

**PROCESSO** - A. I. N° 206888.0007/16-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PEIXOTO COMÉRCIO INDÚSTRIA SERVIÇOS E TRANSPORTES S/A.  
**RECORRIDOS** - PEIXOTO COMÉRCIO INDÚSTRIA SERVIÇOS E TRANSPORTES S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF n° 0059-02/17  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 22/11/2019

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0276-12/19

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIA COM IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO. Comprovado erro na apuração do débito, reduzindo a exigência fiscal, com ajustes. Excluído do demonstrativo a mercadoria “xarope de groselha”. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. **b)** FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Deve ser estornado o crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Infração parcialmente caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos de Ofício (fl. 101) e Voluntário (fls. 111 a 128) interpostos em face do Acórdão n° 0059-02/17, da lavra da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que concluirá pela Procedência Parcial da autuação, desonerando o Sujeito Passivo em R\$909.760,00.

Em lide encontram-se apenas, e em parte, as infrações 1 e 2 dentre as três acusações contidas no Auto de Infração, que fora lavrado em 04/04/2016 e notificado ao Sujeito Passivo em 27/04/2016 (fl. 15), tendo em mira fatos ocorridos ao longo dos exercícios de 2014 e 2015. Por brevidade, transcrevo apenas as infrações em lide:

*Infração 01 - 01.02.05 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$552.556,86, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação (substituição tributária), nos meses de setembro de 2014 a dezembro de 2015, conforme demonstrativos constantes no CD à fl.11.*

*Em complemento consta: O contribuinte creditou-se de ICMS incidente sobre aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a exemplo daquelas operações de entradas acobertadas pelo CFOPs 1403, 2403 e 2409 além de mercadorias também sujeitas ao regime de substituição tributária, erradamente escrituradas com a utilização dos CFOPs 2102 e 2152. No exercício de 2014 o valor do crédito indevidamente apropriado importou em R\$ 18.633,01 e em 2015 R\$533.923,85. Nos dois exercícios o valor total importou em R\$ 552.556,86, conforme consta das planilhas e demonstrativo de débito que integram o presente auto de infração.*

*Enquadramento: Art. 29, §8º da Lei 7014/96 C/C art. 312, § 1º do RICMS/BA, publicado pelo Decreto n° 13.780/2012. Multa Aplicada: 60% - Art. 42, inciso VII, alínea “b”, da Lei 7.014/96.*

*Infração 02 – 01.05.03 - Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$491.767,01, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de outubro de 2014, a outubro de 2015, conforme demonstrativos constantes no CD à fl.11.*

*Em complemento consta: O contribuinte é signatário com a Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, do Termo de Acordo previsto no Decreto 7799/2000, onde é fixado um limite de Crédito de ICMS no percentual de 10%, sendo contribuinte beneficiário com uma carga tributária de 10% nas saídas de seus produtos. Entretanto, nos exercícios de 2014 e 2015, creditou-se de ICMS em valores superiores ao que tinha direito. No exercício de 2014, o valor apropriado pelo contribuinte indevidamente importou em R\$ 46.007,43 e em 2015 R\$ 445.759,58, tudo conforme planilhas e demonstrativo de débito do auto de infração.*

*Enquadramento: Art. 29, §8º da Lei 7014/96 C/C art. 312, § 1º do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: 60% - Art. 42, inciso VII, alínea "b", da Lei 7014/96.*

O autuado, às fls. 18 a 32, apresentou tempestivamente suas razões de defesa. Declarando expressamente reconhecer em sua integralidade a infração 03, e, parcialmente, as infrações 01 e 02, aduziu em síntese:

- nulidade da infração 01, por “ausência de transparência e clareza pelo agente fiscalizador de não classificar ou tipificar de forma objetiva aqueles produtos que estão devidamente listados no Anexo 1, para os exercícios de 2014 e 2015 [...]”;
- no mérito, contesta a inclusão de “produtos de limpeza doméstica” no regime da ST ao tempos da infração; além de “goma de mascar/chiclete”, “balas, drops ou pastilhas”, “pé de moça”, “lâmpadas de LED”, “gel lubrificante”, “algodão em bolas ou multiuso”, “bebida de xarope de groselha”, “BB Cream”, “Suco de Frutas”, impugnando analiticamente a parte contestada da infração 01;
- em relação à infração 02, contesta a utilização dos campos para aplicação da fórmula de apuração do estorno do crédito a maior, da maneira evidenciada em sua peça.

Informação fiscal de fls. 72 a 77, em que a fiscalização rechaça a preliminar, mas acata, em relação à Infração 01, grande parte da argumentação da defesa (insurgindo-se apenas em relação à mercadoria “bebida xarope de groselha”. Em relação à Infração 02, opina pela sua manutenção.

Em julgamento realizado em 25/04/2017 (fls. 87 a 101) a 2ª JJF assim decidiu:

*VOTO*

*Verifico que das três infrações contempladas no auto de infração, o autuado reconheceu a infração 03 – 06.01.01.01. Sendo assim, subsiste o débito referente a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, sobre as aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de R\$121.964,84, inclusive já foi comprovado o respectivo pagamento consoante documentos extraídos do SIDAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, intitulados de “Detalhes de Pagamento PAF” às fls.81 a 83.*

*Constatou que quando da apresentação da impugnação o sujeito passivo suscitou a nulidade da infração 01, com base na arguição de ausência de transparência e clareza pelo agente fiscalizador de não classificar ou tipificar de forma objetiva aqueles produtos que estão devidamente listados no Anexo 1, para os exercícios de 2014 e 2015.*

*Não merece acolhimento tal preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.*

*Além do mais, observo que o autuante na lavratura do Auto de Infração obedeceu ao disposto no artigo 39, do RPAF/99, eis que, contém todos os elementos esclarecedores da acusação fiscal, tais como a descrição do fato, o enquadramento legal, os valores de cada período, a multa aplicada, além do Anexo do demonstrativo de débito, no qual, consta a tabela de redução de multa, tabela de correção dos acréscimos legais.*

*A eventual inclusão indevida de determinados dados no levantamento fiscal não é questão nulidade e sim de mérito, a qual será analisada no momento próprio, qual seja, após análise desta questão preliminar.*

*Portanto, ante o acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.*

*Quanto aos itens impugnados, registro que em virtude de comprovados equívocos no procedimento fiscal, em relação ao item 01, Auditor Fiscal estranho ao feito que prestou informação fiscal em lugar do autuante, analisou as razões defensivas, trazendo aos autos a comprovação necessária para o deslinde das questões suscitadas na defesa, razão porque, para proferir meu voto tomo por base as conclusões apresentadas pelo funcionário diligente.*

*No caso da infração 01, o fulcro da autuação é de que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação (substituição tributária), nos meses de setembro de 2014 a dezembro de 2015.*

*Foi alegado na defesa que o trabalho fiscal não está apto a ser levado em consideração, tendo em vista a ausência de transparência e clareza na classificação ou tipificação de forma objetiva dos produtos que estão*

devidamente listados no Anexo I do RICMS/2012.

*Não assiste razão ao defendente, visto que no levantamento fiscal que foi entregue ao autuado, estão identificados, de forma objetiva, os dados dos documentos fiscais, em especial, os produtos e seus códigos, a demonstração do cálculo do débito, e os valores dos créditos apropriados indevidamente na escrita fiscal.*

*Além disso, o auditor fiscal informante concordou em grande parte com os argumentos trazidos pela defesa, discordando, especificamente, das alegações contidas no item 8, apontadas na defesa, por considerar que os produtos questionados têm NCM, informadas pelo próprio contribuinte, 2106.90.10.*

*De fato tem razão o informante, visto que realmente o produto com a citada NCM consta no Item 37 do Anexo do RICMS/2012.*

*Sendo assim, acolho o levantamento fiscal com as exclusões efetuadas pelo diligente, pois os argumentos defensivos só foram capazes de elidir parcialmente o lançamento tributário em questão. Ressalto que no demonstrativo refeito na informação fiscal, foi consignado na Coluna “impugnação aceita” o total de R\$478.304,18, que deduzido do total lançado no auto de infração no valor de R\$552.556,86, resultaria no valor de R\$ 67.458,15. Ocorre que no mês de novembro de 2015, inicialmente foi apurado um débito no valor de R\$18.674,39 e o diligente considerou como impugnação aceita o valor de R\$19.600,19. Como este valor é superior, considerei como impugnação aceita o valor de R\$18.674,39, o que resultou no valor a ser julgado de R\$68.383,95. Sendo assim, restou demonstrada a subsistência em parte deste item da autuação no montante de R\$68.383,95.*

*Quanto à infração 02, o autuado foi acusado de ter deixado de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, conforme demonstrativos constantes no CD à fl.11.*

*Não existe discordância entre o autuado e fiscalização, de que sendo o contribuinte signatário com a Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, do Termo de Acordo previsto no Decreto 7799/2000, o limite de Crédito Fiscal de ICMS está fixado no percentual de 10%, haja vista, ser o mesmo beneficiário com uma carga tributária de 10% nas saídas de seus produtos.*

*Cabe consignar que o autuado reconheceu parcialmente esta infração no total de R\$349.267,58, inclusive já comprovou o devido recolhimento desta importância.*

*Quanto aos créditos utilizados no período objeto da autuação no total impugnado de R\$142.499,43, o autuado sustenta que a fiscalização aplicou incorretamente a utilização dos campos para aplicação da “fórmula” para apuração do estorno de crédito a maior.*

*Verifico que foi confirmada pelo diligente a informação de que o autuante deu a oportunidade de o sujeito passivo apresentar suas razões antes da autuação, como se vê no anexo a este PAF denominado “Resposta à Peixoto sobre as considerações feitas”, e na peça defensiva o sujeito passivo encaminhou uma planilha exemplificativa em relação a apenas a algumas notas fiscais.*

*Tomando por base uma das notas fiscais, a de número 426319, constato o autuado aplicou sobre a base de cálculo de R\$130.636,80 a alíquota de 12%, encontrando o valor do ICMS de R\$15.676,41, valor esse superior ao limite de 10% que é de R\$13.063,68, resultando na diferença creditada a mais, sem efetuar o devido estorno.*

*Logo, pelo que se vê, a alegação defensiva não tem como prosperar, pois no cálculo do autuado foi considerada a base de cálculo em valor superior aquela reduzida ante a limitação de 10% do crédito fiscal.*

*Quanto à N.F. nº 97.544, para as qual o autuado alegou que deveria sair do levantamento fiscal, já que o respectivo crédito teria sido glosado em 100% na infração 01, está corrente o diligente em desconsiderar tal alegação, tendo em vista ter acatado as razões da defesa na citada infração 01, tornando sem efeito o valor glosado.*

*Desta forma, restando caracterizada a infração 03, ficam mantidos integralmente os valores lançados no demonstrativo de débito.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no total de R\$682.115,80, ficando o demonstrativo de débito da infração 01 modificado conforme segue:*

#### RESUMO

INFRAÇÕES	VLS. INICIAIS	VLS. JULGADOS
01 - 01.02.05	552.556,86	68.383,95
02- 01.05.03	491.767,01	491.767,01
03 - 06.01.01	121.964,84	121.964,84
<b>TOTAIS</b>	<b>1.166.288,71</b>	<b>682.115,80</b>

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO – INFRAÇÃO 01 – 01.02.05**

Data Ocorrência	Data Vencim.	Base de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Valores Iniciais	Valores indevidos	Valores Devidos
30/09/2014	09/10/2014	-	17,00	60,00	129,24	129,24	-
31/10/2014	09/11/2014	30.463,18	17,00	60,00	5.811,11	632,37	5.178,74
30/11/2014	09/12/2014	32.354,12	17,00	60,00	7.560,69	2.060,49	5.500,20
31/12/2014	09/01/2015	30.150,41	17,00	60,00	5.131,97	6,40	5.125,57
31/01/2015	09/02/2015	1.258,41	17,00	60,00	516,48	302,55	213,93
28/02/2015	09/03/2015	9.517,88	17,00	60,00	3.032,25	1.414,21	1.618,04
31/03/2015	09/04/2015	17.723,82	17,00	60,00	74.957,93	71.944,88	3.013,05
30/04/2015	09/05/2015	4.033,35	17,00	60,00	89.849,29	89.163,62	685,67
31/05/2015	09/06/2015	3.457,88	17,00	60,00	16.844,49	16.256,65	587,84
30/06/2015	09/07/2015	1.887,35	17,00	60,00	77.889,19	77.568,34	320,85
31/07/2015	09/08/2015	33.786,47	17,00	60,00	84.170,52	78.426,82	5.743,70
31/08/2015	09/09/2015	13.923,65	17,00	60,00	47.470,96	45.103,94	2.367,02
30/09/2015	09/10/2015	17.366,76	17,00	60,00	17.982,82	15.030,47	2.952,35
31/10/2015	09/11/2015	206.335,24	17,00	60,00	82.340,99	47.264,00	35.076,99
30/11/2015	09/12/2015	-	17,00	60,00	18.674,39	18.674,39	-
31/12/2015	09/01/2016	-	17,00	60,00	20.194,54	20.194,54	-
<b>TOTAL</b>					<b>552.556,86</b>	<b>484.172,91</b>	<b>68.383,95</b>

Foi interposto Recurso de Ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

Regularmente intimado, o Sujeito Passivo interpôs tempestivamente o Recurso Voluntário (fls. 111 a 128), no qual aduziu em síntese:

- PRELIMINAR de nulidade do acórdão recorrido, por encontrar contradição entre a Ementa do Acórdão (que dizia tratar-se de decisão unânime) e a Resolução (que dizia tratar-se de decisão não unânime), sem que o acórdão contivesse as razões do Voto Divergente ou Vencido.
- No mérito, reedita seu inconformismo, em relação ao item 8 da Infração 01 (produto “xarope de groselha), afirmando textualmente que “*o produto está com a classificação correta, bem como, idêntica ao fabricante do produto, qual seja 2106.90.10 definida pelas Normas de Classificação de Mercadorias*” (fl. 116), aduzindo ainda que o item sujeito à ST (segundo o Anexo I ao RICMS/12, vigente ao tempo dos fatos) contém a seguinte descrição: Item 37 – Refrigerantes e extratos concentrados destinados ao preparo em máquina (“pré-mix” e “post-mix”) – 2202; 2106.90.01, e discorda de que o seu produto seja “refrigerante” ou “extrato concentrado destinado ao preparo em máquinas”, e anexa reprodução do rótulo da mercadoria.
- Ainda no mérito, reedita o seu inconformismo em relação aos cálculos, conforme efetuados pela Fiscalização, além de revistos (e mantidos) pelo Auditor Fiscal estranho ao feito nas Informações Fiscais, e também mantidos pela 2<sup>a</sup> JJF. Aqui, prudente uma transcrição mais extensa:

**INFRAÇÃO 02**

Com relação à infração 02, também se insurge a contribuinte.

*Ab initio*, requer sejam os fatos e provas que se seguem, analisados novamente em diligência, por auditor terceiro e estranho ao feito, designado para emitir novo parecer sobre o tema, nos termos do artigo 145 do Decreto nº 7.629/99 e requer que o mesmo se atente a TODOS OS FATOS E DOCUMENTOS acostados aos autos, se manifestando expressamente sobre cada um, para que se corrija os equívocos em tela.

De forma objetiva, o seu descontentamento se consubstancia nos seguintes pilares, os quais serão melhor explanados adiante:

- A contribuinte de fato, teve a oportunidade de se pronunciar antes da emissão do Auto de Infração, e naquela oportunidade se valeu do mesmo argumento relatado em sua peça defensiva, o qual será melhor detalhado na sequencia;
- É explícito o deslize conceitual da apuração do cálculo do crédito devido apresentado pelo

agente autuante em sua memória de cálculo.

- 3) O Auditor terceiro designado para opinar sobre a peça defensiva, inacreditavelmente, equivoca-se novamente ao não aprofundar na tese apresentada pela autuada e tão pouco criticar a memória de cálculo analítica apresentada na peça defensiva, sendo superficial em seu relatório e parecer.
- 4) NA PEÇA DEFENSIVA A CONTRIBUINTE DEIXA CLARO QUE TRATA-SE O EQUÍVOCO NO CÁLCULO DO LIMITE DE CRÉDITO EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES INTERNAS, OU SEJA, AQUELAS EM QUE O CONTRIBUINTE EMITENTE E DESTINATÁRIO ESTÃO NA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DA BAHIA.
- 5) Nas operações internas citadas acima, tem-se que algumas destas operações encontram-se amparadas pela REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO (CST 20), logo o cálculo do limitador de 10% (face ao Benefício Fiscal) não pode ser aplicado sobre este Valor de Base de ICMS Reduzida, e sim sobre o valor da operação em si, pois o crédito de ICMS registrado está efetivamente aqueles 10% ora permitido, conforme demonstrado no Anexo da defesa.
- 6) Ademais, fundamentalmente as operações citadas são aquelas de aquisições internas (BAXBA), com o CFOP 1102, de produtos de empresas que já aplicam o Benefício Fiscal de 10% (Redução da BC de 17% para 10%) e as Devoluções de Venda Interna (CFOP 1202) da própria empresa que internalizam no registro de entrada com o mesmo débito da saída que ora está Beneficiada pela Redução da BC do ICMS, ou seja, o crédito de entrada está escriturado em 10%, espelho da NF de Saída.

Irresignada, mas acreditando na aplicação da justiça, a contribuinte DEMONSTRARÁ DE FORMA CLARA E INEQUÍVOCAS A SUA ARGUMENTAÇÃO PARA QUE SEJA REFORMADA A DECISÃO DESTA JUNTA, JÁ QUE TOTALMENTE INADMISSÍVEL E SUA MANUTENÇÃO CULMINARÁ EM ERRO IRREPARÁVEL NESTA INSTÂNCIA, SENÃO VEJAMOS:

O autuante quer demonstrar que a contribuinte deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo no valor correspondente a parte proporcional da redução.

De fato, a contribuinte é detentora de Termo de Acordo, do qual suas saídas de itens normais são tributadas a 10%, logo o seu creditamento de compras está limitado aos 10%.

O autuante apurou uma quantia total de R\$491.767,01 para os exercícios de 2014 e 2015.

O autuante, acosta ao Auto de Infração, duas planilhas eletrônicas denominadas “02 Peixoto 2014 crédito maior 10%.xls” e “02 peixoto – 2015- cred MAIOR 10%.xls”, respectivamente, para demonstrar detalhadamente nos dois exercícios de fiscalização 2014 e 2015 os itens (produtos) que julgou serem indevidos o creditamento do ICMS na operação própria, considerando que o creditamento foi superior a 10%.

Entretanto, observa-se que o autuante aplicou incorretamente a utilização dos campos na planilha eletrônica para aplicação da “fórmula” para apuração do “Estorno do Crédito a Maior”, do qual PARCIALMENTE CONTESTAMOS. REFORÇAMOS AQUI A ATENÇÃO A ESTE PONTO, POIS É O PRINCIPAL MOTIVO DE TODO O IMBRÓGLIO. O EQUÍVOCO QUE ESTÁ SENDO COMETIDO É JUSTAMENTE O CONCEITO E SUA APLICAÇÃO NA MEMÓRIA DE CÁLCULO PARA DEFINIR O VALOR LÍMITE DO CRÉDITO ADMITIDO, POIS NÃO FOSSE ESTE, NÃO ESTARÍAMOS NESTA SEARA.

Vejamos:

Tanto o autuante e principalmente o auditor fiscal estranho ao feito (Sr. Geraldo Barros Rios), em sua conclusão sobre esta infração cometem equívocos de interpretação da memória de cálculo, ao qual iniciaremos transcrevendo as conclusões do fisco autuante, gravado na pág. 12 do Acórdão.

Conforme pode ser constatado em todas as notas relacionadas o VALOR DO ITEM, O VALOR LÍQUIDO DO ITEM E O VALOR DA BASE DE CÁLCULO são iguais e o crédito tomado pela empresa é o resultado da multiplicação da Base de Calculo pela respectiva alíquota de origem. (grifo nosso)

[...]

Como se constata as suas alegações não procedem, pois a base de cálculo para a tomada dos

créditos não está reduzida, e o valor do crédito tomado R\$15.676,41, é o resultado da multiplicação do valor do item, valor líquido do item ou valor da base de cálculo, multiplicado pela alíquota de 12% quando deveria limitar a R\$13.063,68 (R\$130.636,80 x 10%) = 13.063,68...”

O nobre auditor em seu relatório comete o primeiro e relevante equívoco ao declarar que “...Conforme pode ser constatado em todas as notas relacionadas o VALOR DO ITEM, O VALOR LÍQUIDO DO ITEM E O VALOR DA BASE DE CÁLCULO são iguais...”. ISTO NÃO É VERDADE, E AQUI RESIDE O ERRO GRAVE: A SITUAÇÃO CITADA ELA OCORRE SOMENTE QUANDO A OPERAÇÃO DE ICMS É TRIBUTADA INTEGRALMENTE, ONDE NESTE CASO A BASE DE CÁLCULO DO ICMS É SIM IGUAL AO VALOR DO ITEM E VALOR LÍQUIDO DO ITEM. CONTUDO HÁ SIM OUTRAS OPERAÇÕES LISTADAS NA PLANILHA ELETRÔNICA EM QUE A BASE DE CÁLCULO É INFERIOR AO VALOR DO ITEM E VALOR LÍQUIDO DO ITEM, DESQUALIFICANDO ESTE ENTENDIMENTO DA AMPLITUDE QUANDO ÀS BASES, VEJAMOS QUAIS SÃO:

- a) A Contribuinte tem registros de “AQUISIÇÕES INTERNAS PARA COMERCIALIZAÇÃO”- CFOPS 1102 ou 1910 (compras para revenda no mercado interno da Bahia) onde recebeu mercadorias já com a devida redução de Base de Cálculo, com carga efetiva de 10%, e escritura igualmente em seus arquivos. Ou seja, ainda que a mercadoria seja de 17% estas são REDUZIDAS NA BASE DE CÁLCULO, INCLUSIVE DESTACADO INCONTESTAVELMENTE NO PRÓPRIO DOCUMENTO FISCAL (NF-e) de forma que a carga efetiva de creditamento já é de 10%, abaixo um breve exemplo de conjunto total de 1044 ocorrências:
- b) A Contribuinte fatura sua “Devolução de Vendas Internas” CFOPs 1202, com tributação semelhante às suas saídas, da qual lembramos são beneficiadas com a Redução da Base de Cálculo de 17% para 10% na saída. Assim, quando da ocorrência e retorno da mercadoria por DEVOLUÇÃO, a tributação da mercadoria obedecerá a mesma que deu origem à Venda, de forma análoga o direito do crédito é igual a sua tributação efetiva de saída que foi de 10%, abaixo exemplos destas ocorrências no arquivo de 2015.

Observa-se nos quadros “a” e “b” acima, ao deparamos que o “VLBcIcms” é inferior ao VlItem e VLiqItem, como deveria ser, considerando que a Base de Cálculo está reduzida em 41,18% (de 17% para 10% de carga efetiva).

Logo, se a pretensão é para definir o valor do LIMITE DE CRÉDITO DO CONTRIBUINTE, a aplicação de 10% deve ser sobre a Base de Calculo do ICMS Reduzida, que está representada no campo da planilha sobre a denominação de “VLBcIcms” para determinar o “LIMITE CRED”.

O segundo equívoco do auditor é o entendimento para definir o crédito da empresa escriturado com o cálculo do LIMITE DE CRÉDITO permitido, vejamos:

O fisco relata que: “...o crédito tomado pela empresa é o resultado da multiplicação da Base de Calculo pela respectiva alíquota de origem...”, esta alegação quanto ao crédito está correta. O que não é dito ou confirmado pelo fisco é que nas operações com Redução de Base de Cálculo, a carga efetiva do crédito já está limitada aos 10%, em exemplos que não há Redução de Base de Cálculo, esta coincide com Valor do Item e Valor Líquido do Item, no entanto também prevalecerá quando a Base de Cálculo estiver com redução, conforme demonstramos em situações específicas está reduzida. Logo contrariando suas alegações de informar as Bases de Cálculos de ICMS não estão reduzidas, exemplos já trazidos nos quadros (a) e (b) acima...”.

O terceiro equívoco do auditor trata-se do ponto central é a demonstração do cálculo na memória apresentada, ao aplicar para o cálculo do LIMITE DE CRÉDITO permitido a alíquota de 10% sobre o campo denominado “BASE DE CÁLCULO DO ICMS”, pois como acabamos de demonstrar acima temos sim operações em que o valor do campo “BASE DE CALCULO DO ICMS” está reduzida, ou seja, diferente dos valores dos campos “VALOR DO ITEM” e “VALOR LÍQUIDO DO ITEM”.

Como o próprio fisco autuante insiste em dizer que o valor dos 3 (três) campos VALOR DO ITEM, VALOR LÍQUIDO DO ITEM E VALOR BASE DE CALCULO ICMS são iguais, entendeu-se que qualquer uma das bases citadas não influenciaria no resultado. Mas é fato que a influencia, e desfavoravelmente ao contribuinte, ao reduzir o LIMITE DE CRÉDITO, principalmente quando a Base de Cálculo encontra-se reduzida.

Nesta esteira, torna-se prejudicado o contribuinte ao atribuir nas operações de aquisições internas

com mercadorias beneficiadas com redução, ou, devoluções de venda cujas saídas respectivas foram beneficiadas com redução de base de cálculo, aplicando-se o percentual de 10% de limitação de crédito sobre os VALORES DE BASE DE CÁLCULOS JÁ REDUZIDAS, sendo que o correto é que seja aplicado sobre o VALOR LÍQUIDO DO ITEM.

Ademais, os exemplos escassos que são trazidos pelo Fisco são para corroborar que sua avaliação está correta, ao entender que qualquer uma das bases, seja VALOR DO ITEM, VALOR LÍQUIDO DO ITEM ou VALOR BASE CÁLCULO ICMS, estaria correta para aplicação dos 10% como LIMITE DE CRÉDITO, o que não se sustenta, simplesmente pela ausência de aprofundamento no conjunto total das operações trazidas na autuação. Os exemplos que são trazidos aos autos tratam-se de operações interestaduais que adentram com crédito declarado de 12%, como citação ao último documento fiscal de cada período ou até mesmo, conforme consta no acórdão, um único exemplo pela NF Nro 426.419 de 19/01/2015.

Esta NF 426.419 em particular, trata-se de uma operação interestadual de transferência entre Estabelecimentos do mesmo contribuinte, tipificada com a CFOP 2152, com alíquota interestadual de 12%. Pois bem, neste exemplo, as 3 (três) bases são iguais, e aqui não é o pleito do contribuinte, mas ainda assim não é sobre a Base de Calculo do ICMS que deve ser aplicada o limite de crédito de 10%, mas sobre o Valor Líquido do Item. Não contestamos neste documento fiscal em particular o cálculo do crédito sendo que assumimos e reconhecemos. Mas frisamos que a divergência não ocorreu exclusivamente por ser a Base de Cálculo do ICMS idêntica ao VALOR LÍQUIDO DO ITEM, situação esta que ocorre em todas as Situações Tributárias em que o ICMS é calculado integralmente (CST = 00).

Em tempo a NF selecionada pelo fisco é a 1ª linha da planilha eletrônica de memória de cálculo.

[...]

Estamos exaustivamente chamando a atenção quanto ao detalhamento das operações trazidas à infração, para corrigir o equívoco e consequentemente, reformar o Auto de Infração.

Finalmente, trazemos aos autos exemplificação de escrituração adequada do contribuinte para as operações que cita e reafirma que temos Operações de Base de Cálculo de ICMS com Redução, como pode observar pelo DANFE e memória de cálculo do fisco.

O item '5-121150' - MARGARINA DELÍCIA C/SAL 24X250G R23469, SeqItem = 1 da NF 141.196, com entrada em 31/07/2015, constante no arquivo 02 peixoto – 2015- cred MAIOR 10%.xls, na planilha consta assim:

[...]

Observa-se que o valor de Crédito a Maior (R\$4.783,96) que está sendo exigido do contribuinte é a diferença entre o VLICms Creditado e o LIMITE CRED (11.618,18 – 6.834,23), em seguida demonstramos porque está errado o cálculo do LIMITE CRED.

Na planilha do fisco o LIMITE CRED é produto de "VlBcIcms" x 10%, ou seja: R\$68.342,25 x 10% = R\$6.834,23, no entanto o correto é a utilização do campo "VlLiqItem" do qual resultaria em R\$ 11.618,18, que nada mais é, que o produto do Valor Líquido da Mercadoria pelo % do limite de 10% (R\$116.188,80 x 10%), logo o valor creditado (Valor ICMS) no montante de R\$11.618,18 é igual ao Limite De Crédito = R\$11.618,18, não tendo o contribuinte CREDITADO A MAIOR o montante de R\$ 4.783,96 nesta operação como consta na planilha do fisco.

O produto em voga foi adquirido em operação interna (CFOP 1102) do fornecedor baiano BUNGE ALIMENTOS S/A, que é detentor do Regime Especial do Decreto 7799, pelo Termo de Acordo 35872001 (dados do DANFE), logo aplicou a redução de Base de Cálculo de 41,176% sobre o valor do item, conforme DANFE apensado (Doc. 04). A CST é 020 – ICMS COM REDUÇÃO DE BASE CÁLCULO, logo a Base de Calculo do ICMS da Operação Própria (R\$68.342,25) é inferior ao Valor Líquido do Item R\$116,188,80 (R\$31,92 x 3640 caixas), trazendo uma carga efetiva de ICMS de 10%. Aqui reforçamos o ERRO DE CONCEITO da fórmula da memória de cálculo do Fisco em insistir na aplicação do LIMITE DE CREDITO sobre a "Base de Calculo ICMS" e não do "Valor Líquido do Item".

Nesta esteira, exclusivamente em 2015 há 5.928 ocorrências (linhas da planilha) cujo erro implica

em lançamento de crédito tributário indevido à contribuinte, pois está corretamente escriturada e creditado dentro do limite de 10%.

Isto posto, a contribuinte contesta da Infração 02 a quantia de R\$142.499,43, para os fatos geradores abaixo:

De forma, análoga à infração anterior, apensamos a este, sobre a mesma memória de cálculo apresentada pela fiscalização as anotações da contribuinte em 1 arquivo de planilha eletrônica com a identificação individual por produto, denominada: “02 peixoto – 2015- cred MAIOR 10%.xls”(Doc. 05). Nestas estão referenciadas em coluna própria (“Procede Lançamento?) os itens que a contribuinte discorda com a aposição do termo “N À O”.

De outro norte, há que se mencionar ainda que a contribuinte está inconformada com a decisão de manutenção do Estorno de Crédito para o documento da NF 97.544 registrada em 08/10/2015, que trata-se do produto: 425880 - BEB VODKA SMIRNOFF TRADICIONAL 998ML R585825, vejamos:

O questionamento do contribuinte encontra razão. O produto está inserido na listagem de ST (Bebidas Quentes) no Anexo 1, e por essa razão, o contribuinte NÃO APRESENTOU CONTESTAÇÃO DESTE ITEM NA INFRAÇÃO 01. E o nobre informante assim relatou no acórdão combatido:

*“..Quanto a NF Nro 97.544, que deveria sair deste levantamento já que o respectivo crédito teria sido glosado em 100% na infração 01, aduz que desconsiderou tal alegação, tendo em vista ter acatado as razões da defesa na citada infração 01...”*

O relator acompanhou a declaração do informante, assim gravando no Acórdão:

*“...Quanto à NF nº 97544, para as qual o autuado alegou que deveria sair do levantamento fiscal, já que o respectivo crédito teria sido glosado em 100% na infração 01, está corrente o diligente em desconsiderar tal alegação, tendo em vista ter acatado as razões da defesa na citada infração 01, tornando sem efeito o valor glosado...”*

Nobre julgadores, o informante não retorna com a verdade neste quesito ao afirmar que não merece prosperar o pleito do contribuinte em função de ter acatado as razões da defesa na infração 01. Vejam que resta claro que o contribuinte NÃO CONTESTOU O REFERIDO PRODUTO OU DOCUMENTO FISCAL EM SUA DEFESA PRÉVIA, o que pode ser facilmente verificado, já que listados todos os produtos apresentados na defesa, e em especial na competência de OUT/2015, de modo que o montante deste documento fiscal permanece como glosado e, 100% no montante de R\$30.217,20, como pode ser verificado no CD no arquivo de planilha eletrônica denominado: “Doc 005 - 03 peixoto 2015 créditos merc ST.xls” à linha 1290.

O contribuinte reconhece que os produtos “BEBIDAS QUENTES” estão inseridos no Anexo 1 daquele ano, e logo sujeito a Antecipação Total do ICMS, de forma que não houve em nenhum momento da peça defensiva contestação relacionada ao produto BEBIDA VODKA SMIRNOFF em todos os 10 itens mencionados. LOGO, A COBRANÇA DO MONTANTE DE R\$5.036,20 (VRLIQITEM X 10%) = R\$251,810,00 X 10% NÃO DEVE PROSPERAR.

Dessa feita, a contribuinte requer seja reformada a decisão também neste ponto, não cabendo a sua manutenção na infração, pois assim estaria o contribuinte sendo exigido do imposto além daquilo permitido pela legislação, de modo que deve ser excluído do crédito exigido o valor de R\$5.036,20.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos em 09/08/2019, e foram à sessão de 09/09/2019 para julgamento quando o Conselheiro Marcelo Mattedi pediu vistas. Trago-os, pois, a esta sessão de 11/09/2019 para julgamento.

## VOTO

### *DO RECURSO DE OFÍCIO*

O Recurso de Ofício é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 7.629, de 9.7.1999 em sua atual redação – RPAF), por isso dele conheço.

O cerne do recurso de ofício está em examinar se agiu com acerto a 2<sup>a</sup> JJF ao proceder às exclusões, em relação à Infração 01, no que diz respeito às glosas de créditos de mercadorias que,

no Auto de Infração, foram tidas como sujeitas ao regime de substituição tributária, fato este impugnado pelo Sujeito Passivo, com a anuência (parcial) do Auditor Fiscal que respondeu à Defesa via Informação Fiscal.

Nada vejo a modificar na decisão da 2ª JJF. Com efeito, as mercadorias ali indicadas não integravam a lista de bens sujeitos à substituição tributária, de modo que o crédito foi corretamente apropriado pelo Sujeito Passivo, não ensejando qualquer autuação.

A dúvida persiste em relação ao “xarope de groselha”, que será examinado logo mais, quando do exame do mérito do Recurso Voluntário.

#### *DO RECURSO VOLUNTÁRIO*

Há, pois, três itens a exame no Recurso Voluntário:

- a) preliminar de nulidade do Acórdão recorrido;
- b) a discussão, em relação à Infração 01, sobre a subsunção do produto “xarope de groselha” no conceito que se indicava, para o seu NCM, no item 37 do Anexo 1 ao RICMS/12 como vigente em 2015 – ou seja, saber se “xarope de groselha” adequa-se à descrição “Refrigerantes e extratos concentrados destinados ao preparo em máquina (‘pré-mix’ e ‘post-mix’)”;
- c) verificar os argumentos do Sujeito Passivo em relação aos equívocos de cálculo quando da Infração 02.

Vamos à preliminar.

Tem razão o Sujeito Passivo ao anotar a existência de uma palavra “não” na Resolução do acórdão recorrido e que causa contradição. A Ementa afirma tratar-se de um acórdão unânime e a Resolução, de um acórdão não-unânime.

A rigor, ter-se-ia uma hipótese de erro material, ao que tudo indica. Isso porque em se tratando de decisão não-unânime, necessariamente seria lavrado o Voto Discordante ou o Voto Divergente. Devolver a matéria à 2ª JJF mostra-se impraticável, seja porque constato que a sua composição já se alterou significativamente desde a prolação da decisão há mais de dois anos, seja porque é bem provável que mesmo retornando, tal registro de um equívoco assim, de menor expressão, dificilmente se tenha dado.

Todavia, recordo que o RPAF/99 adota o princípio *pas de nullité sans grief*, ou, na redação do § 2º do art. 18 (inclusive citado pelo Sujeito Passivo): “§ 2º *Não se declarará a nulidade sem prejuízo [...] ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade*”.

Considerando o Acórdão recorrido, conforme redigido, não inviabilizou a apresentação de recurso, atingiu o seu objetivo sem inviabilizar a ampla defesa do Sujeito Passivo, rejeito a preliminar.

No que diz respeito ao polêmico “item 8” de sua Impugnação à Infração 01, ou seja, à adequação do conceito de “xarope de groselha” às regras vigentes, constato que assiste razão ao Sujeito Passivo.

Observo que o item constante do Anexo 1 ao RICMS/12, como vigente ao tempo da infração, não apresenta o NCM 2106.90.10 como descritor necessário e suficiente para a classificação fiscal: apenas o apresenta como um dos NCMs possíveis para que mercadorias adequadas ao conceito de “Refrigerantes e extratos concentrados...”.

Ora, se examinarmos o rótulo da mercadoria, um preparo concentrado para ser utilizado como solução caseira, com o “Modo de Preparo” assim descrito “Misture 1 parte de Groselha Cereser para 7 de água”, sem dúvida está-se diante de uma bebida que mais se assemelha, em relação ao seu preparo, com um extrato concentrado para preparação caseira (e também a um suco concentrado), do que com um refrigerante ou extrato para preparo em máquina.

Nesse sentido, acolho o Recurso Voluntário, em relação à sua insurgência parcial sobre a Infração 01, especificamente em relação ao item 8 (xarope de groselha), que não estava ao tempo da infração sujeito ao regime de substituição tributária.

Examinando os cálculos, constato que o valor correto é o que se encontra na Diligência, no valor total de R\$73.091,83. Constatou que no mês de abr/2015 o Autuado equivocou-se ao pagar R\$658,67, quando deveria tê-lo feito no valor de R\$685,67, provavelmente por erro de digitação. Todavia, constato que o valor correto é o que se encontra na Diligência, no valor total de R\$73.091,83. Constatou que, no mês de abr/2015, o Autuado equivocou-se ao pagar R\$658,67, quando deveria tê-lo feito no valor de R\$685,67, provavelmente por erro de digitação.

Ante o exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício, para liquidar a infração em R\$73.091,83, consoante demonstrativo abaixo:

DATA OCORRENCIA	VALORES CONF NOVA DILIGÊNCIA SOLICITADA 2 <sup>ª</sup> CAMARA		DEFESA DO CONTRIBUINTE
	NOVOS VALORES A EXCLUIR	NOVOS VALORES DEVIDOS	VALORES ACATADOS E PAGOS
30/09/2014		-	-
31/10/2014		5.178,74	5.178,74
30/11/2014		5.500,20	5.500,20
31/12/2014		5.125,57	5.125,57
31/01/2015	6,35	207,58	207,58
28/02/2015	5,97	1.612,07	1.612,07
31/03/2015	143,06	2.869,99	2.869,99
30/04/2015		<b>685,67</b>	<b>685,67</b>
31/05/2015		587,84	587,84
30/06/2015		320,85	320,85
31/07/2015		5.743,70	5.743,70
31/08/2015		2.367,02	2.367,02
30/09/2015	213,01	2.739,34	2.739,34
31/10/2015	198,11	34.878,88	34.878,88
30/11/2015		5.274,38	5.274,38
31/12/2015	594,35		-
<b>Total</b>	<b>1.160,85</b>	<b>73.091,83</b>	<b>73.064,83</b>

Por fim, em relação aos cálculos, objeto do inconformismo parcial do Sujeito Passivo em relação à Infração 02 (infração essa que versa sobre deixar de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo), revendo os cálculos, parece-nos acertada a conclusão constante do demonstrativo elaborado pelo Recorrente às fls. 21, que fica desde logo acatado:

Mês	Ano	VALORES APURADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO			VALORES APURADOS COMO DEVIDO PELO CONTRIBUINTE			Valores a Impugnar
		Base Calculo ICMS	Aliq	Vr ICMS Apurado	Base Calculo ICMS	Aliq	Vr ICMS Apurado	
10	2014	52.679,17	17	8.955,46	52.679,17	17	<b>8.955,46</b>	<b>0,00</b>
11	2014	137.385,11	17	23.355,47	137.385,11	17	<b>23.355,47</b>	<b>0,00</b>
12	2014	80.567,64	17	13.696,50	80.567,64	17	<b>13.696,50</b>	<b>0,00</b>
1	2015	276.238,91	17	46.960,61	141.425,00	17	<b>24.042,25</b>	<b>22.918,36</b>
2	2015	201.948,76	17	34.331,29	190.414,72	17	<b>32.370,50</b>	<b>1.960,79</b>
3	2015	337.864,58	17	57.436,98	304.213,46	17	<b>51.716,29</b>	<b>5.720,69</b>
4	2015	267.909,17	17	45.544,56	158.349,42	17	<b>26.919,40</b>	<b>18.625,16</b>
5	2015	417.655,88	17	71.001,50	262.843,05	17	<b>44.683,32</b>	<b>26.318,18</b>
6	2015	430.077,23	17	73.113,13	163.639,52	17	<b>27.818,72</b>	<b>45.294,41</b>
7	2015	414.995,70	17	70.549,27	342.309,83	17	<b>58.192,67</b>	<b>12.356,59</b>
8	2015	94.160,82	17	16.007,34	69.048,81	17	<b>11.738,30</b>	<b>4.269,04</b>
9	2015	26.929,52	17	4.578,02	26.929,51	17	<b>4.578,02</b>	<b>0,00</b>
10	2015	154.334,58	17	26.236,88	124.709,90	17	<b>21.200,68</b>	<b>5.036,20</b>
<b>T O T A L</b>				<b>491.767,01</b>			<b>349.267,58</b>	<b>142.499,43</b>

Ante o exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração, liquidando-o no valor histórico de R\$422.359,41, a título de ICMS,

mais multa equivalente a 60% do imposto, e demais acréscimos legais, consoante tabela demonstrativa abaixo:

Data da Ocorrência	Infração 1	Infração 2	TOTAL
30/09/2014	0,00	0,00	0,00
31/10/2014	5.178,74	8.955,46	14.134,20
30/11/2014	5.500,20	23.355,47	28.855,67
31/12/2014	5.125,57	13.696,50	18.822,07
31/01/2015	207,58	24.042,25	24.249,83
28/02/2015	1.612,07	32.370,50	33.982,57
31/03/2015	2.869,99	51.716,29	54.586,28
30/04/2015	685,67	26.919,40	27.605,07
31/05/2015	587,84	44.683,32	45.271,16
30/06/2015	320,85	27.818,72	28.139,57
31/07/2015	5.743,70	58.192,67	63.936,37
31/08/2015	2.367,02	11.738,30	14.105,32
30/09/2015	2.739,34	4.578,02	7.317,36
31/10/2015	34.878,88	21.200,68	56.079,56
30/11/2015	5.274,38	0,00	5.274,38
31/12/2015	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>73.091,83</b>	<b>349.267,58</b>	<b>422.359,41</b>

Assim, o montante o débito do Auto de Infração é o seguinte:

INFRAÇÕES	VLS. INICIAIS	VLS. JULG.-JJF	VLS. JULG.-CJF
01 - 01.02.05	552.556,86	68.383,95	73.091,83
02 - 01.05.03	491.767,01	491.767,01	349.267,58
03 - 06.01.01	121.964,84	121.964,84	121.964,84
<b>TOTAIS</b>	<b>1.166.288,71</b>	<b>682.115,80</b>	<b>544.324,25</b>

## RESOLUÇÃO

ACÓRDÃO os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206888.0007/16-8, lavrado contra **PEIXOTO COMÉRCIO INDÚSTRIA SERVIÇOS E TRANSPORTES S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$544.324,25, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ainda ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS