende que a falta de enumeração das situações de redução da multa, ensejam na nulidade do PAF por afrontar o disposto no art. 39, Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999.

Da análise detida dos autos, resta comprovado que este se encontra munido de todas as formalidades legais para a sua plena existência, não havendo causa que leve à nulidade, disposta no art. 18 do RPAF/99. Todas as 10 infrações foram devidamente enquadradas, constando as multas aplicadas no próprio Termo de Infração. Como bem pontuou o Autuante, a redução da multa depende da data da sua quitação. Assim, para conhecimento do valor da multa, o Contribuinte deveria dirigir-se à repartição fazendária para fazer a simulação pertinente à situação sob exame.

Passemos a análise do Recurso de Ofício, que versa sobre as reduções das infrações 01, 04, 05, 06 e 08.

Em relação à infração 01, o autuante verificou que a cópia da Nota Fiscal nº 3555 (fl. 26) comprova a aquisição de sopa Arisco creme de milho - NCM 2104.1011, produto tributado com redução da

base de cálculo (Decreto nº 7.799/00), fazendo jus a Recorrente ao seu creditamento. Assim, a exclusão de sua parcela, que foi considerada erroneamente como crédito indevido, foi retirada acertadamente da autuação.

Em relação à infração 04, procedeu acertadamente o julgador de piso na exclusão das mercadorias de marketing, utilizadas para a promoção do estabelecimento, as quais não se confundem com as mercadorias objeto da comercialização do contribuinte autuado, referentes aos itens “display”, “expositor”, “móvel expositor”, vez que os mesmos não configuram saídas de mercadorias tributadas sem a devida tributação.

No tocante à infração 05, o Fiscal autuante reconheceu equívocos na base de cálculo pertinente às bebidas alcoólicas, desconsiderando o Decreto nº 7799/00. Assim, em sede de informação fiscal, o autuante, acertadamente, elaborou novo demonstrativo, excluindo integralmente os valores referentes às bebidas em geral, no período em que foram incluídas na exigência, de janeiro a junho de 2009, conforme levantamento fiscal, em mídia CD (fl. 1736 - volume VI).

Por ser a Recorrente signatária do Termo de Acordo do precitado Decreto, a exclusão é inquestionável, se dando de maneira correta.

No pertinente à infração 08, a qual trata de não recolhimento de ICMS, na qualidade de substituído, de aquisição de mercadorias provenientes de outro Estado, restou comprovado pelo Recorrente e acatado pelo Autuante que: *as operações cujos pagamentos do ICMS-ST foram apresentados; comprovantes de pagamento de mercadorias provenientes de estados não signatários de acordo interestaduais, operações com mercadorias que foram integralmente devolvidas aos remetentes, de tal sorte que a exigência restou reduzida para R\$326.470,63, no exercício 2010 e para R\$9.859,56, no exercício de 2009, totalizando R\$336.330,19.*

Inquestionável a redução ocorrida, vez que tais operações foram devidamente comprovadas e corroboradas pela JJF.

Saliento que a autuação, conforme fl. 1671, reconheceu a devolução da Nota Fiscal nº 11555, de 27/04/2010, motivo pelo qual excluiu da autuação a exigência fiscal, assim como da Nota Fiscal nº 11551, a qual teve a devolução comprovada em sua integralidade.

Quanto à infração 06, a qual sofreu alteração em sede de informação fiscal, pelo reconhecimento da autoridade fiscalizadora da manutenção da redução da base de cálculo de ICMS permitida na legislação do imposto (RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97) relativo a alguns produtos, tais como: vinagre, charque e margarina (inciso XXI do Art. 87), leite em pó (inciso XXI do Art. 87), leite de gado tipo longa vida (inciso XXXV do Art. 87), óleo refinado de soja (inciso VII do Art. 87), em relação à exigência contida na infração 6, posto que se trata de comando legal alheio aquele contido na inicial dos autos.

Deste modo, agiu acertadamente o julgador de piso ao alterar a exigência inicial de R\$231.094,10 para R\$228.578,65, de acordo com demonstrativos retificados, acostados nos autos, fl. 1689 (volume VI) mídia CD, *sendo que os totais de cada mês para o exercício de 2009 constam nas fls. 301 (jan), 553 (fev), 825 (mar), 1101 (jun) – demonstrativo: "...1º SEMESTRE...2.29_2009.2", 288 (jul), 470 (ago), 674 (set), 751 (out), 826 (nov) e 937 (dez) – demonstrativo: "...2º SEMESTRE...2.29_2009.3"; para o exercício de 2010 consta nas fls. 64/65 (jan), 131 (fev), 187 (mar) 234 (abr), 277 (mai), 318 (jun) – demonstrativo: "...1º SEMESTRE...2.29_2010.4", 47 (jul), 104 (ago), 154 (set), 201 (out), 258 (nov) e 314 (dez) – demonstrativo: "...2º SEMESTRE...2.29_2010.5".*

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, acatando as reduções ocorridas em primeira instância.

Adentrando ao Recurso Voluntário, passemos a análise da prejudicial de mérito da decadência trazida pela recorrente.

Por ser o ICMS um imposto de natureza homologatória, de apuração mensal, inquestionável que o prazo decadencial adotado deve ser o disposto no art. 150, §4º do CTN, e não o do art. 173, I como

defende o julgador de piso. Vejamos o disposto no artigo supramencionado:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Conforme entendimento exarado no voto de primeiro grau, a Junta de Julgamento Fiscal não acatou a decadência, por defender que, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos (art. 107-A, I, do COTEB), o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ocorre que tal dispositivo do COTEB já nasceu condenado, visto que a própria Constituição Federal sempre determinou ser a Lei Complementar de âmbito nacional o instrumento responsável por tratar do instituto da suspensão e decadência. Logo, sua aplicação não deve prosperar, até porque tal dispositivo encontra-se revogado.

As infrações 01, 02 e 03 são relativas a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS.

O posicionamento do nosso ordenamento jurídico vem entendendo pela aplicação do art. 150, §4º em se tratando de crédito indevido, como é o caso do julgado do STJ, o qual dispõe que:

“ICMS. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. (...) I. A Primeira Seção/STJ, ao apreciar o AgRg nos EREsp 1.199.262/MG (Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 7.11.2011), pacificou entendimento no sentido de que, em se tratando de lançamento suplementar, decorrente do pagamento a menor de tributo sujeito a lançamento por homologação, em razão da verificação de creditamento indevido, é aplicável a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Agravo regimental não provido”. (AgRg no REsp 1238000/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/06/2012, DJe 29/06/2012)”. (grifado).

A Procuradoria Geral do Estado, em Incidente de Uniformização, vem entendendo pela aplicação do art. 150, §4º do CTN quando houver comprovação de pagamento, em montante inferior, ao das operações declaradas. Vejamos:

6. Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0

Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Ressalva: O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

Ressalte-se que, em se tratando de creditamento indevido, há que se reconhecer que houve o pagamento do imposto, vez que não existe crédito sem pagamento anterior que o conceda.

Entretanto, apesar do longo avanço do Estado quanto à aplicação do art. 150, §4º do CTN, conforme consagrado pelo Incidente de Uniformização da PGE/PROFIS, entendo que o pagamento, por si só, do ICMS não é o fator determinante da aplicação da referida norma.

Como já dito, em sendo o ICMS um imposto por homologação, de apuração mensal, condicionar a

aplicação do art. 150, §4º ao pagamento seria desconsiderar a própria natureza de tal tributo.

Ademais, as infrações 05 e 06 tratam de recolhimento a menor do ICMS, o que, de acordo com o entendimento já esposado pela própria Procuradoria, ensejaria na aplicação incontestável do art. 150, §4º do CTN, vez que houve pagamento (a menor) do tributo.

Deste modo, conforme posicionamento por mim defendido e adotado em outros julgados, quanto as demais infrações, estão decaídos todos os períodos anteriores a junho de 2009. Apesar da ciência do referido processo ter ocorrido em 18/07/2014, o mês de julho ainda não havia finalizado a sua apuração, motivo pelo qual permanece a sua cobrança.

Como as preliminares foram analisadas acima, passemos ao mérito.

Quanto à infração 01, a recorrente insurge-se contra a manutenção as Notas Fiscais nºs 1078 e 7174 (produto Xerém de Milho Grapiuna 500grs 1x500gr) e Notas Fiscais nºs 25965 e 33463 (Pallets de madeira), afirmando que não foi utilizado crédito para esses produtos.

Ocorre que, como bem explicado pelo i. autuante em sua informação fiscal à fl. 1659, a qual foi a base do voto de primeiro grau, restou devidamente comprovado que o contribuinte escriturou os créditos indevidos, sendo legítima a Procedência Parcial remanescente. Com a aplicação da decadência, o valor da infração passa para R\$371,68.

A infração 02, relativa a crédito indevido por aquisição de mercadorias com pagamento de imposto na ST, questiona o fato de a JJJF não ter oportunizado à Recorrente a apresentação de documentação complementar para comprovar que os produtos que estão com o pagamento do imposto pago antecipadamente foram lançados sem o crédito do ICMS; já os que permitem o aproveitamento do crédito de ICMS, estes sim foram lançados no livro Registro de Entradas com o aproveitamento do crédito do ICMS.

Esta CJF converteu o feito em diligência para a apuração do documento apresentado pelo contribuinte, sendo que o fiscal estranho ao feito identificou que: *De entradas apensadas pela defesa, não consta uma única nota fiscal cuja numeração coincida com qualquer daquelas constantes nos demonstrativos do autuante. Como exemplo emblemático, citamos as fls. 1843/1846 do PAF, que se referem ao Reg. De Entradas de 2009: o “batimento” com o já narrado demonstrativo do autuante mostra a inexistência de qualquer relação daquelas notas fiscais com esses registros trazidos ao processo.*

Assim, tendo em vista que o LRE apresentado não elidiu a acusação, mantenho a infração nos moldes da Decisão recorrida.

Todavia, tendo em vista a aplicação da decadência, remanesce a infração no valor de R\$4.647,46.

A infração 03 foi reconhecida pela recorrente, não sendo objeto de análise.

Quanto à infração 04, a qual trata das operações de brindes e bonificações, os argumentos trazidos pela recorrente já foram efetivamente apreciados, o que motivou, inclusive a redução da infração de R\$159.251,33 para R\$100.198,98, conforme explicado no Recurso de Ofício, o qual ratifico neste momento.

As alegações de que os CFOPs das operações mantidas dizem respeito a remessa de bonificação e/ou brinde e de que não houve o creditamento de tais operações não deve prosperar, eis que conforme dito pelo próprio autuante, as aquisições de produtos relacionados aos respectivos demonstrativos fiscais, às fls. 89 a 194 do PAF, foram realizadas com o CFOP 5949/6949, portanto, tais mercadorias não foram adquiridas a título de brindes.

Ademais, como salienta o julgador de piso, grande parte dessas mercadorias são comercializadas pela empresa e, segundo o autuante, não se pode afirmar que todos os produtos sobre os quais a empresa dera as saídas seriam somente aqueles sujeitos a DIFAL, também porque a empresa não quantificou, operação por operação, os valores lançados em seu livro RAICMS a título de DIFAL.

O pedido de diligência se torna despiciendo, uma vez que todos os elementos que constam nos

autos são suficientes para o deslinde da questão.

Aplicando-se a decadência, remanesce a infração no valor de 89.880,84.

Em relação ao remanescente da infração 05, a recorrente aduz que os itens mantidos são produtos regularmente tributados a 17%, contudo, ajustadas as respectivas exigências à tributação reduzida, prevista no art. 1º do Decreto nº 7799/00.

Ressalte-se que os itens os quais a recorrente afirma existir redução são: creme vegetal (como se fosse margarina) e mingau vitalon ou da nutribom (equiparado a farinha de milho).

Ora, forçosa tal interpretação. Creme vegetal, em que pese pareça, não é margarina e não tem o mesmo tratamento tributário. Como demonstrou o julgador de piso, *a “margarina” é feita principalmente à base de gordura vegetal (a mais saudável), com um pouco de gordura animal (até 3%). Aquelas com maiores teores de gordura são mais indicadas para uso culinário. O “creme vegetal” feito apenas com gorduras vegetais, tem teor de lipídios menor quando comparado à maioria das margarinhas.*

Quanto ao mingau vitalon ou da nutribom, são produtos a base de milho, mas não farinha de milho.

Assim, não procedem as alegações da recorrente. Todavia, com a aplicação da decadência, a infração 05 passa a valorar em R\$8.687,26.

A infração 07 versa sobre recolhimento a menor de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo (Art. 1º do Decreto nº 7799/00), nas saídas de mercadorias tributáveis para não contribuintes (pessoas isentas no cadastro do ICMS e inscritas na condição de especial).

A recorrente nega o cometimento da infração e solicita diligência. Ora. Essa questão foi amplamente discutida, tendo o autuante em informação fiscal à fl. 1668/1669 explicado a autuação e o julgador de piso explanado minudentemente sobre a aplicação do art. 1º do Decreto em questão, sendo que a simples negativa do cometimento da infração pela recorrente não a exime da acusação fiscal.

Ademais, no período autuado, a redação do Decreto nº 7799/00 em seu art. 1º, §3º, determinava-se que se estendia o tratamento tributário previsto no caput aos estabelecimentos inscritos no CAD-ICMS, constantes em itens determinados. Sobre isso se manifestou a Junta com os seguintes dizeres:

De fato, a extensão do tratamento tributário da redução da base de cálculo, nas operações de saídas destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial, se aplica exclusivamente às saídas das mercadorias tributáveis promovidas por contribuintes inscritos no CAD-ICMS, sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13 (4647-8/0_Comércio atacadista de artigos de escritório e de papelaria), 14-A (4672-9/00 _Comércio atacadista de ferragens e ferramentas), 14-B (4673-7/00 _Comércio atacadista de material elétrico), e 14-C (4679-6/99_ Comércio atacadista de materiais de construção em geral), o que não é o caso do sujeito passivo, inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, sob o código de atividade econômica 4632-00/1 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados (principal) ou mesmo as atividades secundárias, entre tais 4639-7/02 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, conforme consta do Termo de Acordo celebrado com a SEFAZ/BA. (grifo nosso).

O pedido de diligência não merece prosperar, uma vez que todos os elementos que constam nos autos são suficientes para o deslinde da questão.

Todavia, com a aplicação da decadência, a infração mantém-se nos períodos de 31/07/2009 a 31/12/2010, no valor de R\$91.524,37.

A infração 08, relativa a falta de recolhimento do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias do Anexo 86 e 88, manteve-se parcialmente e foi analisada no Recurso de Ofício.

Inclusive foi objeto deste a análise da Nota Fiscal nº 11555, repisada pela recorrente nas alegações da defesa recursal, sem necessidade, uma vez que a mesma já foi excluída.

Nessa mesma linha, repisa os argumentos de ICMS retido de algumas notas fiscais, as quais já foram apuradas exaustivamente pelo autuante e julgador de piso. É o que se depreende, por exemplo, da análise, nota por nota, realizada pelo autuante à fl. 1671/1672. Compulsado os documentos apresentados, comungo com a decisão de primeiro grau de que as provas acostadas aos autos não fazem provas de recolhimento do ICMS-ST das operações constantes do demonstrativo remanescente.

Mantida parcialmente a infração, nos moldes da decisão do Recurso de Ofício e, com aplicação a decadência, o valor desta passa para R\$332.301,95.

No pertinente à infração 09, referente a recolhimento a menor de ICMS por antecipação tributária na qualidade de sujeito passivo por substituição, devido a erro na apuração dos valores do imposto nas aquisições de mercadorias constantes do anexo 86 e, outra unidade da Federação, a recorrente afirma que teve seu direito de defesa cerceado, uma vez que o prazo dado pela autuação foi muito curto e que não foi possível identificar o Demonstrativo pertinente a esta suposta Infração.

Ora, o demonstrativo pertinente a esta infração encontra-se às fls. 415/420, devidamente assinado, contendo todos os elementos de identificação da autuação, como matéria tributável, alíquota aplicável, imposto devido, etc., sendo que o mesmo também foi enviando via CD (fl. 16), sendo a alegação dada pela contribuinte frágil e sem fundamento.

Como não adentrou ao mérito da infração, a mesma mantém-se em sua integralidade, inexistindo nessa infração período decaído.

As infrações 06 e 10 serão analisadas conjuntamente.

A infração 06 diz respeito a recolhimento a menor de ICMS relativo a utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto a que se refere o art. 1º do Decreto nº 7799/00, nas saídas de mercadorias tributáveis destinadas a empresas canceladas/inaptas, baixadas ou suspensas em processo de baixa no cadastro de ICMS. E a infração 10 refere-se a falta de retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado e desabilitados do Cadastro ICMS.

A recorrente aduz não ter observado vínculo algum nos dispositivos informados pelo Autuante para a Infração supostamente infringida, não restando suporte legal para manutenção de tal infração; denotando-se, assim, nulidade.

Como bem explicou o autuante, não há que se falar em nulidade, uma vez que todos os dispositivos legais citados dizem respeito, especificamente, ao que vem sendo cobrado na infração. Ademais, se assim não estivesse clara a natureza da infração, a autuada e o montante do débito tributário, não havendo prejuízo à recorrente quanto ao seu direito de defesa (a qual foi realizada de maneira clara e compreensível), não haveria nulidade da infração.

No mérito, parte da infração 06 foi acatada pelo autuante e confirmada pela Junta, sendo objeto do Recurso de Ofício já analisado. Deste modo, nos fixaremos na análise do remanescente.

Quanto a afirmação da recorrente de que o Auditor Fiscal esqueceu que a verificação deve ser feita na data da emissão das notas fiscais, ou seja, a situação cadastral deve ser verificada na mesma data da emissão dos documentos fiscais, a mesma foi veementemente confrontada pela autuação, não só afirma que as saídas se deram para contribuintes inaptos/cancelados, suspensos em processo de baixa ou baixados do cadastro do ICMS, nos períodos autuados, e que tal situação foi verificada na época da emissão das notas fiscais constantes dos demonstrativos das infrações 06 e 10, como também anexa à informação fiscal (fls. 1676/1689) a situação cadastral que comprova o alegado.

Quanto a alegação de diversas vendas com produtos que possuem redução de base de cálculo de ICMS realizadas para contribuintes em situação irregular, tal situação já foi verificada pelo autuante, que acatou parte dessas alegações, na infração 06. Quanto a infração 10, esta afirmação não prospera, eis que, mesmo que haja direito a redução da base de cálculo, a infração trata de recolhimento e retenção por contribuinte substituto.

Procedente em Parte a infração 06, nos moldes da decisão do Recurso de Ofício que, com a aplicação da decadência passa a valorar em R\$130.374,20. Já a infração 10 é totalmente procedente. Todavia, com a aplicação da decadência, a infração 10 mantém-se tão somente nos períodos de 31/07/2009 a 31/12/2010 no valor de R\$50.716,56.

Assim, por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, acatando tão somente a preliminar de mérito da decadência. Assim, as infrações ficam nos valores abaixo discriminados:

INF.	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-JJF	VLR. JULGADO-JJF	RESULTADO DOS RECURSOS	
01	704,27	671,46	321,68	PARC. PROC.	R.O. N.PROV./R.V. P.PROV.
02	4.888,61	4.888,61	4.647,46	PARC. PROC.	R.V. PARC. PROVIDO
03	704,27	704,27	704,27	PROCEDENTE	RECONHECIDA
04	159.251,33	100.198,98	89.880,84	PARC. PROC.	R.O. N.PROV./R.V. P.PROV.
05	105.242,22	10.848,04	8.687,26	PARC. PROC.	R.O. N.PROV./R.V. P.PROV.
06	231.094,10	228.578,65	130.374,20	PARC. PROC.	R.O. N.PROV./R.V. P.PROV.
07	98.726,19	98.726,19	91.524,37	PARC. PROC.	R.V. PARC. PROVIDO
08	383.159,40	336.330,19	332.301,95	PARC. PROC.	R.O. N.PROV./R.V. P.PROV.
09	9.778,11	9.778,11	9.778,11	PROCEDENTE	R.V. NÃO PROVIDO
10	76.278,84	76.278,84	50.716,56	PARC. PROC.	R.V. PARC. PROVIDO
Total	1.069.827,34	867.003,34	718.936,70		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interpuesto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206917.0009/14-7, lavrado contra **CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. (CODICAL DISTRIBUIDOR)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$718.936,70**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “e” e VII, “a” da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de junho de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS