

PROCESSO - A. I. N ° 298627.0004/15-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDOS - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0023-01/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/12/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0322-12/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. **a)** MATERIAL DE EMBALAGEM. O contribuinte deve estornar ou anular o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou serviços, forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço (art. 100, I, do RICMS/BA/97). Alegação defensiva de que realizara o estorno não restou comprovada. Acolhida a prejudicial de mérito arguida pelo impugnante. Períodos de ocorrências de janeiro a novembro de 2010 alcançados pela decadência. Refeitos os cálculos com a exclusão dos valores exigidos na autuação, alcançados pela decadência. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Autuado reconheceu parcialmente a infração. Quanto à parte impugnada também elidiu em parte a autuação ao comprovar que parcela das mercadorias arroladas no levantamento não estava sujeita à antecipação tributária. Acolhida a prejudicial de mérito arguida pelo impugnante. Períodos de ocorrências de janeiro a novembro de 2010 alcançados pela decadência. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS POR MEIO DE ECF. Autuado reconheceu parcialmente a infração. Quanto à parte impugnada, também elidiu em parte a autuação ao comprovar que parcela das mercadorias arroladas no levantamento fora tributada corretamente. Acolhida a prejudicial de mérito arguida pelo impugnante. Períodos de ocorrências de janeiro a novembro de 2010 alcançados pela decadência. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. **b)** OPERAÇÕES COM MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b.2)** LANÇAMENTO DO

IMPOSTO DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO. Fatos demonstrados nos autos. Ultrapassadas as preliminares suscitadas pela defesa. Não acatada a alegação de decadência. Insubsistente a alegação de perdas, por ausência de prova do alegado. Indeferido o pedido de perícia, haja vista que formulado de forma genérica, hipotética, sem mencionar as espécies de mercadorias, os códigos que careceriam de agrupamento, as unidades de medida passíveis de revisão fiscal. É certo que para fundamentar o pedido de diligência/perícia, não é suficiente citar a legislação, é preciso apontar uma situação concreta, real, que se ajuste à previsão legal. No entanto, os produtos proteção de fogões e para acondicionamento de alimentos não foram encontrados NCMs, nem produtos com a descrição descrita pelos fiscais, portanto, assiste razão o Recorrente pela exclusão destes itens. Infração 3 parcialmente caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. b) MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. a) MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. b) MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS.** Autuado impugnou conjuntamente as infrações 12, 13, 14 e 15. Alegação defensiva de que não está obrigado a recolher o imposto referente à diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues não se sustenta. Os levantamentos atinentes às referidas infrações dizem respeito às Notas Fiscais eletrônicas destinadas à empresa. Tratando-se de levantamento baseado em Nota Fiscal eletrônica, cuja “chave de acesso” se encontra descrita nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, cabe ao contribuinte verificar se efetivamente adquiriu ou não a mercadoria acessando o site <http://www.sefaz.ba.gov.br>. Em caso de não ter adquirido, cumpre-lhe adotar as medidas policiais e judiciais cabíveis, em face de utilização indevida do nome da empresa pelo emitente das Notas Fiscais eletrônicas, inclusive, no intuito de elidir a autuação. O impugnante não se reporta em nenhum momento sobre os aspectos valorativos das exigências contidas nestas infrações. Na realidade, conduz sua defesa aduzindo aspectos procedimentais que deveriam ser adotados pela Fiscalização. É certo que a simples negativa do cometimento da infração não pode elidir a autuação (art. 143 do RPAF/99). Infrações 12, 13, 14 e 15 subsistentes. Não acolhidas as arguições de nulidade. Não Acolhida a arguição de decadência. Indeferido o pedido de perícia. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por

maioria.

RELATÓRIO

Trata, o presente julgamento, de Recursos de Ofício e Voluntário, interpostos em face do Acórdão nº 0023-01/18 (fls. 618/670), da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste Conselho de Fazenda - CONSEF, que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração por meio do qual foi constituído um crédito tributário no valor histórico de R\$1.721.080,44, decorrente do lançamento de imposto e multas por descumprimento de obrigações acessórias, conforme 15 infrações, entre as quais o Recorrente reconheceu totalmente as infrações 1, 4, 5, 7 e 8, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido, conforme comprovante de pagamento acostado aos autos, restando à lide, as infrações abaixo descritas:

2. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$33.329,92, acrescido da multa de 60%. Consta se referir ao crédito indevido do ICMS proveniente das entradas de embalagens na exata proporção da saída de mercadorias isentas e não tributáveis. Conforme Anexos 3A, 3B, 4A e 4B;*
3. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$170.536,40, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos nºs 5 A e 5 B);*
6. *Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$527.906,89, acrescido da multa de 60%. Consta se referir à saída de mercadoria por meio de ECF, conforme Anexos nºs 8 A e 9 A;*
9. *Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$413.175,52, acrescido da multa de 100%, conforme Anexos nºs 12A a 25 e 28 A a 38;*
10. *Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$179.749,16, acrescido da multa de 100%, conforme Anexos nºs 12A a 24, 26, 28A a 37 e 39;*
11. *Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2010 e 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$71.832,91, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos nºs 12A a 24, 27 a 37 e 40;*
12. *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento nos meses de fevereiro, março, maio a agosto, outubro a dezembro de 2010, fevereiro, março, maio a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.241,09, acrescido da multa de 60%. Conforme Anexo nº 41;*
13. *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de fevereiro, março, maio a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.378,85, acrescido da multa de 60%. Conforme Anexo nº 42;*
14. *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$2.928,99 correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias, conforme Anexos nºs 43 A e 43 B;*
15. *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$7.099,16, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias. Conforme Anexos nºs 44 A e 544 B.*

Após impugnação, fls. 238/302, e da informação fiscal prestada pelo autuante, fls.359/430, de manifestação às fls. 452/480, do pedido de diligência, de fls. 542/46, e de nova informação fiscal, às fls.551/53, da manifestação do impugnante, fls. 557/60, de nova manifestação do impugnante às fls. 579/91 e da ultima informação fiscal, às fls. 594/95, a Junta de Julgamento, em decisão unânime, votou pela Procedência Parcial do lançamento, com fundamentos no voto abaixo transcrito:

VOTO

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

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

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

No que concerne à parte da autuação impugnada, cabe, inicialmente, apreciar a preliminar de nulidade arguida.

Argui o impugnante a nulidade do Auto de Infração por extrapolação do prazo de fiscalização de noventa dias, previsto no §1º do artigo 28 do RPAF.

Certamente que não pode prosperar a pretensão defensiva. Isto porque, o entendimento predominante neste CONSEF aponta no sentido de que a Ordem de Serviço se trata de um documento interno da Administração Fazendária, cuja falta de prorrogação não interfere na constituição do crédito tributário, bem como não cerceia o direito de defesa do contribuinte.

Em verdade, a ausência de prorrogação permite ao sujeito passivo exercer o direito de denunciar espontaneamente a infração, se for o caso, consoante determina o art. 28, §1º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF – aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, abaixo reproduzido:

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

[...]

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

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

Assim sendo, não acolho a nulidade arguida por extrapolação do prazo de fiscalização, haja vista que não se apresenta como hipótese de invalidação do lançamento, prevista no art. 18 do RPAF/99.

Independentemente disso, cabe observar que, no presente caso, não ocorreu a aludida extrapolação do prazo de fiscalização. Verifica-se claramente que a Intimação emitida pelos autuantes para apresentação de livros e documentos, constante à fl. 24 dos autos, teve a ciência do contribuinte em 09/10/2015, conforme assinatura constante no campo da intimação destinado a identificação do preposto do contribuinte. Já o Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2015 com ciência ao contribuinte em 28/12/2015. Ou seja, a fiscalização foi concluída antes do prazo de 90 (noventa) dias. Certamente incorreu em equívoco o impugnante na contagem do prazo.

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

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

embasamento legal para tanto.

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

Diante disso, não acolho as nulidades arguidas.

Argui o impugnante prejudicial de mérito pela extinção parcial do crédito tributário, decorrente do decurso do prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º e 156, V e VII do CTN.

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

Ocorre que, após um detalhado e minucioso estudo sobre a matéria, inclusive a repercussão das autuações nos julgamentos realizados na esfera judicial, notadamente nos tribunais superiores, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, promoveu a uniformização de sua orientação jurídica sobre esse tema, tendo editado o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, no qual firmou o entendimento de que: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas. Foi observado no referido Incidente de Uniformização que, no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas sim do art. 173, I, ambos do CTN.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 39. O Auto de Infração conterá:

[...]

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

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

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

No que concerne ao pedido de realização de perícia formulado pelo impugnante, considero que os elementos que compõem o presente processo tornam desnecessária a realização da perícia requerida. Isso porque, as matérias objeto da autuação não dependem da análise e participação de um perito para solução da lide, haja vista que são matérias de pleno conhecimento dos Julgadores. A intervenção de um perito se torna necessária e as vezes indispensáveis quando a matéria exige conhecimento especial de um técnico, o que, certamente, não é o caso do Auto de Infração em lide.

Assim sendo, com fulcro no art. 147, II, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/99), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido de realização de perícia.

No mérito, relativamente à infração 2, é certo que deve o contribuinte estornar ou anular o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço (art. 100, I, do RICMS/BA/97).

Também é indubitoso que o entendimento manifestado pela DITRI nos Pareceres aduzidos pelos autuantes não merece qualquer reparo, haja vista que, efetivamente, à aquisição de embalagens para efeito de creditamento fiscal deve acompanhar o mesmo tratamento tributário dispensado às mercadorias cujas saídas ocorrerão com a utilização das referidas embalagens.

Constato que, apesar de apresentar o seu inconformismo com a autuação, o impugnante não trouxe qualquer elemento de prova no intuito de elidir os valores apontados nesta infração, conforme, inclusive, aduzido pelos autuantes na Informação Fiscal.

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

OCORRÊNCIA	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULG. (Excl. Decadência)
jan/10	1.372,30	0,00
fev/10	1.405,95	0,00
mar/10	1.582,88	0,00
abr/10	1.528,65	0,00
mai/10	1.262,42	0,00
jun/10	1.513,42	0,00
jul/10	1.265,22	0,00
ago/10	1.222,78	0,00
set/10	1.024,04	0,00
out/10	1.770,08	0,00
nov/10	1.739,49	0,00
dez/10	2.296,21	2.296,21
jan/11	599,90	599,90

fev/11	1.056,90	1.056,90
mar/11	1.274,62	1.274,62
abr/11	1.438,88	1.438,88
mai/11	1.191,34	1.191,34
jun/11	1.039,57	1.039,57
jul/11	1.235,39	1.235,39
ago/11	1.351,78	1.351,78
set/11	1.395,82	1.395,82
out/11	1.297,05	1.297,05
nov/11	1.047,92	1.047,92
dez/11	2.417,31	2.417,31
Total	33.329,92	17.642,69

Assim sendo, este item da autuação é parcialmente subsistente.

Relativamente à infração 3, verifico que o autuado reconheceu parcialmente a procedência da autuação.

Quanto à parte impugnada, alega que as seguintes mercadorias não estão sujeitas à antecipação tributária, conforme entendem os autuantes:

- ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES;
- Bebida Láctea: ACHOC ITAMBYNHO 200ml, DANONINHO MOR 130151 360g, DANONINHO MORAN 400G, DANONINHO OVERCAP C CEREAI 107GR;
- Leite Fermentado: ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G, ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G, ACTIVIA ECON FRU 600G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180g, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180g, CORPUS BREAK BL MOR, CORPUS BREAK BL MOR 170, LEIT FERM FRUTAS VRM 400g;
- Peti Suis: DANONINHO 2 SBR QJ P SUISSE 360gr, DANONINHO PETIT SUIS MORANG 400GR, DANONINHO SABORES 360g, PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G, PETIT SUISSE BOM LEITE 270g;
- Sobremesa Láctea: DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE FLAN BAU CAR SB LCT 200GR, DANETTE FLAN CHOC SB LACTEA 220GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g;;
- ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200ml, HIPODERME LENCOS UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, SALISOAP SAB 80gr.;
- ÁGUA OXIGENADA (AGUA OXIGENADA 10VOL LAFARE 100ml);
- AGUA RABELO 150ML, AGUA RABELO 250ml, AGUA RABELO 500ml, CASTANHA DA INDIA BRIFAR 50CAP, OLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, OLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, OLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP, PROPOLIS SOL ALCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30ml, PROPOMAX EXT PROPOLI S-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ML;
- ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA COMPOSTA 100 COM VITAME, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP, BIOCARTAMO 30CAP HERBAR;
- AMAMENTE PROT SEIOS SILICO;
- AREIA TIDY 2KG;
- BANANA PASSA BRASIL 86g;
- BIOSLIM CHA VERDE E BRANCO, BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G;
- BOLO CHOCOLATISSIMO SUICO 450gr, BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER, BOLO DUO PAIXAO CHOC 530G OETKER;
- BP PROTETOR P FOGAO, BP ROLO ALUMINIO AZUL 45CMX7, BP ROLO ALUMINIO 30X7.5, BP ROLO ALUMINIO 45X7.0, BP ROLO ALUMINIO 30X7.5, BP ROLO ALUMINIO 45X7.0, LA ACO ASSOLAN L8P7 60g, PROT FOGAO ROYALPACK C/08, PROTETOR FOGAO WYDA, RODO BALENA 40CM, ROLINH ALUM 7.5 X 45, ROLINHO ALUM WYDA 30X4.0 M, ROLINHO ALUM WYDA 45X4.0 M, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM

ALUMILEST AMAREL 45X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 45X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 45X7.5, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL, VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL;

- PÃO DE QUEIJO (BP PAO QUEIJO CALABR 400GR, BP PAO QUEIJO CALABR 400GR, BP PAO QUEIJO COQUET, BP PAO QUEIJO COQUET 400gr, BP PAO QUEIJO PROVOL 400gr, BP PAO QUEIJO PROVOL COREG 400GR, BP PAO QUEIJO TRADIC 400gr, PAO DE QUEIJO FLEISC 250GR, PAO DE QUEIJO SADIA 400g, PAO QUEIJ FORN MINAS COQUET 400GR, PAO QUEIJ FORN MINAS TRAD 400GR, PAO QUEIJ SAO GERALD TRADIC 275GR, PAO QUEIJO MASSA LEV 400G, PAO QUEIJO TRAD PERDIG 400gr, PAO QUEIJO TRADICION SEARA 400G);
- CAPA NANO AZUL, CAPA NANO PRETA, CAPA NANO ROSA;
- VALDA, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN.

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

- ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES – acataram as alegações defensivas e excluíram os valores atinentes a este produto;
- ACHOC ITAMBYNHO 200ml, DANONINHO MOR 130151 360g, DANONINHO MORAN 400G, DANONINHO OVERCAP C CEREAI 107GR, ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G, ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G, ACTIVIA ECON FRU 600G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180g, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180g, CORPUS BREAK BL MOR, CORPUS BREAK BL MOR 170, LEIT FERM FRUTAS VRM 400g, DANONINHO 2 SBR QJ P SUISSE 360gr, DANONINHO PETIT SUIS MORANG 400GR, DANONINHO SABORES 360g, PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G, PETIT SUISSE BOM LEITE 270g, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE FLAN BAU CAR SB LCT 200GR, DANETTE FLAN CHOC SB LACTEA 220GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g - mantiveram a autuação.
- ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200ml, HIPODERME Lenco UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, SALISOAP SAB 80gr – afirmam que com exceção das mercadorias “GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200 ml (NCM 3808.94.29) e AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV” (NCM 3307.4900) que são produtos de limpeza incluídos no anexo único do Protocolo ICMS nº 106/2009,
- ÁGUA OXIGENADA (ÁGUA OXIGENADA 10VOL LAFARE 100m - acataram as alegações defensivas;
- ÁGUA RABELO 150ML, ÁGUA RABELO 250ml, ÁGUA RABELO 500ml, CASTANHA DA INDIA BRIFAR 50CAP, ÓLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, ÓLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, ÓLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP, PRÓPOLIS SOL ÁLCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30 ml, PROPOMAX EXT PRÓPOLIS-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ML – dizem que com exceção das mercadorias “PRÓPOLIS SOL ÁLCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30 ml, PROPOMAX EXT PRÓPOLIS-ALC 30ml e PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ml” – mantiveram a autuação.
- ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA COMPOSTA 100 COM VITAME, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP e BIOCARTAMO 30CAP HERBAR – mantiveram a autuação parcialmente. Acataram a alegação defensiva atinente ao produto “AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB” (NCM 2106.9030);
- AMAMENTE PROT SEIOS SILICO – acataram as alegações defensivas.
- AREIA TIDY 2KG – mantiveram a autuação;
- BANANA PASSA BRASIL 86g –inexiste autuação em relação a este produto;
- BIOSLIM CHÁ VERDE E BRANCO e BIOSLIM SHAKE DIET BAUN 400G –acataram as alegações defensivas. Ressaltaram que inexiste autuação em relação ao produto BIOSLIM CHA VERDE E BRANCO;
- BOLO CHOCOLATÍSSIMO SUÍÇO 450gr, BOLO DUO PAIXÃO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO CHOC 530G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO CHOC 530G OETKER – acataram as alegações defensivas;
- BP PROTETOR P FOGÃO, BP ROLO ALUMÍNIO AZUL 45CMX7, BP ROLO ALUMÍNIO 30X7.5, BP ROLO ALUMÍNIO 45X7.0, BP ROLO ALUMÍNIO 30X7.5, BP ROLO ALUMÍNIO 45X7.0, LÃ AÇO

ASSOLAN L8P7 60g, PROT FOGÃO ROYALPACK C/08, PROTETOR FOGAO WYDA, RODO BALENA 40CM, ROLINH ALUM 7.5 X 45, ROLINHO ALUM WYDA 30X4.0 M, ROLINHO ALUM WYDA 45X4.0 M, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 45X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 45X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 45X7.5, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL, VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL - ressaltaram que inexistia cobrança de imposto em relação aos itens: BP ROLO ALUMINIO AZUL 45CMX7, RODO BALENA 40CM, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL e VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL - acataram as alegações defensivas e reduziram o lançamento referente às mercadorias: LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, LÃ AÇO ASSONAL C3 GT ESMALT, LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO LIMPPANO 44 GR, LÃ DE AÇO Q LUSTRO C 8 60G e LÃ DE AÇO YPE BRILHO 60 GR (período anterior a 01/07/2010);

- PÃO DE QUEIJO (BP PÃO QUEIJO CALABR 400GR, BP PÃO QUEIJO CALABR 400GR, BP PÃO QUEIJO COQUET, BP PÃO QUEIJO COQUET 400gr, BP PÃO QUEIJO PROVOL 400gr, BP PÃO QUEIJO PROVOL COREG 400GR, BP PÃO QUEIJO TRADIC 400gr, PÃO DE QUEIJO FLEISC 250GR, PÃO DE QUEIJO SADIA 400g, PAO QUEIJ FORN MINAS COQUET 400GR, PAO QUEIJ FORN MINAS TRAD 400GR, PÃO QUEIJ SAO GERALD TRADIC 275GR, PÃO QUEIJO MASSA LEV 400G, PÃO QUEIJO TRAD PERDIG 400gr e PÃO QUEIJO TRADICION SEARA 400G - .acataram as alegações defensivas;
- CAPA NANO AZUL, CAPA NANO PRETA, CAPA NANO ROSA – acataram as alegações defensivas;
- VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE ITAB, VALDA TABLETE 1UN – mantiveram a autuação.

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

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

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

- ACHOC ITAMBYNHO 200ml, DANONINHO MOR 130151 360g, DANONINHO MORAN 400G, DANONINHO OVERCAP C CEREAI 107GR, ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G, ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G, ACTIVIA ECON FRU 600G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180g, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180g, CORPUS BREAK BL MOR, CORPUS BREAK BL MOR 170, LEIT FERM FRUTAS VRM 400g, DANONINHO 2 SBR QJ P SUISS 360gr, DANONINHO PETIT SUISS MORANG 400GR, DANONINHO SABORES 360g, PETI SUISS MOR VIT BATAVI 360G, PETIT SUISS BOM LEITE 270g, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE FLAN BAU CAR SB LCT 200GR, DANETTE FLAN CHOC SB LACTEA 220GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a esta mercadoria do demonstrativo elaborado pelo autuante.

Relevante registrar que a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, no intuito de dirimir dúvida quanto à autuação na qual a Fiscalização sustentava que os produtos objeto daquela autuação se tratava de iogurtes, enquadrados no regime de substituição tributária (NCM 0403.1000) e o sujeito passivo alegava se tratar de bebidas lácteas, não enquadradas no citado regime (NCM 2202.9000), converteu o feito em diligência cujo resultado foi consignado no Acórdão CJF Nº. 0067-11/14, conforme excertos do Voto que reproduzo abaixo:

[...]

Com objetivo de dirimir a demanda, na qual a fiscalização acusa que os produtos objeto da autuação são iogurtes, enquadrado no regime de substituição tributária (NCM 0403.1000) e o sujeito passivo alega se tratar de bebidas lácteas, não enquadradas no citado regime (NCM 2202.9000), esta CJF promoveu a realização de diligências, cujo resultado foi:

- a) A Receita Federal em resposta a consultas formuladas informou que os produtos: Frutess uva e maracujá; Neston iogurte líquido; Iogurte Ninho Soleil, morango, maçã, banana e salada de frutas; Iogurte Nestlé morango, salada de frutas e coco; Iogurte Nestlé Uva e sabor Sálvia; Chamy polpa de frutas e Bliss Iogurte líquido morango, se classificam na NCM 2202.9000, como não iogurtes.
- b) Os autuantes acataram a resposta das consultas e fizeram as exclusões daqueles produtos dos demonstrativos originais e mantiveram os produtos: Molico Liq; Molico Iog; Nestlé Iogurte Polpa; Molico B1 Iog; Bliss Iogurte Liq; Nestlé Iog; Molico Actifibra; Ninho PPA; Molico IGT Natural e Nestlé

BI Iogurte, classificados como iogurtes na NCM 0403.1000.

Em face da resposta da Receita Federal, considero que as mercadorias acima relacionados não estão sujeitas ao regime de antecipação ou substituição tributária, haja vista que não se trata de iogurte classificado no código NCM 0403.1000 – mesmo que o autuado assim tenha classificado.

- ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200ml, HIPODERME LENCOS UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, SALISOAP SAB 80gr – assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;
- ÁGUA RABELO 150ML, ÁGUA RABELO 250ml, ÁGUA RABELO 500ml, CASTANHA DA INDIA BRIFAR 50CAP, ÓLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, ÓLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP, PRÓPOLIS SOL ÁLCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30 ml, PROPOMAX EXT PRÓPOLIS-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL 35ML – assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;
- ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA COMPOSTA 100 COM VITAME, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP e BIOCARTAMO 30CAP HERBAR – assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;
- AREIA TIDY 2KG – concordo com a manutenção da exigência fiscal. Assiste razão aos autuantes quando dizem que referida mercadoria, com código NCM 3802.90.40, está incluída no item 72 do Protocolo ICMS nº 106, de 10 de agosto de 2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza. O art. 353, inciso II, item 36, do RICMS/BA, conforme este entendimento;
- BP PROTETOR P FOGÃO, BP ROLO ALUMÍNIO AZUL 45CMX7, BP ROLO ALUMÍNIO 30X7.5, LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, PROT FOGÃO ROYALPACK C/08, PROTETOR FOGAO WYDA, RODO BALENA 40CM, ROLINH ALUM 7.5 X 45, ROLINHO ALUM WYDA 30X4.0 M, ROLINHO ALUM WYDA 45X4.0 M, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 45X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 45X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMÍNIO ROYAL PACK 45X7.5, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL, VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL – os autuantes ressaltaram que inexistia cobrança de imposto em relação aos itens: BP ROLO ALUMINIO AZUL 45CMX7, RODO BALENA 40CM, VEDA ROSCA 1-2X10mm FIXTIL e VEDA ROSCA 3-4X10mm FIXTIL. Destacaram que os produtos “LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, LÃ AÇO ASSONAL C3 GT ESMALT, LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO LANUX 60GR L8P7, LÃ DE AÇO LIMPPANO 44 GR, LÃ DE AÇO Q LUSTRO C 8 60G e LÃ DE AÇO YPE BRILHO 60 GR”, (código NCM 7323.10.00) passaram a ser tributados pelo regime de substituição tributária a partir de 01/07/2010, quando o referido item foi incluído no Anexo Único, da cláusula terceira do Protocolo ICMS 106, de 10/08/2009, cuja finalidade é dispor sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza. Em face disso, acatarem as alegações defensivas e reduziram o lançamento dos valores referentes às mercadorias LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, LÃ AÇO ASSONAL C3 GT ESMALT, LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO LIMPPANO 44 GR, LÃ DE AÇO Q LUSTRO C 8 60G e LÃ DE AÇO YPE BRILHO 60 GR, no período anterior a 01/07/2010. Concorde com os autuantes quanto aos ajustes realizados, ficando mantida parcialmente a exigência fiscal quanto aos valores remanescentes, conforme demonstrativo que elaboraram.
- VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN – - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Vale registrar que existe resposta de consulta dada pela Receita Federal, no sentido de que não se trata de medicamentos. Dessa forma, cabe a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal.

Diante do exposto, considerando que parte da exigência de que cuida este item da autuação foi alcançada pela decadência, no período de 31/01/2010 a 30/11/2010, no valor total de R\$91.886,26 - conforme explicitado no exame da prejudicial de mérito, o valor de R\$170.536,40, originariamente apontado no Auto de Infração, com a exclusão dos valores atinentes às mercadorias que foram indevidamente arroladas na autuação no total de R\$16.344,74, e do valor de R\$91.886,26, referente ao crédito tributário extinto pela decadência, esta infração fica reduzida para o valor de R\$62.305,40, conforme demonstrativo de débito abaixo e planilha acostada às fls.

601 a 617:

OCORRÊNCIA	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULG. DEVIDO (Excl. Decadência)
jan/10	12.264,08	0,00
fev/10	8.964,65	0,00
mar/10	8.910,03	0,00
abr/10	6.751,00	0,00
mai/10	9.060,51	0,00
jun/10	7.282,61	0,00
jul/10	7.776,63	0,00
ago/10	8.017,95	0,00
set/10	6.202,20	0,00
out/10	7.781,14	0,00
nov/10	8.875,46	0,00
dez/10	8.759,82	7.500,29
jan/11	6.792,12	5.498,61
fev/11	4.332,84	3.355,46
mar/11	5.155,03	3.907,33
abr/11	6.460,47	5.077,08
mai/11	6.933,25	5.502,74
jun/11	6.239,94	4.474,14
jul/11	5.592,37	4.462,70
ago/11	5.718,95	4.246,39
set/11	5.167,20	3.964,29
out/11	5.081,91	4.083,59
nov/11	6.256,27	5.243,44
dez/11	6.159,97	4.989,34
Total	170.536,40	62.305,40

No que diz respeito à infração 6, o autuado alega descaber a exigência quanto às seguintes mercadorias:

- CARNE BOVINA. - PONTA DE AGULHA;
- CARNE SUÍNA - COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUINO C OSSO, COPA LOMBO SUINO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM, PRESUNTO PARMA S-OSS INT.;
- FLOCÃO, FLOCOS E FUBÁ DE MILHO;
- IOGURTE - IOG.LIQ LIGHT MOLICO 170G, IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G;
- PESCADO BACALHAU;
- LEITE LONGA VIDA;
- PRODUTOS HORTÍCOLAS – FOLHA LOURO KITANO 4G e FOLHA DE LOURO MC;
- PRODUTOS DE INFORMÁTICA - JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, TV MON 24” SAMSUNG P2470H PRETO, TV MON 21,5” SAMSUNG P2270H PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, TV MON PHILIPS 21,5 LED 220TS2, TV MON SAMSUNG 24” LED T24A550, DB MINI FONE DB PRAT, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, KIT NOTEBOOK CLONE 17003 PRETO, MICROFONE BLACK 3926, TV MON AOC 18.5” LED T942WE PRETO, TV MON LG 23” LED M2380A PRETO;

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

- CARNE BOVINA - acataram as alegações defensivas e reduziram o valor do débito, conforme demonstrativo que elaboraram;
- CARNE SUÍNA. “COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUÍNO C OSSO, COPA LOMBO SUÍNO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA

FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM e PRESUNTO PARMA S-OSS INT” (NCM 0203.12.00, 0203.19.00 e 0210.19.00) - mantiveram a autuação.

- FLOCÃO, FLOCOS E FUBÁ DE MILHO – mantiveram a autuação.
- IOGURTE. “IOG.LIQ LIGHT MOLICO 170G, IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G”- mantiveram a autuação.
- PESCADO BACALHAU – mantiveram a autuação.
- LEITE LONGA VIDA – mantiveram a autuação.
- PRODUTOS HORTIFRUTÍCOLAS. FOLHA LOURO KITANO 4G e FOLHA DE LOURO MC – mantiveram a autuação.
- PRODUTOS PERIFÉRICOS DE INFORMÁTICA – observam que o impugnante alega que os produtos “JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, TV MON 24” SAMSUNG P2470H PRETO, TV MON 21,5” SAMSUNG P2270H PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, TV MON PHILIPS 21,5 LED 220TS2, TV MON SAMSUNG 24” LED T24A550, DB MINI FONE DB PRAT, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, KIT NOTEBOOK CLONE 17003 PRETO, MICROFONE BLACK 3926, TV MON AOC 18.5” LED T942WE PRETO, TV MON LG 23” LED M2380A PRETO” – mantiveram a autuação.

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

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

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

- CARNE SUÍNA. “COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUÍNO C OSSO, COPA LOMBO SUÍNO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM e PRESUNTO PARMA S-OSS INT” (NCM 0203.12.00, 0203.19.00 e 0210.19.00) - concordo com a manutenção da exigência. Isso porque, de fato, o regime de substituição tributária é aplicável aos produtos em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, conforme previsto no item 9 do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA/97, não sendo aplicável aos produtos embutidos (Copas) e às preparações e conservas de carne suína (presuntos crus), conforme acertadamente aduzido pelos autuantes;
- FLOCÃO, FLOCOS E FUBÁ DE MILHO – concordo com a manutenção da exigência. Efetivamente, trata-se de mercadorias sujeitas à tributação e não se confundem com a “farinha de milho”, referida no art. 87, XXX, do RICMS/97, cujas operações de saídas ocorrem com a redução da base de cálculo em 100%;
- IOGURTE. “IOG.LIQ LIGHT MOLICO 170G, IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G”- concordo com a manutenção da exigência. Apesar de o autuado alegar se tratar de iogurte, o que se verifica é que não se trata deste tipo de produto. Na realidade, o próprio autuado não deu a classificação de iogurte nas suas operações realizadas, haja vista que consignou nos documentos fiscais o código NCM 0403.90.00 – Outros - quando o código NCM do iogurte é 0403.10.00;
- PESCADO BACALHAU – concordo com a manutenção da exigência. O bacalhau dessalgado é tributado normalmente. O Parecer da DITRI aduzido pelos autuantes, confirma o acerto da autuação. O benefício

isencional pretendido pelo impugnante não se aplica ao bacalhau dessalgado;

- **LEITE LONGA VIDA** – concordo com a manutenção. A redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária resulte em 7%, é aplicável exclusivamente ao leite produzido no Estado da Bahia. Portanto, não sendo aplicável ao leite produzido noutros Estados.

No presente caso, os autuantes arrolaram no levantamento apenas as marcas de “Leite Tipo Longa Vida” fabricadas fora do Estado da Bahia, sujeitas, portanto, á alíquota de 17%. Relevante o registro feito pelos autuantes de que, as únicas marcas comercializadas fabricadas no Estado da Bahia foram a Valedourado e a Alimba, produzidas pela empresa Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios S/A - ILPISA, estabelecida na cidade de Itapetinga, sob Inscrição Estadual nº 51.109.077 e CNPJ 09.342.379/0097-34, sendo para estas duas marcas consideradas a redução da base de cálculo, razão pela qual nenhuma delas consta nos relatórios desta infração.

Quanto à inconstitucionalidade de tal limitação, conforme arguido pelo impugnante, por certo que não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, em face de vedação expressa neste sentido, consoante o art. 167, I, II, do RPAF/99;

- **PRODUTOS HORTIFRUTÍCOLAS. FOLHA LOURO KITANO 4G e FOLHA DE LOURO MC** – concordo com a manutenção. De fato, a isenção aduzida pelo impugnante somente é aplicável às saídas do produto não industrializado, o que não é o caso destes itens de mercadorias arrolados na autuação;
- **PRODUTOS PERIFÉRICOS DE INFORMÁTICA.”JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, TV MON 24” SAMSUNG P2470H PRETO, TV MON 21,5” SAMSUNG P2270H PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, TV MON PHILIPS 21,5 LED 220TS2, TV MON SAMSUNG 24” LED T24A550, DB MINI FONE DB PRAT, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, KIT NOTEBOOK CLONE 17003 PRETO, MICROFONE BLACK 3926, TV MON AOC 18.5” LED T942WE PRETO, TV MON LG 23” LED M2380A PRETO”** – concordo com a manutenção. O art. 87, inciso V, c/c o Anexo 5-A, do RICMS/1997/BA, vigente à época dos fatos, elenca todos os códigos NCMs dos produtos de informática passíveis de redução da base de cálculo. Os documentos fiscais acostados aos autos pelos autuantes permite concluir que tais produtos não fazem jus à redução da base de cálculo utilizada pelo autuado. Efetivamente, os produtos de informática citados pelo autuado, não podem fruir do benefício da redução da base de cálculo, uma vez que suas respectivas NCMs não constam da relação especificada pela legislação do ICMS correlata.

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

OCORRÊNCIA	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULG. DEVIDO (Excl. Decadência)
jan/10	18.357,36	0,00
fev/10	19.226,49	0,00
mar/10	24.010,63	0,00
abr/10	21.128,07	0,00
mai/10	23.612,19	0,00
jun/10	18.735,69	0,00
jul/10	25.068,65	0,00
ago/10	26.716,17	0,00
set/10	23.408,23	0,00
out/10	21.043,47	0,00
nov/10	21.886,24	0,00
dez/10	26.822,17	26.527,09
jan/11	19.085,20	18.748,24
fev/11	16.486,44	16.160,88
mar/11	18.495,43	18.143,36
abr/11	23.506,04	23.135,38
mai/11	22.082,62	21.755,89
jun/11	18.334,32	17.939,79
jul/11	25.348,19	24.848,28
ago/11	24.841,70	24.413,05
set/11	22.749,08	22.450,63
out/11	20.060,61	19.763,45
nov/11	21.146,96	20.924,90
dez/11	25.754,94	25.480,20

Total	527.906,89	280.291,14
--------------	-------------------	-------------------

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

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

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

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

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

- que o impugnante em nenhum momento indicou se os produtos relacionados nos anexos citados deveriam ser desagrupados ou quais outras mercadorias deveriam ser agrupadas, de forma a reunir num mesmo item as espécies de produtos afins;*
- que o impugnante não consegue comprovar no processo, que deixaram de considerar no levantamento quantitativo de estoque referente aos exercícios de 2010 e 2011 alguma nota fiscal ou que os estoques inicial e final contidos nos demonstrativos do levantamento quantitativo de estoque não correspondem àqueles registrados nos livros Registro de Inventário dos anos de 2009 a 2011, não apresentando, portanto, dados objetivos que apontem erros materiais na realização do roteiro de auditoria em discussão;*
- que em conformidade com a legislação vigente, existe a possibilidade do sujeito passivo em sua impugnação contrapor-se ao lançamento por meios e elementos de provas disponíveis, demonstrando o não cometimento da infração que lhe foi imputada via lançamento, fato não ocorrido no presente caso;*
- que tal fato enseja as situações previstas nos artigos 142 e 143 do RPAF/99, os quais dispõem que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório, cuja informação esteja necessariamente em seu poder, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

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

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

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

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

Quanto às infrações 12, 13, 14 e 15 - impugnadas conjuntamente – o autuado sustenta que não está obrigado a recolher a diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues. Alega

que não pode responder por eventual infração cometida por terceiros, fornecedor ou transportador, em especial quando se comportou conforme a legislação vigente. Diz que não está obrigado a recolher a diferença de alíquotas e registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues. Afirma que não pode responder por eventual infração cometida por terceiros, fornecedor ou transportador, em especial quando se comportou conforme a legislação vigente. Assevera que caberia ao Fisco, utilizando-se de seu poder de polícia, verificar se a mercadoria foi internada no Estado e monitorar nos postos fiscais o retorno das mercadorias, bem como junto aos fornecedores.

De início, cumpre consignar que se tratando de levantamento fiscal baseado em Nota Fiscal eletrônica, cuja “chave de acesso” se encontra descrita nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, cabe ao contribuinte verificar se de fato adquiriu ou não a mercadoria acessando o site <http://www.sefaz.ba.gov.br>. Em caso de não ter adquirido cumpre-lhe adotar as medidas policiais e judiciais cabíveis, em face de utilização indevida do nome da empresa pelo emitente das Notas Fiscais eletrônicas, inclusive, no intuito de elidir a autuação. Vale registrar que a jurisprudência deste CONSEF sempre apontou neste sentido, mesmo que se tratasse de Notas Fiscais coletadas no antigo Sistema de Controle Automatizado de Mercadorias em Trânsito (CFAMT), utilizado apenas para as notas fiscais não eletrônicas.

Importante consignar que o art. 89, §§ 16 e 17 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, expressamente determina que é obrigação do contribuinte realizar essa averiguação, conforme se verifica na transcrição abaixo:

Art. 89. Do resultado da análise referida no art. 88, a Secretaria da Fazenda cientificará o emitente:

[...]

§ 16. O contribuinte deverá apresentar boletim de ocorrência referente à queixa prestada na Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, em razão do uso indevido do nome da empresa pelo remetente, a fim de afastar a presunção prevista em lei de entrada de mercadoria no estabelecimento, quando figurar como destinatário em operação declarada em nota fiscal eletrônica, sem que tenha efetivamente adquirido a mercadoria, mas não tenha registrado o evento “desconhecimento da operação”;

§ 17. Os contribuintes deverão verificar regularmente, mediante acesso ao endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>, todas as notas fiscais emitidas com destino aos seus estabelecimentos, ficando obrigados, quando for o caso, a registrarem o evento “desconhecimento da operação” no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota no endereço eletrônico www.nfe.fazenda.gov.br, salvo em relação às mercadorias previstas no § 14 deste artigo, cujo prazo será o nele estipulado.

Saliento que, apesar de o § 16 ter sido acrescentado ao art. 89 pela Alteração nº 28, Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, com efeitos a partir de 01/01/15 e o § 17 ter sido acrescentado ao art. 89 pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, com efeitos a partir de 01/01/16, as decisões deste CONSEF já apontavam no mesmo sentido, quando se tratava de Notas Fiscais coletadas no sistema CFAMT.

Portanto, mesmo as infrações 12, 13, 14 e 15, tendo ocorrido em período anterior a 01/01/15, a obrigação do contribuinte de posse da “chave de acesso” era averiguar se as notas fiscais eletrônicas lhe foram efetivamente destinadas e, se fosse o caso, adotar as providências cabíveis, em caso de não reconhecimento do negócio com os emitentes das referidas Notas Fiscais.

Observe que o autuado não se reporta em nenhum momento sobre os aspectos valorativos das exigências contidas nestas infrações, conforme inclusive ressaltado pelos autuantes. Na realidade, conduz a sua defesa aduzindo aspectos procedimentais que deveriam ser adotados pela Fiscalização, conforme aduzido acima.

É certo que a simples negativa do cometimento da infração não pode elidir a autuação (art. 143 do RPAF/99).

Diante disso, as infrações 12, 13, 14 e 15 são subsistentes.

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

Em relação à arguição de desproporcionalidade, de caráter confiscatório e de inconstitucionalidade das multas, saliento que as multas indicadas no Auto de Infração são as previstas no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, para as infrações que foram imputadas ao autuado, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA.

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

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

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
------	-----------	----------------	--------------	-------

01	RECONHECIDA	10.440,60	10.440,60	60%
02	PROCEDENTE EM PARTE	33.329,92	17.642,69	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	170.536,40	62.305,40	60%
04	RECONHECIDA	765,99	765,99	60%
05	RECONHECIDA	288.101,69	288.101,69	-----
06	PROCEDENTE EM PARTE	527.906,89	280.291,14	60%
07	RECONHECIDA	2.032,17	2.032,17	60%
08	RECONHECIDA	1.561,10	1.561,10	60%
09	PROCEDENTE	413.175,52	413.175,52	100%
10	PROCEDENTE	179.749,16	179.749,16	100%
11	PROCEDENTE	71.832,91	71.832,91	60%
12	PROCEDENTE	5.241,09	5.241,09	60%
13	PROCEDENTE	6.378,85	6.378,85	60%
14	PROCEDENTE	2.928,99	2.928,99	1%
15	PROCEDENTE	7.099,16	7.099,16	1%
TOTAL		1.721.080,44	1.349.546,46	

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

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11 e Intimada em 25/04/2018, conforme fls. 678, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário por meio do qual aduziu em síntese:

Em que pese o Fiscal Autuante ter reconhecido a decadência parcial para as Infrações 02, 04 e 06, manteve a exigência para as infrações 09, 10 e 11.

Verifica-se que é irreversível e irrefutável a conclusão de que todo o levantamento está circunscrito com o vício da nulidade/improcedência, em especial porque o fisco não realizou qualquer levantamento físico do estoque em data posterior ao período já homologado.

E a presunção da decisão recorrida de que as alegadas omissões decorrentes da análise de estoque só ocorreram no período fiscal de dezembro/10 é completamente descabida. Ora, para a identificação das saídas omitidas, o Autuante considera as movimentações de entradas e saídas dos meses de janeiro a novembro de 2010, períodos fiscais já extintos, fato que torna inaproveitável qualquer conclusão decorrente deste erro.

Quer-se dizer com isso que: para validade ou não do levantamento da movimentação de estoque não importa a quantidade de meses considerada, mas se os meses considerados são passíveis de revisão ou não. Do contrário, poderia o Autuante ter iniciado seu levantamento em junho/1996, início das atividades da empresa, e concluído em dezembro/2015, quando procedeu a contagem física do estoque existente na data atual.

Este é o problema da presente autuação: ter suas conclusões contaminadas por movimentações ocorridas em períodos fiscais já homologados e inexigíveis. Especificamente quanto à presunção do Autuante de que a omissão de saída só ocorreu no último mês do levantamento (dezembro/10), resta esclarecer que esta presunção não encontra respaldo na lógica.

No que concerne à presunção de omissão de saídas, é importante destacar que a auditoria dos estoques pelo levantamento analítico de sua movimentação não constitui uma presunção (legal) de omissão de saídas, não necessitando, assim, de previsão legal. Ela é a prova contábil/fiscal de que determinadas saídas foram omitidas, em especial porque decorre de simples cálculo matemático em que 02 mais 02 deve obrigatoriamente ser igual a 04.

Contudo, a consideração do último mês do levantamento como aquele em que ocorreram as ditas saídas omitidas é uma presunção. Através do levantamento analítico de estoques considerando vários períodos fiscais não é possível determinar com segurança em que mês a omissão ocorreu.

A saída sem nota fiscal poderia ter ocorrido no primeiro mês, ou no segundo, ou no terceiro etc. As saídas podem ter ocorrido em todos os meses em quantidade iguais ou diferentes.

Por certo, o levantamento analítico de estoques não permite determinar o mês da ocorrência da omissão apontada e, por conseguinte, do fato gerador do ICMS. Não sendo possível determinar em que mês as omissões ocorreram, admite-se que tenha ocorrido no último mês fiscalizado exclusivamente porque esta condição poderá favorecer o contribuinte que será submetido ao menor índice de atualização (Selic). Entretanto, todas as vezes em que a aplicação dessa presunção não favorecer o contribuinte, a mesma não poderá ser aplicada.

Para que fosse permitido concluir sempre que a omissão ocorrer no último mês fiscalizado, seria necessária a previsão legal (que inexistente) e a razão lógica (que igualmente inexistente). Desta forma, entende a Recorrente que tal presunção só poderá ser aplicada quando lhe favorecer, o que não é o caso.

É que, no caso do ICMS, o que se homologa não é apenas o pagamento realizado, e sim todo procedimento desenvolvido pelo contribuinte, porquanto o cálculo do imposto devido decorre de apuração, atendendo aos contornos da não-cumulatividade do ICMS (art. 155, § 2º, I da CF/88).

No caso concreto, a Recorrente tomou ciência do Auto de Infração em 28/12/2015, quando já ultrapassado o prazo para homologação, pelo Fisco, do recolhimento relativo ao período de janeiro a novembro de 2010. Não obstante, esses créditos, ainda que decaídos, estão sendo objeto do lançamento, pelo que devem ser excluídos, já que extintos (art. 156, V e VII do CTN).

Assim, não há dúvidas de que o montante relativo ao período de janeiro a novembro de 2010 constitui excesso de exigência, devendo, portanto, ser excluído da monta lançada, o que desde já se requer, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.

Da improcedência da Infração 02:

Insurge o Fisco com a acusação de que a Recorrente utilizou indevidamente o crédito de ICMS de mercadorias beneficiadas com isenção, assim descrevendo:

Infração 02: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Conforme anexos 3A, 3B, 4A e 4B, referentes a crédito indevido do ICMS proveniente das entradas de embalagens na exata proporção da saída de mercadorias isentas e não tributáveis.

Há, inicialmente, um cerceamento ao direito de defesa e, portanto, deve ser declarada nula a presente infração. De fato, a acusação inicial seria porque se creditou de mercadorias isentas. Contudo, no decorrer da infração a acusação muda, quando é afirmado que se trata de crédito indevido do ICMS proveniente das entradas de embalagens na exata proporção da saída de mercadorias isentas e não tributáveis. A acusação é mercadoria adquirida com isenção ou falta de estorno do crédito de embalagens proporcional às saídas isentas ou não tributáveis?

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

Quanto a esse fato não há, a princípio, o que se contrapor, até mesmo porque o Fisco o confirma, quando, também a princípio, apenas exige o estorno de crédito decorrente da proporção da saída de produtos isentos e não tributados.

Ocorre que os valores apresentados pelo Autuante, a título de estorno de crédito, de acordo com a escrita fiscal da Recorrente, não procedem, diante do fato de que esse procedimento (estorno) é realizado reiteradamente pelo Contribuinte, dentro dos percentuais correspondentes a proporcionalidade de entrada das embalagens com as saídas de produtos isentos e não tributados no período autuado, conforme pode ser observado de seu Registro de Apuração (vide doc. 03 da impugnação).

Neste ponto, a primeira instância apenas afirmou que *“apesar de apresentar o seu inconformismo com a autuação, o impugnante não trouxe qualquer elemento de prova no intuito de elidir os*

valores apontados nesta infração”, desprezando completamente a apuração trazida aos autos que comprova o estorno proporcional e, por essa razão, julgando procedente a presente infração.

Por essa razão, não procede a acusação fiscal e deve ser reformada a decisão recorrida, devendo essa segunda instância analisar as provas trazidas que comprovam a realização do estorno, conforme determina a legislação. Além disso, pela incerteza dos valores exigidos pela fiscalização, que não condizem com o descrito na escritura fiscal da Recorrente.

Da improcedência da Infração 03:

Discorre o Autuante que a Recorrente:

Infração 03: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com o pagamento de imposto por substituição tributária. Conforme anexos 5A e 5B.

Apesar da alegação fiscal, a acusação não procede, posto que entre os produtos mencionados pela fiscalização como sujeitos a antecipação do imposto, o que vedaria o crédito fiscal, na realidade não são. São eles:

- AREIA TIDY 2KG: trata-se de areia higiênica para gatos, não compreendida entre “34 - rações tipo “pet” para animais domésticos” do art. 353, II do RICMS/97. Neste ponto, o julgador de primeira instância entendeu que “*referida mercadoria, com código NCM 3802.90.40, está incluída no item 72 do Protocolo ICMS nº. 106, de 10 de agosto de 2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza*”.

Entretanto, não é difícil perceber que não se trata de produto de limpeza, mas de “mistura de grãos selecionados e extraídos da Patagônia Argentina” utilizada para absorver a urina dos gatos domésticos.

Inclusive, ao contrário do que faz crer a decisão recorrida, o Protocolo 106/09 não traz a NCM do produto em questão em seu anexo único, muito menos traz qualquer descrição de item que se enquadre, ainda que por analogia, às areais higiênicas autuadas.

O item 72 citado, por sua vez, trazia a seguinte redação:

72.	38.02	Neutralizador/eliminador de odor	58
-----	-------	----------------------------------	----

Ora, os neutralizadores de ambientes são utilizados nos ambientes domésticos para aromatizar o ar e não se confundem com o produto utilizado para absorção da urina dos gatos. Assim, há de ser reformado o acórdão para excluir o produto em questão da exigência fiscal.

- BP PROTETOR P FOGAO, 0, PROT FOGAO ROYALPACK C/08, PROTETOR FOGAO WYDA, , ROLINH ALUM 7.5 X 45, ROLINHO ALUM WYDA 30X4.0 M, ROLINHO ALUM WYDA 45X4.0 M, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 45X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 45X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 45X7.5: não fazendo parte do elenco taxativo do art. 353 jamais poderia o Fisco vedar a utilização do crédito.

Vejam, doutos julgadores, que os produtos comercializados pela Recorrente são folhas de alumínio e não lãs de aço, como indicado pelo Autuante e acatado pela primeira instância.

Tais produtos são utilizados para proteção de fogões e para acondicionamento de alimentos, por exemplo, não possuindo, portanto, utilização na limpeza doméstica.

Assim, não se trata de produtos de limpeza listados no Protocolo 106/2009, nem estão previstos em qualquer item do art. 353 do RICMS vigente à época dos fatos geradores (2010 e 2011), razão pela qual mais esses itens devem ser excluídos.

Da improcedência da infração 06:

Descreve o Autuante que:

Infração 06: Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Referente à saída de mercadorias por meio de ECF, conforme anexos 8A e 8B.

Todavia, improcede a exigência fiscal diante da ausência de recolhimento a menor do ICMS.

a) Carne suína:

Ente do Fisco que a carne suína e ovina seria tributada a 17%. São elas: COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUINO C OSSO, COPA LOMBO SUINO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM, PRESUNTO PARMA S-OSS INT.

Ocorre que a carne suína está sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 9 do RICMS/97, sendo imposto foi retido pelo fornecedor.

“9 - produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, exceto charque - NCM 0201, 0202, 0203, 0206, 0207, 0209.00 e 0210 (Lei nº 7.753/00);”

Entretanto, a decisão recorrida alega que *“o regime de substituição tributária é aplicável aos produtos em estado natural, resfriados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados (...) não sendo aplicável aos produtos embutidos (Copas) e às preparações e conservas de carne suína (presuntos crus)”*.

Não é difícil perceber que o acórdão recorrido faz distinção não prevista na norma de regência. Ora, a copa é elaborada com a sobrepaleta suína, condimentada com temperos especiais e submetida a uma secagem com defumação ocasional, não se confundindo com os produtos embutidos (como o salame). Já os presuntos autuados são carnes suínas secas.

Assim, como o legislador, neste item, também quis submeter ao regime especial de tributação esses itens, decerto que aquelas acima descritas se enquadram nessa classificação. Portanto, não há imposto a ser recolhido.

b) Flocão, flocos e fubá de milho:

Entende o acórdão recorrido que os mencionados produtos são tributados a 7%, o que gerou diferença de imposto a ser recolhido. Pois bem. O flocão, os flocos e o fubá de milho nada mais são do que própria farinha de milho na forma flocada. Não lhe retirando, portanto, a qualidade e identidade de farinha de milho, conforme já foi definido pela Secretaria da Fazenda através do Parecer nº 10240/2010, veja-se:

“ICMS. Para que um produto esteja na substituição tributária é necessário que exista a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no referido dispositivo, de forma que a mercadoria envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes com as descrições contidas na norma.”

E sendo farinha de milho, não há possibilidade de se conferir outra interpretação ao art. 87, XXX, do RICMS/97, para tributar a saída dos referidos produtos.

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

(...)

XXX - das operações internas com sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho em 100% (cem por cento);”

Diante desse contexto, observa-se a improcedência da exigência fiscal.

c) Iogurte:

O Autuante tributa normalmente (17%) os produtos IOG.LIQ LIGHT MOLICO 170G, IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY

MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G, sem observar que os mesmos são iogurtes, sujeitos a substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97 e cujo imposto foi destacado quando de sua aquisição.

“Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

(...)

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

(...)

3 - bebidas não alcoólicas, a saber:

(...)

3.3 - iogurtes - NCM 0403.10.00;”

Ora, pela própria definição dos produtos, constante, inclusive, nas suas embalagens, é notória a classificação dos mesmos como iogurtes, senão vejamos as indicações dos fabricantes. Por mais essa razão, denota-se a improcedência da infração.

d) Pescado bacalhau:

O Autuante aplica a alíquota de 17% sobre o FILE BACALHAU DES (dessalgado). Contudo, referido produtos não está sujeito a tributação, posto que a operação está sujeita a redução da base de cálculo (100%), já que o pescado descrito não se enquadra na categoria de seco ou salgado, conforme determina o art. 87, XXXVI do RICMS/97.

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XXXVI - das operações internas com pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, em 100% (cem por cento), observada a vedação ou estorno do crédito fiscal, nos termos dos arts. 97 e 100, sendo que o benefício previsto neste inciso não se aplica:

a) à operação que destine o pescado à industrialização;

b) ao pescado enlatado ou cozido;

c) ao pescado seco ou salgado.”

E não se queira alegar que os produtos ora mencionados estariam dentre as exceções listadas na alínea acima transcrita, posto que estamos diante de pescados dessalgados e congelados, sendo, portanto, diametralmente apostos à previsão que exclui o pescado seco ou salgado, conforme se conclui da própria descrição do item, das informações passadas pelos fornecedores na respectiva embalagem.

Não há como prosperar o argumento de que não cabe tal isenção por se tratar de bacalhau salgado e posteriormente dessalgado, ou seja, industrializado, uma vez que a legislação de regência não faz a discriminação de que o estado “dessalgado” do produto não pode ser precedido de outro procedimento, bem como que o fato de ser congelado não derive de uma perda do sal.

O primeiro ponto a ser esclarecido decorre do fato de que o produto em questão é o Bacalhau Dessalgado (postas, desfiados e lombos), ou seja, a Recorrente não o adquiriu na sua forma salgada para processá-lo e vendê-lo dessalgado. A Recorrente não promove a referida industrialização, conforme pressupõe o Autuante para negar o que a legislação estadual lhe garante, a isenção ao pescado.

Desse ponto deflui o segundo, norteador da improcedência do lançamento fiscal, consistente no fato de que os pescados no Estado da Bahia são isentos do ICMS e de que o pescado (dessalgado em postas, desfiados e lombos) comercializado pela Recorrente não se enquadra dentro da exceção a regra de isenção (salgado), conforme ventilado no art. 265, II, “e” do RICMS/2012.

E quem comprova que o produto foge à regra da tributação é o próprio Autuante, quando

descreve que a aquisição é de Bacalhau Dessalgado. Ou seja, a mercadoria enquadra-se perfeitamente na regra estabelecida pelo RICMS, já que se trata de pescado, e este NÃO é enlatado, cozido, seco ou salgado.

Note-se, doutos julgadores, que a norma beneficia os pescados, excetos os secos e salgados. Ou seja, se o produto em questão é congelado e dessalgado, está fora do campo das exceções, sendo, portanto, beneficiado pela redução de base de cálculo. Utilizando o mesmo raciocínio, o CONSEF, em situação análoga, e com confirmação do Fisco, excluiu o bacalhau da tributação do ICMS.

“A. I. Nº - 129711.0005/12-1

AUTUADO - CARBALLO FARO & CIA. LTDA. (PERINI)

AUTUANTES - GISELIA RIBEIRO GUIMARÃES e MARIA DAS GRAÇAS LEMOS FERREIRA

ORIGEM - IFEP COMÉRCIO

INTERNET - 21/07/2014

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0107-05/14

Informa a Recorrente que o Acórdão JJF nº 0107-05/14, acima transcrito, proferido pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, foi confirmado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0347-12/14. E mais. Recentemente, no Auto de Infração nº 232845.2257/15-8, o próprio Fiscal Autuante, ao prestar suas informações no processo, reconheceu a isenção para o produto em questão, afirmando expressamente que *“quanto ao produto FILE BACALHAU DESSAL CONGEL 1.3KG, goza do benefício da isenção, conforme alínea “e”, inciso II do artigo 265 do RICMS – BA”* (vide doc. 04 da Impugnação).

Assim, ao tributar o bacalhau dessalgado o Fisco está dando uma interpretação além da prevista na legislação, violando, por sua vez, o art. 110 do CTN.

“Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

Ora, incluir o produto dessalgado no rol de produtos tributados, quando a norma assim não prevê, está o Autuante dando nova interpretação ao RICMS, sob o simples argumento de que *“não cabe tal isenção por se tratar de bacalhau salgado e posteriormente dessalgado, ou seja, industrializado, isto não o isenta do ICMS.”*

Argumento que não procede, em respeito à literalidade da norma (art. 111, II do CTN), cuja regra prevê que *“interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: (...) outorga de isenção.”*

Percebe-se, portanto, que os casos citados (redução de base de cálculo de 100% - espécie de isenção total) são semelhantes à isenção prevista no referido artigo, já que ambos desoneram a operação do ICMS e possuem as mesmas regras de exceção que se aplicada apenas ao pescado salgado e não ao dessalgado, conforme atestado pelo CONSEF.

Portanto, resta insubsistente a cobrança em relação aos itens mencionados, posto ser notório que se enquadram na previsão contida no dispositivo acima transcrito, razão pela qual carga tributária efetiva incidente sobre eles é zero, sendo este o ponto de maior expressão da infração em comento e que deve ser afastado.

e) Leite longa vida:

Segundo a acusação fiscal, a Recorrente teria calculado de forma equivocada o imposto que deveria ter sido recolhido na saída do produto leite longa vida, uma vez que utilizou a carga tributária de 7% quando deveria ser de 17%.

A justificativa do acórdão recorrido para a manutenção da infração neste ponto está no fato de que a legislação estadual (RICMS/97) só permite a redução da base de cálculo para o leite longa vida produzido no Estado.

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

(...)

XXXV - das operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento);”

Todavia, improcede a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, posto que viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna.

Em outras palavras, a sistemática concebida pelo Estado, além de criar mercado fechado, com medida protecionista e montagem de barreira tributária, interfere, de forma desleal, no comércio de leite, impossibilitando o ingresso dos produtos de outros Estados, em face da carga tributária de 17% de ICMS, enquanto o produtor local tem sua taxaço reduzida a 7%.

Considerando que o Fisco confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, em afronta a Constituição, impõe-se a desconstituição da infração.

A situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário da Bahia que, confirmando a majoração da carga tributária, vem se posicionando pela improcedência da exigência de recolhimento a menor de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida.

Diante do exposto, o benefício concedido ao leite longa vida produzido neste Estado (da Bahia) deve se estender também aos demais Estados, atribuindo-se tratamento igualitário aos produtos beneficiados independentemente da procedência. Assim, como foram incorretamente questionadas as alíquotas aplicadas em tais produtos, não se pode acolher a exigência fiscal por ser totalmente ilíquida e incerta, devendo o Auto de Infração ser declarado improcedente.

f) PRODUTOS HORTIFRUTÍCOLAS:

Outro equívoco a ser apontado é a pretensão da fiscalização de tributar com base na alíquota de 17% produtos que não sofrem incidência tributária por estarem acobertados pelo benefício da isenção.

E esse é o caso das mercadorias FOLHA LOURO KITANO 4G e FOLHA DE LOURO MC, senão vejamos o que determina o art. 14, 1, “a”, item 5, do RICMS/97:

***Art. 14.** São isentas do ICMS as operações com hortaliças, frutas, animais, produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais as saídas internas e interestaduais:*

I - nas saídas internas e interestaduais efetuadas por quaisquer estabelecimentos, exceto se destinados a industrialização, dos seguintes produtos hortícolas e frutícolas em estado natural, resfriados ou congelados (Conv. ICM 44/75 e Convs. ICMS 94/05):

a) produtos hortícolas:

(...)

5 - folhas usadas na alimentação humana, e funcho;

Mais ainda, a fabricante das mercadorias acima descritas realizou consulta à GECOT, tendo o indicativo da SEFAZ/BA que seus produtos são isentos nas saídas internas e gozam de 60% nas saídas interestaduais (vide doc. 05 da impugnação).

Ademais, improcede o argumento do acórdão recorrido de que são produtos industrializados, pois passam pelos processos de desidratação e embalagem, na medida em que a desidratação do vegetal não altera suas características ou composição química, nem configura qualquer tipo de transformação ou processamento, permanecendo o produto tal qual fora retirado da natureza.

Em outras palavras, o produto em estado natural é aquele que mantém suas características originais, não sendo assim considerado quando submetido a processo de industrialização (o que não é o caso em questão), não considerando, para tanto, sua temperatura ou nível de água (frescos, resfriados, congelados ou desidratados).

Ora, é razoável que se defina o produto in natura como todo alimento de origem vegetal ou animal, para cujo consumo imediato se exija, apenas, a remoção da parte não comestível e os

tratamentos indicados para sua perfeita higienização e conservação.

E diferente não poderia mesmo ser, já que os itens em questão, da forma em que são comercializados, trazem maior praticidade no preparo dos alimentos e maior garantia quanto à qualidade sanitária do produto, mantendo as características sensoriais e nutricionais do vegetal fresco, razão pela qual não há dúvidas que estão abrangidos pelo benefício da isenção prevista no art. 14 do RICMS/BA.

g. PRODUTOS DE INFORMÁTICA

O Autuante pretende, ainda, cobrar ICMS em relação às operações com produtos de informática, a exemplo do JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, TV MON 24" SAMSUNG P2470H PRETO, TV MON 21,5" SAMSUNG P2270H PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, TV MON PHILIPS 21,5 LED 220TS2, TV MON SAMSUNG 24" LED T24A550, DB MINI FONE DB PRAT, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, KIT NOTEBOOK CLONE 17003 PRETO, MICROFONE BLACK 3926, TV MON AOC 18.5" LED T942WE PRETO, TV MON LG 23" LED M2380A PRETO, aplicando a alíquota de 17%. Entretanto, esquece a fiscalização que tais produtos são beneficiados pela redução de base de cálculo para que a carga tributária incidente corresponda a 7%, segundo disposição do art. 87, V, do RICMS/BA:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

V - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos ("hardware"), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no Anexo 5-A, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%;

E não restam dúvidas de que os itens em questão se amoldam perfeitamente à previsão acima transcrita, posto que se tratam de monitores, controle/acessório, caixas de som, microfones e fones, adaptados para vídeo game e computador (posição 84.71).

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

Dessa forma, enquanto perdurar o benefício previsto no art. 105, VIII, do mesmo diploma legal, as operações internas com os referidos produtos não sofrerão tributação, face à redução na base de cálculo do imposto podendo a Defendente mante o crédito fiscal.

Improcedência das Infrações 09, 10 e 11:

Esta infração foi lavrada sob o argumento de falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, ou decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas. Acusação que foi mantida pelo acórdão recorrido, embora o lançamento fiscal incorra em equívoco.

– Perdas/quebra de estoque:

O Fisco deixou de considerar a ocorrência de perdas normais no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição da Recorrente, bem como o índice relativo à devolução dos produtos devido ao prazo de validade vencido, deterioração, quebras de estoque, etc. Essas ocorrências são uma constante na vida das empresas, ou melhor, é fato notório a existência de mercadorias que são inutilizadas no decorrer de suas atividades.

Ocorre, porém, que a fiscalização não computando as perdas normais, está acusando a Recorrente de omissão de saída. E sendo as perdas normais, não há que se falar vendas sem emissão notas fiscais porque não há fato gerador que permita a incidência/cobrança do ICMS.

Tanto é verdade que o Julgador discorre no acórdão recorrido que *"é indubitável que na atividade do estabelecimento autuado ocorrem perdas inerentes ao manuseio, comercialização e armazenamento das mercadorias objeto da autuação."* Contudo, aduz que o contribuinte deve emitir nota fiscal que regularize a sua existência.

Ou seja, embora confirme a existência das perdas, nega a sua utilização na composição do levantamento fiscal, e parte para exigir imposto de produtos que foram oriundos de perda normal/quebra de estoque de sua atividade. Fazendo nascer fato gerador fora do contexto legal.

E a existência das perdas foi devidamente comprovada pela Recorrente através do Relatório a ABRAS – Associação Brasileira de Supermercados –, onde aponta índice médio de quebra de estoque dentro da normalidade inerente a atividade econômica desenvolvida pela Recorrente, em razão de perdas, quebras de mercadorias, deteriorações, produtos vencidos ou furtados dentro do estabelecimento (doc. 03 da Impugnação).

Portanto, sendo comum e notória a existência de perdas e quebras, esta independe de provas, tanto que na própria decisão recorrida foi explicitado a sua existência e que a mesma não se caracteriza como fato gerador do ICMS.

Ora, no presente caso, caberia ao Fisco provar que as perdas ocorridas seriam anormais ou mesmo que não são perdas, para que realizasse o levantamento de estoque sem considerá-las. Jamais simplesmente desconsiderar sua existência, inverter o ônus da prova e concluir que, ao contrário de perdas, ocorreram saídas sem a emissão de notas fiscais.

Do exposto, observa-se quatro premissas: primeiro, no levantamento de estoque as perdas devem ser consideradas; segundo, ao Autuante caberia a discussão do índice de perdas normais, jamais simplesmente desconsiderar sua existência; terceiro, sobre as perdas, não pode ser presumida a omissão de saídas, no máximo a exigência do estorno do crédito; e quarto, as perdas não são exclusividade da atividade comercial, ocorrerá no transporte, na armazenagem, na exposição dos produtos ao cliente etc.

E mais, não se pode confundir vendas sem notas fiscais com perdas, ainda que anormais. Se anormal, sobre a perda deve ser exigido o estorno do crédito fiscal, jamais acusar a Recorrente de omissão de saídas. Note-se que a perda, normal ou anormal, não pode ser presumida como omissão de saída. E se anormal, o que deve ser exigido é o estorno do crédito fiscal correspondente.

Por tais razões, é que a infração deve ser julgada improcedente.

– Da desconsideração da existência de um mesmo produto com códigos diversos – Afronta a Portaria nº. 445/98:

O Fisco acusa a Recorrente de promover saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal. Acontece que, *in casu*, o Autuante deixou de considerar um fato de extrema relevância na atividade da Recorrente, qual seja, a prática normal, na busca de promover a venda de suas mercadorias, de fazer promoções do tipo leve mais e pague menos, embalagens comemorativas, atendimento via máquinas automáticas etc. Em razão desse fato, para controle dos estoques e identificação do produto, utiliza-se diferentes códigos.

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

Ademais, o trabalho realizado despreza as determinações fixadas na Portaria nº. 445, de 10/08/1998. O Secretário da Fazenda determina que nos levantamentos de estoques, em razão da dificuldade face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas, o Auditor deve fazer o agrupamento dos itens, reunindo num mesmo item as espécies de mercadorias afins. Vejamos:

Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;

II - atentar para unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para

cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de “x” quilos, caixas com “x” unidades, metros, litros, etc.;

III - nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.” (Grifos acrescentados)

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

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

Considerando a determinação da mencionada Portaria, o Autuante deveria ter considerado todos os códigos, bem como agrupado os itens de espécies de mercadorias afins. Tivesse o Autuante procedido conforme determina a Portaria nº. 445/98, não teria concluído pela existência de omissões ou no mínimo valores muito diferentes dos apontados.

Por todas essas razões, a determinação do Secretário da Fazenda revela-se correta, lógica e adequada, inexistindo razão para que o Autuante desrespeitasse tal preceito normativo. Ressalte-se, ainda, outro tipo de equívoco cometido, a diversidade entre a embalagem adquirida e a embalagem revendida. Diz-se isso, pois, as operações, com um mesmo produto, são realizadas com códigos diferentes, dependendo de forma de comercialização/transferência. Assim, requer, desde então, que seja realizada diligência e/ou perícia.

Destaque-se, também, que o Autuante, por não ser conhecedor da diversidade de embalagens de produtos, no levantamento analítico de estoques, acabou por atribuir quantitativos inconsistentes às mercadorias comercializadas/transferidas. Isso porque não levando em consideração o controle interno de estoque da Recorrente, realizado através de códigos diferente para o mesmo produto em situações diversas, como acima demonstrado, presumiu que houve omissão de saída, atentando contra a segurança jurídica vez que a autuação foi realizada sem qualquer base legal, mas apenas com indícios de ilícito fiscal.

Soma-se a esse fato, a necessidade de ser feito todo o analítico de estoque, considerando a reunião de todos os códigos, utilizados para o mesmo produto, em razão da dificuldade face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas. Portanto, o Autuante procedeu a um levantamento de estoque parcial, no qual foram considerados os mesmos produtos, em códigos diversos, para apontar omissão de saída.

A improcedência do auto consiste, assim, em dois momentos: primeiro por desconSIDERAR a existência de diversos códigos para o mesmo produto; segundo, pela ausência da recomposição do analítico de estoque todos esses códigos de um mesmo produto.

Não se pode perpetuar o equívoco da fiscalização ao não reunir os códigos diversos numa mesma planilha, consolidar os mesmos e transformar a unidade de aquisição (caixa, fardo) na unidade de varejo (saco, lata). O trabalho é simples, reunir toda movimentação de determinados produtos em seus diversos códigos, porém não poderá ser elaborado sem a realização de uma nova fiscalização ou perícia. Perícia essa que requer. Por esse motivo improcede a exigência fiscal.

Infrações 12, 13, 14 e 15.

Arguiu o Autuante que a Contribuinte incorreu nas seguintes infrações:

Infração 12: *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.*

Conforme anexo 41.

Infração 13: *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na*

aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação e destinadas ao consumo do estabelecimento.

Conforme anexo 42.

Infração 14: *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal.*

Conforme anexos 43A e 43B.

Infração 15: *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, conforme anexos 44A e 44B.*

Cabe esclarecer que a Recorrente não está obrigada a registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues. Nesse sentido, não pode responder por eventual infração cometida por terceiros, fornecedor ou transportador, em especial quando se comportou conforme a legislação vigente.

Em ambos os casos não há a realização da circulação econômica da mercadoria (fato gerador do ICMS), o que gera a improcedência da exigência fiscal, nos seguintes termos:

– **Da não obrigatoriedade do destinatário de registrar nota fiscal, cuja mercadoria não ingressou no estabelecimento.**

A Recorrente foi compelida ao recolhimento de multa sob a alegação de que não registrou notas fiscais de entrada. Todavia, o caso não é de falta de registro, mas de não recebimento, pela Recorrente, devido ao fato de não ter solicitado a mercadoria ao fornecedor indicado na nota fiscal.

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

Ao constatar que não foi solicitada do fornecedor ou não corresponde ao pedido, recusa-se a entrada, permanecendo a carga sob a responsabilidade do transportador que retornará com a mercadoria para o estabelecimento remetente. De fato, ao caso se aplica o disposto no art. 636, II, 'b' do RICMS/97, que assim dispõe:

“Art. 636. Nas hipóteses de devolução ou de retorno de mercadorias ou bens: (...)

II - no retorno de carga que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário:

a) o Conhecimento de Transporte originário poderá servir para acobertar a prestação de retorno ao remetente, desde que, antes de se iniciar o retorno, seja feita observação dessa circunstância nas 1ªs vias dos documentos relativos à carga e à prestação do serviço (Conv. SINIEF 06/89 e Ajuste SINIEF 01/89);

b) a mercadoria retornará acobertada pela Nota Fiscal originária, atendido o disposto no § 1º do art. 654. (grifamos)

Art. 654. O estabelecimento que receber, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário deverá:

(...)

§ 1º O transporte da mercadoria em retorno será acompanhado pela própria Nota Fiscal originária, em cuja 1ª via deverá ser feita observação, antes de se iniciar o retorno, pela pessoa indicada como destinatária ou pelo transportador, quanto ao motivo de não ter sido entregue a mercadoria: recusa de recebimento, falta de localização do endereço, mercadoria fora das especificações, estabelecimento fechado ou inacessível, ou outro qualquer, devendo a mencionada observação ser feita, sempre que possível, no quadro “Dados Adicionais”, no campo “Informações Complementares”, ou, não havendo espaço suficiente, no quadro “Dados do Produto”.

Observa-se que a norma determina que o remetente/fornecedor escrete o retorno da mercadoria, e não prevê que o destinatário/Impugnante registre mercadoria que não deu entrada no estabelecimento, de forma que improcede a presente autuação. Logo, a Recorrente vinha recusando o recebimento de mercadoria que **não** adquiriu, observando essa circunstância nas primeiras vias dos documentos relativos à carga e à prestação do serviço.

Noutras palavras, a Recorrente não aceitava a entrega da mercadoria para depois devolver, simplesmente recusava-se em receber e declarava os motivos, tudo conforme preceitua a

legislação tributária vigente. Quanto à entrada no estabelecimento que remeteu indevidamente, pelas normas acima citadas, é o próprio remetente/fornecedor da mercadoria a obrigação de emitir nota fiscal de entrada. Ora, se foi ele quem errou ao enviar indevidamente a mercadoria, que assumo o seu erro não podendo transferi-lo para a Recorrente.

No caso específico, os produtos originam-se de outras Unidades da Federação, a par desse fato, a Administração Fazendária montou um sistema de Controle de Fronteiras, no qual registra todas as entradas e saídas de mercadorias originadas de outros Estados ou destinadas a outras Unidades da Federação.

Nas entradas com destino a contribuintes sediados na Bahia, controla-o via sistema eletrônico de Processamento de Dados, alimentando a fiscalização que deve verificar se o destinatário registrou as notas fiscais de aquisição. De posse desse sistema, confrontando-o com os registros da Recorrente, concluiu que notas fiscais tinham entrado no Estado com destino a Recorrente, mas não se encontravam registradas no Livro Registro de Entradas tampouco nos registros contábeis.

In casu, para o Fisco, não prevalece o princípio de direito de que a boa-fé se presume e a má-fé se prova. Até mesmo a norma estadual está sendo violentada. Essa inversão de valores torna o auto de infração totalmente improcedente para que a Recorrente, obedecendo às normas, não padeça de penalidade, bem como para evitar que prevaleça a presunção de má-fé por parte do Fisco, eis que cabe a este produzir as provas.

– Da produção das provas pelo Fisco.

Ao lavrar o auto de infração, o Autuante inverte o ônus da prova e transfere para a Impugnante o ônus de comprovar quando é dele a obrigação de provar. De efeito, para ter validade o lançamento não pode existir dúvidas. Tem que ser claro, límpido, de modo tanto a estar provado o fato gerador, como correta e claramente tipificado. Quaisquer ambiguidades o invalida. E para que se afaste por completo toda e qualquer confusão, e inexistam dúvidas, e não haja cerceamento ao direito de defesa, impõe-se que o lançamento se faça acompanhar das provas.

E tais provas quem deve produzi-las é o Fisco (ou quem as alega - artigo 333, I do CPC) e não o contribuinte, porque é do fisco, de acordo com a lei, o dever de lançar nos moldes do artigo 142 do CTN e ao julgador analisar as provas apresentadas no processo. É neste sentido a disciplina da lei, o entendimento da jurisprudência e a doutrina.

Logo, apesar de ser dever do Autuante, na sua atividade privativa de lançamento, provar o seu acerto mediante testemunhos inquestionáveis e indiscutíveis, deixou de cumprir.

O fato é que o Fisco está exigindo por simples presunção, quando deve prevalecer o preceptivo da legalidade. E o princípio da legalidade assegura o sujeito passivo, tranquiliza-o de que não será exigido além do previsto em lei. É princípio de segurança jurídica. Este princípio não transige sequer com a analogia quando se trata de exigir obrigação não tipificada em lei (§ 1º do artigo 108 do CTN).

Além do mais, reforçando a não obrigatoriedade do destinatário da mercadoria (Recorrente) em registrar nota fiscal quando a mercadoria retornou ao estabelecimento do fornecedor, e o fato de que o dever de prestar informações quanto à nota fiscal não entregue ao destinatário é do remetente. Por todos esses fatos, a exigência fiscal deve ser julgada improcedente, sendo o que ao final requer.

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

E no caso de retorno de mercadoria, a Recorrente não está obrigada a registrar a nota fiscal que acompanha a mercadoria não aceita, no seu livro de entrada, consoante os diplomas acima transcritos do RICMS/BA, que preveem que quem deve emitir nota fiscal de entrada é o estabelecimento fornecedor remetente.

Assim, o fato do Fisco não apresentar prova de que as mercadorias deram entrada no

estabelecimento da Recorrente, por si só, já resulta em improcedência do procedimento e consequentemente na inexigibilidade da penalidade aplicada.

Da exorbitância da multa aplicada:

Mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 60% e 100% sobre o valor principal.

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

No que atine ao primeiro ponto, cediço é que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, em que, reitere-se, discute-se a correta tributação dos produtos comercializados pela Recorrente.

Significa dizer que, longe de haver fraude ou dolo do contribuinte, seu procedimento – perpetrado com amparo na mais lúdima boa-fé – foi completamente amparado pela legislação de regência atual e vigente, de sorte que, não se podendo exigir comportamento contrário da Recorrente, não pode a mesma ser penalizada por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência!

Inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução. É de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Ora, o art. 112 do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Assim, em caso de dúvida, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em combate.

Do pedido:

Ante o exposto, requer a Recorrente o reconhecimento da improcedência do crédito tributário de parte remanescente, diante da impropriedade da autuação. Sucessivamente, a Recorrente pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco. Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (art. 112 do CTN).

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

Pugna, ainda, que todas as intimações e publicações sejam realizadas em nome dos Patronos da Autuada: Ivo de Lima Barboza, OAB/PE nº 13.500; Gláucio Manoel de Lima Barbosa, OAB/PE nº 9.934; Fernando de Oliveira Lima, OAB/PE nº 25.227; Ivo de Oliveira Lima, OAB/PE nº 25.263; Fábio de Oliveira Lima, OAB/PE nº 38.662; Alexandre de Araújo Albuquerque, OAB/PE nº 25.108; e Gleicy Michella de Souza Lima, OAB/PE 31.702.

VOTO

Trata o presente de apreciação de Recursos de Ofício e Voluntário de processo julgado parcialmente procedente na primeira instância deste Conselho. Em função de haver desoneração acima do limite previsto pelo Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, a Junta recorreu de ofício, e o contribuinte também ingressou tempestivamente com Recurso Voluntário.

Importa trazer, no início deste voto, o resumo dos valores julgados na primeira instância, dada a dimensão de um lançamento com 15 infrações em que apenas os itens 1, 4, 5, 7 e 8 foram reconhecidos, remanescendo na lide, 10 infrações a serem apreciadas.

O valor do débito originariamente exigido no presente Auto de Infração foi de R\$1.721.080,44 passando após julgamento de primeira instância para R\$1.349.546,46, conforme demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	RECONHECIDA	10.440,60	10.440,60	60%
02	PROCEDENTE EM PARTE	33.329,92	17.642,69	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	170.536,40	62.305,40	60%
04	RECONHECIDA	765,99	765,99	60%
05	RECONHECIDA	288.101,69	288.101,69	-----
06	PROCEDENTE EM PARTE	527.906,89	280.291,14	60%
07	RECONHECIDA	2.032,17	2.032,17	60%
08	RECONHECIDA	1.561,10	1.561,10	60%
09	PROCEDENTE	413.175,52	413.175,52	100%
10	PROCEDENTE	179.749,16	179.749,16	100%
11	PROCEDENTE	71.832,91	71.832,91	60%
12	PROCEDENTE	5.241,09	5.241,09	60%
13	PROCEDENTE	6.378,85	6.378,85	60%
14	PROCEDENTE	2.928,99	2.928,99	1%
15	PROCEDENTE	7.099,16	7.099,16	1%
TOTAL		1.721.080,44	1.349.546,46	

Inicialmente, devo apreciar o pedido preliminar de diligência para as infrações 9, 10 e 11, referentes ao levantamento quantitativo de estoques de mercadorias. Tal pedido foi efetuado desde a impugnação inicial, contudo, negado no julgamento de primeira instância com a seguinte fundamentação, em síntese:

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

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

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

Acima, consta apenas um resumo do voto recorrido, que em verdade fez uma extensa fundamentação e, ainda assim, em grau recursal, mesmo tendo sido minuciosamente expostas as razões da negativa no voto recorrido, não trouxe o presente recurso quaisquer elementos objetivos que fundamentem a diligência, apenas repetindo os fatos argüidos na impugnação inicial.

Não é possível converter o processo em diligência aos autuantes, mediante simples alegação genérica de erros, sem sequer apontar objetivamente algum desses erros, conforme se depreende da leitura do art. 145 do RPAF.

Art. 145. O interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade.

Parágrafo único. Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço.

Assim posto, denego o pedido de diligência formulado.

Quanto à decadência, o pedido se reporta à negativa da primeira instância em atender ao pedido também dos itens 9, 10 e 11, que tratam do levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, cujo lançamento, ocorre, via de regra, no último dia do exercício fiscalizado, e sendo lançado o imposto em 31/12/2010, o prazo decadencial, se encerraria em 31/12/2015, conquanto houve ciência do auto de infração em 28/12/2015, mantendo-se então o valor integral do lançamento.

O Recorrente alega que, para que fosse permitido concluir sempre que a omissão ocorreu no último dia do mês do exercício fiscalizado, seria necessária a previsão legal (que alega inexistir). Desta forma, entende a Recorrente, que tal presunção (lançamento no último dia do exercício) só poderá ser aplicada quando lhe favorecer, o que não é o caso desta lide.

Ora, o próprio procedimento já carrega o nome de “levantamento quantitativo de estoques”, e para encontrar as diferenças de estoques apontadas, obviamente usa os dados do inventário que registra o estoque no último dia do exercício (31/12), e não sendo possível verificar o dia exato em que houve saída não documentada, o levantamento de estoques utiliza para efeito de data do lançamento, o último dia do exercício, que não depende de presunção legal, visto que é no último dia do exercício que o contribuinte registra seu inventário, e esta é a data limite, pra declarar o seu estoque real.

O lançamento no último dia do ano se mostra, de fato, bastante favorável ao contribuinte, por uma coincidência (prazo final pra registro do estoque), e não, por favor, legal, pelo fato de ser favorecido por uma menor correção monetária e acréscimos moratórios.

Contudo, inaplicável a desconsideração do último dia do exercício, para favorecer o contribuinte, uma vez que sendo incerta a efetiva data da saída não podemos subverter o lançamento para datas anteriores e desconhecidas, com o fito de se obter uma decadência forçada. Assim posto, denego o pedido preliminar de decadência.

Passo ao exame do Recurso de Ofício.

Das infrações julgadas, apenas as de números 2, 3 e 6 foram julgadas parcialmente procedentes, sendo que na de número 2, apenas ocorreu desoneração parcial por conta da decadência entre janeiro e novembro de 2010.

A decisão da junta está plenamente justificada pela aplicação da regra decadencial, a partir do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, no qual se firmou o entendimento de que conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Uma vez que houve recolhimentos no período e não foi observado caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas sim do art. 173, I, ambos do CTN, está correta a decisão da Junta, sendo que a decadência parcial também ocorreu nas infrações 3 e 6, pelas mesmas razões. No entanto, no caso das infrações 3 e 6, também houve correções do lançamento, parte efetuada pelo próprio autuante, parte pela Junta, conforme veremos a seguir.

Na infração 3, decorrente de crédito indevido de aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária, após a defesa, foram entendidos os seguintes itens como sendo de tributação normal, tanto pelo autuante como pela Junta.

Os autuantes, na Informação Fiscal, excluíram os valores atinentes aos itens abaixo:

ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES

ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, HIPODERME LENCOS UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, SALISOAP SAB 80gr

ÁGUA OXIGENADA (ÁGUA OXIGENADA 10VOL LAFARE 100ml

AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB” (NCM 2106.9030);

AMAMENTE PROT SEIOS SILICO

BOLO CHOCOLATÍSSIMO SUÍÇO 450gr, BOLO DUO PAIXÃO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO CHOC 530G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO CHOC 530G

OETKER

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

PÃO DE QUEIJO (BP PÃO QUEIJO CALABR 400GR, BP PÃO QUEIJO CALABR 400GR, BP PÃO QUEIJO COQUET, BP PÃO QUEIJO COQUET 400gr, BP PÃO QUEIJO PROVOL 400gr, BP PÃO QUEIJO PROVOL COREG 400GR, BP PÃO QUEIJO TRADIC 400gr, PÃO DE QUEIJO FLEISC 250GR, PÃO DE QUEIJO SADIA 400g, PAO QUEIJ FORN MINAS COQUET 400GR, PAO QUEIJ FORN MINAS TRAD 400GR, PÃO QUEIJ SAO GERALD TRADIC 275GR, PÃO QUEIJO MASSA LEV 400G, PÃO QUEIJO TRAD PERDIG 400gr e PÃO QUEIJO TRADICION SEARA 400G - CAPA NANO AZUL, CAPA NANO PRETA, CAPA NANO ROSA .

A Junta de Julgamento, acrescentou os seguinte itens, por entender que não fazem parte da substituição tributária.

ACHOC ITAMBYNHO 200ml, DANONINHO MOR 130151 360g, DANONINHO MORAN 400G, DANONINHO OVERCAP C CEREAL 107GR, ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G, ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G, ACTIVIA ECON FRU 600G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180g, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180g, CORPUS BREAK BL MOR, CORPUS BREAK BL MOR 170, LEIT FERM FRUTAS VRM 400g, DANONINHO 2 SBR QJ P SUISSE 360gr, DANONINHO PETIT SUIS MORANG 400GR, DANONINHO SABORES 360g, PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G, PETIT SUISSE BOM LEITE 270g, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE FLAN BAU CAR SB LCT 200GR, DANETTE FLAN CHOC SB LACTEA 220GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g

ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200ml, HIPODERME LENCOS UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, SALISOAP SAB 80gr

ÁGUA RABELO 150ML, ÁGUA RABELO 250ml, ÁGUA RABELO 500ml, CASTANHA DA INDIA BRIFAR 50CAP, ÓLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, ÓLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP, PRÓPOLIS SOL ÁLCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30 ml, PROPOMAX EXT PRÓPOLIS-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL

ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA COMPOSTA 100 COM VITAME, AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP e BIOCARTAMO 30CAP HERBAR

VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE 1TAB, VALDA TABLETE 1UN

Passo à análise de cada um dos itens ou grupo de itens que foram retirados do lançamento, a partir do cotejo com os anexos do RICMS/97 e 2012, acerca dos produtos que estão na substituição tributária.

- ACCU-CHEK ACTIVE GLI 50TES – é medidor de glicose, que foi confundido com medicamento pelo autuante. Não está na substituição tributária. Correta a exclusão.
- ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, HIPODERME LENCOS UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, SALISOAP SAB 80gr - cremes, protetores solares, sabonetes à base de enxofre e loções para pele, rosto e cabelo não foram encontrados nos anexos do RICMS.
- ÁGUA OXIGENADA (ÁGUA OXIGENADA 10VOL LAFARE 100ml) - quando conferido, consta água mineral e água potável nos anexos, não sendo encontrado água oxigenada, confundida com medicamento pelo autuante.
- AMINO POWER PLUS PROBIO 60TAB” (NCM 2106.9030) - trata-se mesmo de suplemento alimentar à base de aminoácidos para desenvolvimento da musculatura, confundido com medicamento pelo autuante.
- AMAMENTE PROT SEIOS SILICO – o autuante foi induzido a erro por constar a NCM de

medicamento, quando a NCM é 9021.39.40, e não está na substituição tributária.

- *BOLO CHOCOLATÍSSIMO SUÍÇO 450gr, BOLO DUO PAIXÃO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO BAUN 480G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO CHOC 530G OETKER, BOLO DUO PAIXÃO CHOC 530G OETKER* – são massas para fabricação de bolos, e não bolos propriamente ditos. O anexo 1 da substituição tributária é suficientemente claro quanto a isto. Não estão na substituição tributária.
- *LÃ AÇO ASSOLAN L8P7 60g, LÃ AÇO ASSONAL C3 GT ESMALT, LÃ DE AÇO ASSOLAN C8 60g, LÃ DE AÇO BEM-TE-VI 60GR, LÃ DE AÇO BOMBRIL C8, LÃ DE AÇO LANUX 60G, LÃ DE AÇO LIMPPANO 44 GR, LÃ DE AÇO Q LUSTRO C 8 60G e LÃ DE AÇO YPE BRILHO 60 GR (período anterior a 01/07/2010):* De fato, o protocolo ICMS 106/2009, que introduziu lâ de aço para limpeza doméstica na substituição tributária só teve efeitos a partir de 01.07.2010, sendo improcedentes os itens lançados até esta data.
- *PÃO DE QUEIJO (BP PÃO QUEIJO CALABR 400GR, BP PÃO QUEIJO CALABR 400GR, BP PÃO QUEIJO COQUET, BP PÃO QUEIJO COQUET 400gr, BP PÃO QUEIJO PROVOL 400gr, BP PÃO QUEIJO PROVOL COREG 400GR, BP PÃO QUEIJO TRADIC 400gr, PÃO DE QUEIJO FLEISC 250GR, PÃO DE QUEIJO SADIA 400g, PAO QUEIJ FORN MINAS COQUET 400GR, PAO QUEIJ FORN MINAS TRAD 400GR, PÃO QUEIJ SAO GERALD TRADIC 275GR, PÃO QUEIJO MASSA LEV 400G, PÃO QUEIJO TRAD PERDIG 400gr e PÃO QUEIJO TRADICION SEARA 400G - CAPA NANO AZUL, CAPA NANO PRETA, CAPA NANO ROSA .*

O texto do art. 353, II, do RICMS/97, tem o seguinte conteúdo:

Item 11.4.2 - pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares (NCM 1905) e torradas em fatias ou raladas (NCM 1905.40). De uma simples consulta, podemos verificar o NCMS de pães:

Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau; hóstias, cápsulas vazias para medicamentos, obreias, pastas secas de farinha, amido ou fécula, em folhas, e produtos semelhantes.

NCM 1905

Conforme NCM acima, este se identifica perfeitamente com o NCM descrito no item 11.4.2. A NCM de pão de queijo é a identificada abaixo:

NCM: 1901.20.00 - Preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou de leite; produtos de pastelaria -, não especificadas nem compreendidas noutras posições. - Misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, pastelaria e da indústria de bolachas e biscoitos, da posição 19.05

O próprio autuante informa ter feito ampla pesquisa, que demonstra que o PÃO DE QUEIJO não se insere na NCM dos pães comuns de padaria. Mantida a decisão de piso. Vejamos agora, os itens que não foram acatados pelo autuante, mas a Junta de Julgamento, entendeu que não fazem parte da substituição tributária.

ACHOC ITAMBYNHO 200ml, DANONINHO MOR 130151 360g, DANONINHO MORAN 400G, DANONINHO OVERCAP C CEREAI 107GR, ACT.L.FERM.BIFID.AV. DANONE 400G, ACTIV.LIQ.AVEIA DANONE 180G, ACTIVIA ECON FRU 600G, ACTIVIA LIQ.AMEIXA DANONE 180g, ACTIVIA LIQ.MORANGO DANONE 180g, CORPUS BREAK BL MOR, CORPUS BREAK BL MOR 170, LEIT FERM FRUTAS VRM 400g, DANONINHO 2 SBR QJ P SUISSE 360gr, DANONINHO PETIT SUIS MORANG 400GR, DANONINHO SABORES 360g, PETI SUIS MOR VIT BATAVI 360G, PETIT SUISSE BOM LEITE 270g, DANETTE CHOC 120131 220g, DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GR, DANETTE FLAN BAU CAR SB LCT 200GR, DANETTE FLAN CHOC SB LACTEA 220GR, DANETTE MIX SOB LACTEA 206g, DANETTE OVOMALT SB LACTEA 205g

A Junta baseou-se em decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, consignada no Acórdão CJF Nº 0067-11/14, que com objetivo de dirimir a demanda, na qual a fiscalização acusa que os produtos objeto da autuação são iogurtes, enquadrados no regime de substituição tributária (NCM 0403.1000), e o sujeito passivo alega se tratar de bebidas lácteas, não enquadradas no citado regime (NCM 2202.9000).

Pedida a realização de diligências, a Receita Federal, em resposta à consulta formulada informou que os produtos: *Frutess uva e maracujá; Neston iogurte líquido; Iogurte Ninho Soleil, morango, maçã, banana e salada de frutas; Iogurte Nestlé morango, salada de frutas e coco; Iogurte Nestlé*

Uva e sabor Sálvia; Chamy polpa de frutas e Bliss Iogurte líquido morango, se classificam na NCM 2202.9000, como não sendo iogurtes.

Em face da resposta da Receita Federal, as mercadorias com estas características, ligeiramente diferenciadas por aditivos, não estão sujeitas ao regime de antecipação ou substituição tributária, haja vista que não se trata de iogurte classificado no código NCM 0403.1000 que é a NCM adotada pela legislação para iogurtes submetidos à substituição tributária. Decisão correta da Junta.

ACNE-AID SAB PELE OLEOSA, ACNE-AID WASH 60gr, ACNESOAP SAB 100gr, ACTIVE C ROSTO 30ML, ACTIVE C YEUX OLHOS 15ml, ANTHELIOS HELIOBL STICK 50+, ARNICA CREME 30g, AROMAT SOFT FRESH TALCO TECOV, BLEPHAGEL 40g, CAPITULOS LOÇÃO ANTIQUEDA 100ML, CETAPHIL FACIAL FPS 15 LOC 118 ML, CERALIP LABIAL 15ml, GEL DETTOL HAND SANIT LAVAND 200ml, HIPODERME Lenco UMED POTE 70UND, PHOTODERM BIOPRO 100 FLUIDO 40ML, PHOTODERM BIOPRO 100 MILK 100ML, PHOTODERM BIOPRO 100 TINTO 40ML, ROSA CLEAN 200ML, SALISOAP SAB 80gr

A Junta apenas diz que assiste razão ao autuado. Que não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal.

O autuante foi contrário à exclusão, conforme fl. 373, argumentando que tais produtos estão na NCM 3003.90.99 conforme notas fiscais eletrônicas, e que são medicamentos, pois inclusive estão na lista da ABCFARMA.

Fazendo-se consultas à internet, constato que a própria ANVISA aprovou tais itens como sendo COSMÉTICOS, o que se diferenciam de medicamentos, e ainda aprofundando a busca pela NCM, foram encontradas as seguintes descrições com a respectiva NCM.

CETAPHIL LOCAO DE LIMPEZA

- NCM: 3401.30.00 - Sabões, agentes orgânicos de superfície, preparações para lavagem, preparações lubrificantes, ceras artificiais, ceras preparadas, produtos de conservação e limpeza, velas e artigos semelhantes, massas ou pastas de modelar, “ceras” para dentistas e composições para dentista à base de gesso - Sabões; produtos e preparações orgânicos tensoativos utilizados como sabão, em barras, pães, pedaços ou figuras moldadas, mesmo que contenham sabão; produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão; papel, pastas (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes. - Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão
- Status: Não Auditado <https://cosmos.bluesoft.com.br/produtos/7897930761971-cetaphil-loc-o-de-limpeza>

SABONETE FACIAL ACNESOAP SABONETE

- NCM: 3401.11.90 - Sabões, agentes orgânicos de superfície, preparações para lavagem, preparações lubrificantes, ceras artificiais, ceras preparadas, produtos de conservação e limpeza, velas e artigos semelhantes, massas ou pastas de modelar, “ceras” para dentistas e composições para dentista à base de gesso - Sabões; produtos e preparações orgânicos tensoativos utilizados como sabão, em barras, pães, pedaços ou figuras moldadas, mesmo que contenham sabão; produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão; papel, pastas (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes. - Sabões, produtos e preparações orgânicos tensoativos, em barras, pães, pedaços ou figuras moldadas, epapel, pastas(ouates), feltrose falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes: - De toucador (incluindo os de uso medicinal) - Outros

Aprofundando o estudo do grupo NCM 3401, no sítio da Receita Federal, temos o seguinte:

SEÇÃO VI - PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS

Capítulo 34 Sabões, agentes orgânicos de superfície, preparações para lavagem, preparações lubrificantes, ceras artificiais, ceras preparadas, produtos de conservação e limpeza, velas e artigos semelhantes, massas ou pastas para modelar, “ceras para dentistas” e composições para dentistas à base de gesso.

34.01 Sabões; produtos e preparações orgânicos tensoativos utilizados como sabão, em barras, pães, pedaços ou figuras moldadas, mesmo que contenham sabão; produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão; papel, pastas (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes.

Entendo que se as notas fiscais eletrônicas, como afirma o autuante, estão com NCM 3004.90.99 como sendo medicamentos, há certamente um erro na classificação dada pelo documento fiscal, que não possui o condão de convalidar a mercadoria que sob rigoroso escrutínio, não se apresentam com esta NCM, nem como sendo medicamentos, mas cosméticos.

ÁGUA RABELO 150ML, ÁGUA RABELO 250ml, ÁGUA RABELO 500ml, CASTANHA DA INDIA BRIFAR 50CAP, ÓLEO DE ALHO 500MG 50CAP AMAZON, ÓLEO DE PEIXE HERBAR 30CAP, PRÓPOLIS SOL ÁLCOOL 30ml, PROPOMA SPRAY NECTAR FLORAL 35ML, PROPOMALVA SPR 30 ml, PROPOMAX EXT PRÓPOLIS-ALC 30ml, PROPOMENT SPR NECTAR FLORAL

A Junta disse apenas que assiste razão ao autuado e que não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;

O autuante manteve a autuação sob a justificativa de que as notas fiscais indicam a NCM 3003.90.99 e 3004.90.99, produtos enquadrados como medicamentos ou de higiene e limpeza pessoal que estão na ST. Fazendo consultas na internet, constatee o seguinte:

EXTRATO DE PROPOLIS APIS FLORA - no sítio da ANVISA encontra-se na ÁREA – ALIMENTOS. A pesquisa pela NCM diz o seguinte:

NCM: 3306.90.00 - Óleos essenciais e resinóides; produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas - Preparações para higiene bucal ou dentária, incluindo os pós e cremes para facilitar a aderência de dentaduras; fios utilizados para limpar os espaços interdentais (fios dentais), em embalagens individuais para venda a retalho. - Outras

Fazendo consulta diretamente no sítio da Receita Federal, encontrei o seguinte:

SEÇÃO VI - PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS

Capítulo 33 Óleos essenciais e resinóides; produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas.

33.06 Preparações para higiene bucal ou dentária, incluindo os pós e cremes para facilitar a aderência de dentaduras; fios utilizados para limpar os espaços interdentais (fios dentais), em embalagens individuais para venda a retalho.

AGUA RABELO TRADICIONAL 250ML 2051 - Quando procurado no registro ANVISA, encontra-se AREA – COSMÉTICOS. A pesquisa pela NCM diz o seguinte.

NCM: 3306.90.00 - Óleos essenciais e resinóides; produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas - Preparações para higiene bucal ou dentária, incluindo os pós e cremes para facilitar a aderência de dentaduras; fios utilizados para limpar os espaços interdentais (fios dentais), em embalagens

Os ÓLEOS DE PEIXE, AMÊNDOAS, ÓLEO DE ALHO também são suplementos alimentares e não medicamentos, pois no sítio da ANVISA encontram-se na ÁREA – ALIMENTOS, e tem NCM 21069030, conforme pesquisa na internet.

Não são medicamentos, ainda que os documentos fiscais tenham a NCM de medicamentos, o que se caracteriza equívoco da classificação. Assim, entendo que a Junta corretamente excluiu tais itens.

ALCACHOFRA BIONAT 60CAP, ALCACHOFRA COMPOSTA 100 COM VITAME, PLUS PROBIO 60TAB, BERINJELA 250MG SELACH 120CAP e BIOCARTAMO 30CAP HERBAR.

A Junta diz apenas que assiste razão ao autuado e que não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal. Nada mais acrescentou.

É possível verificar que se trata de produtos tidos como fitoterápicos ou suplementos alimentares, com NCM 2106.9030, em consulta na internet. No próprio portal da ANVISA, ao se digitar, por exemplo, beringela em cápsula, encontra-se ÁREA – ALIMENTOS, e como contraprova, quando se digita, por exemplo, dipirona, encontra-se MEDICAMENTOS, o que confirma a diferença de áreas de ALIMENTOS e MEDICAMENTOS. O mesmo ocorre com biocartamo e outros similares da lista acima. O plus probio também está na área alimentos, o que confirma a decisão da Junta. Já ALCACHOFRA BIONATUS e ALCACHOFRA COMPOSTA, encontram-se como ÁREA – MEDICAMENTOS, portanto devem ser considerados MEDICAMENTOS e reincluídos no demonstrativo, o que leva um provimento parcial do Recurso de Ofício.

VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE ITAB, VALDA TABLETE 1UN

A Junta discordou dos autuantes e diz que assiste razão ao autuado, que não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária e que vale registrar que existe resposta de consulta dada pela Receita Federal, no sentido de que não se trata de medicamentos. Dessa forma, cabe a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal.

De fato, fazendo pesquisa na jurisprudência deste Conselho de Fazenda, constato que tais produtos já estiveram em lançamento julgado nesta Câmara, conforme ementar e trecho do voto abaixo:

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0078-12/18

VALDA 50PAS, VALDA DIET 50PAS, VALDA DIET CHICLE ITAB, VALDA TABLETE 1UN, VALDA FRIENDS GOMA 12G, VALDA FRIENDS SACHET 25G, VALDA SACHET 12. - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Vale registrar que existe resposta de consulta dada pela Receita Federal, no sentido de que não se trata de medicamentos. Dessa forma, cabe a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal.

Consultando o sítio da ANVISA, constato que efetivamente está na área de ALIMENTOS e não medicamentos.

Assim, a infração 3 é PROCEDENTE EM PARTE, contudo, dou Provimento Parcial ao Recurso de Ofício por conta dos itens ALCACHOFRA que estão no sítio da ANVISA como medicamentos.

Vejamos agora o julgamento da infração 6, quanto ao Recurso de Ofício. Foi descrita como “*recolhimento a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$527.906,89, acrescido da multa de 60%. Consta se referir à saída de mercadoria por meio de ECF, conforme Anexos nºs 8 A e 9 A;*

Os autuantes, na informação fiscal, acataram parcialmente as razões defensivas e mantiveram a exigência quanto aos demais itens. Observa-se que os autuantes acataram exclusivamente a alegação defensiva referente à CARNE BOVINA e excluíram os valores correspondentes da autuação. Mantiveram a autuação quanto à parte impugnada que não concordaram.

A Junta entendeu que no que concerne à alegação defensiva acatada pelos autuantes atinente à CARNE BOVINA, a exclusão dos valores referentes a esta mercadoria, se apresenta correta, haja vista que descabe a aplicação de qualquer alíquota na saída, já que está sujeita à substituição tributária, consoante o art. 353, II, 9 do RICMS/BA/97.

De fato, o próprio Anexo I da Lei nº 7.014/96 inclui a carne na substituição tributária. Mantida a decisão recorrida de ofício da infração 6.

Passo então ao exame do Recurso Voluntário.

O contribuinte contesta inicialmente a procedência parcial da infração 2, visto que foi excluída apenas a parte fulminada pela decadência. Esta infração foi devida ao fato de que o Recorrente utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, conforme anexos 3A, 3B, 4A e 4B, referentes a crédito indevido do ICMS

proveniente das entradas de embalagens na exata proporção da saída de mercadorias isentas e não tributáveis.

Alega inicialmente cerceamento ao direito de defesa e que, portanto, deve ser declarada nula a presente infração. Que os produtos descritos pela fiscalização geram crédito para a Recorrente, por serem considerados embalagens utilizadas no desenvolvimento de sua atividade fim e, ainda, não são isentas do ICMS.

O Recorrente alega que é realizado reiteradamente o estorno, dentro dos percentuais correspondentes à proporcionalidade de entrada das embalagens com as saídas de produtos isentos e não tributados no período autuado, conforme pode ser observado de seu Registro de Apuração (vide doc. 03 da impugnação).

Quanto a estes argumentos, discordo da nulidade requerida pelo Recorrente e não houve qualquer cerceamento de defesa. A descrição padrão do sistema SEAI – emissor do auto de infração, coloca como *crédito fiscal indevido pela aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção de imposto*, mas a seguir, o autuante explica detalhadamente que se trata de créditos indevidos pelas entradas, na exata proporção de saídas de mercadorias isentas e não tributáveis.

O Recorrente entendeu perfeitamente do que estava sendo acusado e se defendeu. Há um demonstrativo sintético no doc. 3, à fl. 329, juntados pela defesa, de alegados estornos com índices que quando conferidos, são bastantes inferiores aos aplicados pelos autuantes. Contudo, tais demonstrativos estão sem a memória de cálculo para explicar como encontrou tais índices.

Por outro lado, os autuantes demonstraram analiticamente os índices apurados, pois constato que à fl. 37 consta o anexo 3-B com cálculo do índice não tributável para o exercício de 2010, e às fls. 33 e subsequentes, a aplicação destes índices nas aquisições de mercadorias, e o mesmo se repete para o exercício de 2011.

Verifico que, no demonstrativo dos autuantes, como exemplo, fl. 36, que foi abatido o valor encontrado, do estorno efetuado pelo Recorrente: no caso do mês de dezembro de 2010, de um crédito indevido de R\$3.763,62, foi subtraído o estorno de R\$1.467,41, mesmo valor que o Recorrente demonstra ter efetuado como estorno para este mês, no doc. 3 supracitado. Ou seja, os autuantes apenas cobraram a diferença entre o que achou a estornar e o que foi efetivamente estornado.

A questão é que aqui não se discute que o Recorrente tenha feito estornos, mas que estes estornos foram feitos com base em índices que os autuantes encontraram e demonstraram analiticamente; contudo, na defesa, o Recorrente apresentou índices muito inferiores, sem demonstrar como chegou a tais índices. Bastaria à defesa, apontar erro no cálculo do índice efetuado pelos autuantes, mas não o fez. Assim, mantenho a decisão recorrida.

Concluo que a Infração 2 é procedente em parte, em razão apenas de decadência parcial. Mantida a Decisão recorrida.

Quanto à infração 3 (utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com o pagamento de imposto por substituição tributária. Conforme anexos 5A e 5B), a Recorrente também não se conformou com a procedência parcial, após a permanência de alguns itens julgados como corretamente lançados.

Diz o Recurso, que apesar da alegação fiscal, a acusação não procede, posto que entre os produtos mencionados pela fiscalização como sujeitos a antecipação do imposto, o que vedaria o crédito fiscal, na realidade não o são. São eles:

AREIA TIDY 2KG: trata-se de areia higiênica para gatos, não compreendida entre “34 - rações tipo “pet” para animais domésticos” do art. 353, II do RICMS/97. Que neste ponto, o julgador de primeira instância entendeu que “*referida mercadoria, com código NCM 3802.90.40, está incluída no item 72 do Protocolo ICMS nº 106, de 10 de agosto de 2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza*”.

Que ao contrário do que faz crer a decisão recorrida, o Protocolo ICMS 106/09 não traz a NCM do

produto em questão em seu anexo único, muito menos traz qualquer descrição de item que se enquadre, ainda que por analogia, às areias higiênicas autuadas. Que o item 72 citado, por sua vez, trazia a seguinte redação:

72.	38.02	Neutralizador/eliminador de odor	58
-----	-------	----------------------------------	----

Que os neutralizadores de ambientes são utilizados nos ambientes domésticos para aromatizar o ar e não se confundem com o produto utilizado para absorção da urina dos gatos. Assim, alega, há de ser reformado o acórdão para excluir o produto em questão da exigência fiscal. Postos os argumentos, passo a decidir.

Não concordo com as alegações postas no Recurso. A areia é comercializada exatamente porque neutraliza os odores de excrementos de animais domésticos, e não simplesmente porque fazem absorção. Para tal, qualquer areia comum serviria.

Além disso, o próprio item 71 que o recorrente trouxe no seu Recurso traz o grupo da NCM 3802 – quando isto ocorre, qualquer produto que pertence a este grupo, fica incluído no regime de substituição tributária, a menos que sejam citadas exceções, e o produto seguramente está neste grupo 3802, pois a NCM completa é 3802.90.40. Isto implica que quaisquer produtos que comecem com a identificação deste grupo, estão inseridos na substituição tributária.

BP PROTETOR P FOGAO, PROT FOGAO ROYALPACK C/08, PROTETOR FOGAO WYDA, ROLINH ALUM 7.5 X 45, ROLINHO ALUM WYDA 30X4.0 M, ROLINHO ALUM WYDA 45X4.0 M, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 30X7.5, ROLO ALUM ALUMILEST AMAREL 45X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 45X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X4.0, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 30X7.5, ROLO ALUMINIO ROYAL PACK 45X7.5.

Alega o Recurso que, não fazendo parte do elenco taxativo do art. 353, jamais poderia o Fisco vedar a utilização do crédito. Insiste que os produtos comercializados são folhas de alumínio e não lâs de aço, como indicado pelo Autuante e acatado pela Primeira Instância.

Que tais produtos são utilizados para proteção de fogões e para acondicionamento de alimentos, por exemplo, não possuindo, portanto, utilização na limpeza doméstica. Assim, conclui o Recorrente, que não se tratam de produtos de limpeza listados no Protocolo 106/2009 nem estão previstos em qualquer item do art. 353 do RICMS vigente à época dos fatos geradores (2010 e 2011), razão pela qual mais esses itens devem ser excluídos.

De fato, de uma leitura do Protocolo ICMS 106/209, ao contrário do que dizem os autuantes na informação fiscal, de fls. 383, que os papéis laminados estão no código NCM 7607.11.90, contudo, observando o anexo do supracitado protocolo, não é possível encontrar nem a NCM nem produtos com a descrição acima, portanto, tem razão o Recorrente em pedir a exclusão destes itens. Há também julgamento nesta 2ª Câmara que excluiu itens semelhantes.

*2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0078-12/18*

FORRA FOGAO B PRECO, PROTETOR FOGAO WYDA, ROLO ALUMINIO, LÃ ACO - assiste razão ao autuado. Não se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cabendo, portanto, a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias do demonstrativo elaborado pelos autuantes na Informação Fiscal;

Assim, tais itens devem mesmo ser excluídos do lançamento, e ao Provimento Parcial do Recurso Voluntário. Modificada decisão recorrida. Infração 3 procedente em parte, conforme o demonstrativo abaixo:

MÊS	VLR. HIST.	VLR. JULG. DEVIDO (Excl. Decadência) 1ª INSTÂNCIA	VLR EXCL.	VLR INCL.	VLR. JULG. SEG INST
jan/10	12.264,08	0,00	0,00	0,00	0,00
fev/10	8.964,65	0,00	0,00	0,00	0,00
mar/10	8.910,03	0,00	0,00	0,00	0,00
abr/10	6.751,00	0,00	0,00	0,00	0,00
mai/10	9.060,51	0,00	0,00	0,00	0,00

jun/10	7.282,61	0,00	0,00	0,00	0,00
jul/10	7.776,63	0,00	0,00	0,00	0,00
ago/10	8.017,95	0,00	0,00	0,00	0,00
set/10	6.202,20	0,00	0,00	0,00	0,00
out/10	7.781,14	0,00	0,00	0,00	0,00
nov/10	8.875,46	0,00	0,00	0,00	0,00
dez/10	8.759,82	7.500,29	330,70	0,00	7.169,59
jan/11	6.792,12	5.498,61	845,79	0,00	4.652,82
fev/11	4.332,84	3.355,46	97,02	0,00	3.258,44
mar/11	5.155,03	3.907,33	127,75	0,00	3.779,58
abr/11	6.460,47	5.077,08	35,64	0,00	5.041,44
mai/11	6.933,25	5.502,74	180,97	0,00	5.321,77
jun/11	6.239,94	4.474,14	335,52	6,50	4.145,12
jul/11	5.592,37	4.462,70	180,34	0,00	4.282,36
ago/11	5.718,95	4.246,39	286,15	0,00	3.960,24
set/11	5.167,20	3.964,29	366,48	9,10	3.606,91
out/11	5.081,91	4.083,59	147,09	0,00	3.936,50
nov/11	6.256,27	5.243,44	376,97	0,00	4.866,47
dez/11	6.159,97	4.989,34	297,02	0,00	4.692,32
Total	170.536,40	62.305,40	3.607,44	15,60	58.713,56

Quanto à infração 6 (recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas), o Recorrente protesta contra a manutenção de alguns itens, abaixo relacionados:

Carne suína:

Pelo Fisco, a carne suína e ovina seria tributada a 17%. São elas: COPA FATIAD SADIA, COPA FATIADA CFP PERDIG 100G, COPA FATIADO SADIA, COPA LOMBO SUINO C OSSO, COPA LOMBO SUINO S OSSO PECA, COPA PERDIGAO EXTRA FATIAD, COPA SADIA COP, PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100G, PRESUNTO CRU S-OSSO PERDIG PRM, PRESUNTO PARMA S-OSS INT.

Alega que a carne suína está sujeita à substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 9 do RICMS/97, sendo que o imposto foi retido pelo fornecedor.

“9 - produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, exceto charque - NCM 0201, 0202, 0203, 0206, 0207, 0209.00 e 0210 (Lei nº 7.753/00);”

Que, entretanto, a decisão recorrida alega que *“o regime de substituição tributária é aplicável aos produtos em estado natural, resfriados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados (...) não sendo aplicável aos produtos embutidos (Copas) e às preparações e conservas de carne suína (presuntos crus)”*.

Sustenta que não é difícil perceber que o acórdão recorrido faz distinção não prevista na norma de regência. Que a copa é elaborada com a sobrepaleta suína, condimentada com temperos especiais e submetida a uma secagem com defumação ocasional, não se confundindo com os produtos embutidos (como o salame). Já os presuntos autuados são carnes suínas secas.

Que assim, o legislador, neste item, também quis submeter ao regime especial de tributação esses itens, decerto que aquelas acima descritas se enquadram nessa classificação. Portanto, não há imposto a ser recolhido.

Já os autuantes sustentam que os produtos tipo COPA FATIADA, assim como PRESUNTO PARMA, tem processos de fabricação semelhante aos salames e são usados conservantes como nitrato e nitrito, e o PRESUNTO CRU usa um fungo, e até aponta sítios da internet que explicam os processos de fabricação, e que não se trata, em hipótese alguma, de carne natural, congelada, defumada, salgado, secos ou temperados previstos no item 9 do RICMS/97.

De fato, isto pode ser confirmado mediante simples pesquisa na internet, inclusive nos endereços indicados pelos autuantes na informação fiscal. Além do mais, se o Recorrente recebeu as mercadorias com antecipação do imposto pelo fornecedor, bastaria apresentar as notas fiscais de entrada, para elidir a infração.

Contudo, o que se verificou o contrário - os autuantes é que apresentaram uma lista significativa desses mesmos itens adquiridos com crédito do imposto e com saída tributada normal, à fl. 400 quando da informação fiscal, provando que em parte, o Recorrente procedeu corretamente com algumas operações e não fazendo com outras. Mantida a decisão recorrida.

Flocão, flocos e fubá de milho

Alega-se no Recurso Voluntário, que no acórdão recorrido os mencionados produtos são tributados a 7%, o que gerou diferença de imposto a ser recolhido. O flocão, os flocos e o fubá de milho nada mais são do que própria farinha de milho na forma flocada. Não lhe retirando, portanto, a qualidade e identidade de farinha de milho, conforme já foi definido pela Secretaria da Fazenda através do Parecer nº 10240/2010, veja-se:

Para que um produto esteja na substituição tributária é necessário que exista a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no referido dispositivo, de forma que a mercadoria envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes com as descrições contidas na norma.

E sendo farinha de milho, não há possibilidade de se conferir outra interpretação ao art. 87, XXX, do RICMS/97, para tributar a saída dos referidos produtos.

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

(...)

XXX - das operações internas com sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho em 100% (cem por cento);”

Diante desse contexto, pede a improcedência da exigência fiscal.

Já os autuantes chamam a atenção que o citado parecer se refere à questão de substituição tributária e não tem correlação com a infração, já que o Recorrente entendeu como sendo reduzida a base de cálculo em 100% e não tributou as saídas e os autuantes deixam bem claro, que não houve lançamento quanto à fubá de milho ou farinha de milho, mas apenas quanto ao flocão ou flocos de milho, já que o art. 51 do RICMS/97 excepciona.

De fato, com esta denominação, FLOCOS OU FLOCÃO, não há mesmo isenção ou redução de base de cálculo de 100% no RICMS, contudo é prudente pesquisar se tais palavras não seriam sinônimos de fubá e farinha de milho, e se também floco ou flocão de milho são a mesma coisa.

Efetuada a pesquisa no sitio <https://caldobom.com.br/blog/diferenca-entre-fuba-e-farinha-de-milho/>, este traz bons esclarecimentos.

Sinônimos na regulamentação, diferentes no dia a dia - De acordo com a Agência Nacional de Vigilância Sanitária, a Anvisa, farinha de milho e fubá são a mesma coisa: trata-se do produto obtido a partir da moagem do grão de milho, posteriormente passado por uma peneira. Contudo, mesmo que a Anvisa considere que fubá e farinha de milho são a mesma coisa, sabemos que, na prática, esses produtos apresentam características e funções diferentes.

Assim, quem nos ajuda a partir daqui é a Embrapa, a Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária, que pertence ao Ministério da Agricultura. Segundo esse órgão, os produtos obtidos pela moagem do milho podem ser classificados conforme o tamanho das suas partículas, o que chamamos tecnicamente de “granulometria”. Assim, temos as seguintes definições:

- **Farinha de milho flocada ou farinha de biju:** para a sua produção, a farinha de milho é hidratada, triturada e depois torrada. O resultado são flocos espessos.
- **Fubá:** produto composto por grãos médios, na qual o grão de milho degerminado é moído. É um tipo de farinha que absorve mais água, por ter flocos mais finos.

Ou seja, a diferença técnica entre fubá e farinha de milho está no processo que os grãos passam antes de chegar ao consumidor. Porém, no dia a dia da cozinha, esse detalhe faz toda a diferença.

O flocão tem definição própria- Enquanto o fubá e a farinha de milho são considerados a mesma coisa pela Anvisa, esse órgão atribui uma definição exclusiva para a farinha de milho flocada, também chamada de flocos de milho pré-cozidos. Assim, diferente dos produtos que são obtidos pela moagem dos grãos, a farinha de milho flocada é o resultado da laminação de diferentes partes desses grãos, que em seguida passam por uma etapa de pré-cozimento.

Posteriormente, esses flocos também são classificados de acordo com seu tamanho: os menores compõem o

“floquinho”, enquanto os maiores compõem o famoso “flocão”. Outro ponto importante é que, na fabricação do flocão, os grãos de milho obrigatoriamente precisam ter passado por uma etapa de degerminação, ou seja, um processo para remover a parte branca, conhecida como gérmen, que é responsável pela germinação do cereal. Já o fubá e a farinha de milho podem ser fabricados com grãos degerminados ou não.

Como o gérmen é rico em óleos que se degradam facilmente, as farinhas produzidas a partir de grãos não degerminados têm uma vida de prateleira menor, deteriorando-se mais rapidamente. Por isso, na maior parte das vezes, os grãos utilizados na fabricação do fubá e da farinha de milho também têm seu gérmen removido.

Pelo exposto acima, embora possa até se confundir farinha e fubá de milho como a mesma coisa, é certo que o flocão tem definição própria e não está incluído na isenção posta no RICMS.

Iogurte:

Alega o Recorrente, que o Autuante tributa normalmente (17%) os produtos IOG.LIQ LIGHT MOLICO 170G, IOG LÍQ BIO FIBRAS 900G, IOG LÍQ BIO FIBRAS M, IOG LÍQ BIO FIBRAS M 900G, IOG LIQ MOR NESTL 180G, IOG LIQ MOR NESTL 900G, IOG LIQ PES NESTL 180G, IOG LIQ PES NESTL 900G, IOG NAT C-CHOCOKRISP 165 GR, IOG NAT C-SUCRILHOS 165 GR, IOG NAT DESNATAD IND VIGOR 200G, IOG NAT MORANG C-CHO COKRIS 165 GR, IOG NATURAL MORANG C-SUCR 165 GR, IOG.GUTY AMEIXA 1L, IOG.POLP AMEIXA ROLF 1LT, IOG.POLP MOR ROLF 1L, IOG.POLP NAT ROLF 1L, IOG.POLPA S.FRU ROLF 1LT, IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY NAT 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L e IOGURTE NATURAL.IND VIGOR 200G.

Que não se observou que os mesmos são iogurtes, sujeitos a substituição tributária, nos termos do art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97 e cujo imposto foi destacado quando de sua aquisição.

Alega que pela própria definição dos produtos, constante, inclusive, nas suas embalagens, é notória a classificação dos mesmos como iogurtes. Os autuantes contestam o fato de que os produtos, embora se assemelhem a iogurtes, possuem diferenciação quanto à classificação e que o próprio recorrente utilizou crédito nas entradas e saídas de muitos desses produtos.

Vejamos decisão desta Segunda Instância, em processo com consulta à receita federal, encontrada em pesquisa na jurisprudência do Conselho:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0067-11/14

Com objetivo de dirimir a demanda, na qual a fiscalização acusa que os produtos objeto da autuação são iogurtes, enquadrado no regime de substituição tributária (NCM 0403.1000) e o sujeito passivo alega se tratar de bebidas lácteas, não enquadradas no citado regime (NCM 2202.9000), esta CJF promoveu a realização de diligências, cujo resultado foi:

a) A Receita Federal em resposta a consultas formuladas informou que os produtos: Frutess uva e maracujá; Neston iogurte líquido; Iogurte Ninho Soleil, morango, maçã, banana e salada de frutas; Iogurte Nestlé morango, salada de frutas e coco; Iogurte Nestlé Uva e sabor Sálvia; Chamy polpa de frutas e Bliss Iogurte líquido morango, se classificam na NCM 2202.9000, como não iogurtes.

Logo, produtos como IOGURTE GUTY COCO 1L, IOGURTE GUTY KIWI 1L, IOGURTE GUTY MOR 1L, IOGURTE GUTY PESSEGO 1LT, IOGURTE MORANGO VIGOR 1L se assemelham aos itens acima que constam em consulta à receita federal como IOGURTE NINHO MORANGO, IOGURTE NESTLE UVA, IOGURTE LIQUIDO MORANGO, ou seja, são acrescido de características que se diferenciam com a NCM diferenciada 2202.9000 e não com a NCM 0403.90.00 que consta na legislação.

Por outro lado, os autuantes trouxeram à folha 403, lista de produtos como IOGURTE LIA MORANGO NESTLE, que teve entrada com crédito e saída a débito, demonstrando que parcialmente o Recorrente agiu corretamente quando à classificação, enquanto na impugnação inicial, e também no Recurso Voluntário, não trouxe uma única prova de entrada dos iogurtes com antecipação tributária no fabricante, de modo a comprovar o pagamento do imposto por substituição tributária. Mantida a decisão recorrida quanto a estes itens.

Pescado bacalhau:

Alega que o Autuante aplica a alíquota de 17% sobre o FILE BACALHAU DES (dessalgado). Contudo, referido produto não está sujeito à tributação, posto que a operação está sujeita à redução da base de cálculo (100%), já que o pescado descrito não se enquadra na categoria de seco ou salgado, conforme determina o art. 87, XXXVI, do RICMS/97.

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XXXVI - das operações internas com pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, em 100% (cem por cento), observada a vedação ou estorno do crédito fiscal, nos termos dos arts. 97 e 100, sendo que o benefício previsto neste inciso não se aplica:

- a) à operação que destine o pescado à industrialização;
- b) ao pescado enlatado ou cozido;
- c) ao **pescado seco ou salgado.**”

E que não se queira alegar que os produtos ora mencionados estariam dentre as exceções listadas na alínea acima transcrita, posto que estamos diante de pescados dessalgados e congelados, sendo, portanto, diametralmente apostos à previsão que exclui o pescado seco ou salgado, conforme se conclui da própria descrição do item, das informações passadas pelos fornecedores na respectiva embalagem.

Que o primeiro ponto a ser esclarecido decorre do fato de que o produto em questão é o Bacalhau Dessalgado (postas, desfiados e lombos), ou seja, a Recorrente não o adquiriu na sua forma salgada para processá-lo e vendê-lo dessalgado. A Recorrente não promove a referida industrialização, conforme pressupõe os autuantes para negar o que a legislação estadual lhe garante, a isenção ao pescado.

Alega que a norma beneficia os pescados, excetos os secos e salgados. Ou seja, se o produto em questão é congelado e dessalgado, está fora do campo das exceções, sendo, portanto, beneficiado pela redução de base de cálculo. Utilizando o mesmo raciocínio, o CONSEF, em situação análoga, e com confirmação do Fisco, excluiu o bacalhau da tributação do ICMS. Traz os seguintes acórdãos:

“A. I. Nº - 129711.0005/12-1

AUTUADO - CARBALLO FARO & CIA. LTDA. (PERINI)

AUTUANTES - GISELIA RIBEIRO GUIMARÃES e MARIA DAS GRAÇAS LEMOS FERREIRA

ORIGEM - IFEP COMÉRCIO

INTERNET - 21/07/2014

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0107-05/14

“A. I. Nº - 129712.0003/12-1

AUTUADO - CARBALLO FARO & CIA. LTDA. (PERINE)

AUTUANTE - MARIA CRISTINA ALVES CORREIA SANTOS

ORIGEM - IFEP COMÉRCIO

INTERNET - 14.05.2014

Informa a Recorrente que o Acórdão JJF nº 0107-05/14, acima transcrito, proferido pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, foi confirmado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0347-12/14. E mais, recentemente, no Auto de Infração nº 232845.2257/15-8, os próprios fiscais autuantes, ao prestar suas informações no processo, reconheceram a isenção para o produto em questão, afirmando expressamente que “quanto ao produto FILE BACALHAU DESSAL CONGEL 1.3KG, goza do benefício da isenção, conforme alínea “e”, inciso II do artigo 265 do RICMS – BA” (vide doc. 04 da Impugnação).

Que, portanto, resta insubsistente a cobrança em relação aos itens mencionados, posto ser notório que se enquadram na previsão contida no dispositivo acima transcrito, razão pela qual carga tributária efetiva incidente sobre eles é zero, sendo este o ponto de maior expressão da infração em comento e que deve ser afastado.

Postos todos os argumentos do Recurso, passo a decidir. Embora este Conselho tenha mesmo julgado alguns processos favoráveis à tese recursal, inclusive em segunda instância, não me alinho a este entendimento.

Sendo o bacalhau, originariamente, um pescado salgado, em meu entendimento, essa característica intrínseca de natureza de sua produção não se desnatura ao ser posteriormente dessalgado e congelado. Trago aqui inclusive, trecho do voto do Relator Conselheiro Fernando

Brito, que admitiu ter votado favoravelmente em situações análogas, mas reconhece o equívoco em julgamento do ano passado:

*1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0114-11/18*

Em que pese ter participado de quatro Decisões que concluíram pela desoneração tributária do bacalhau dessalgado, conforme Acórdãos da 2ª CJF de nº: 0168-12/17; 0222-12/17; 0291-12/17 e 0299- 12/17, meu entendimento atual é de que descabe a aplicação deste benefício fiscal ao bacalhau, nos termos ínsitos nos Acórdãos da 1ª CJF nº: 0221-11/17 e 0265-11/17, os quais, com fundamento no Parecer da DITRI nº 0199/2013 (do qual não tinha conhecimento à época das referidas decisões da 2ª CJF), cujo teor é: PARECER Nº 00199/2013 DATA: 04/01/2013 ICMS. É devida a antecipação parcial do ICMS, nas aquisições interestaduais de “Lombo de bacalhau”, o processo de dessalgaue da mercadoria não modifica a natureza intrínseca de “pescado salgado”. Art. 265, II, “e” do RICMS/12 c/c art. 12-A, § 1º, I da Lei 7.014/96.

Importa esclarecer que participei do julgamento acima, em 10.05.2018 e quanto a este item (bacalhau), a decisão da Câmara foi unânime, havendo apenas divergência quanto ao produto “compostos lácteos”. Assim, mantenho coerência com esta decisão unânime.

Leite longa vida:

Segundo a acusação fiscal, a Recorrente teria calculado de forma equivocada o imposto que deveria ter sido recolhido na saída do produto leite longa vida, uma vez que utilizou a carga tributária de 7% quando deveria ser de 17%.

A justificativa do acórdão recorrido para a manutenção da infração neste ponto está no fato de que a legislação estadual (RICMS/97) só permite a redução da base de cálculo para o leite longa vida produzido neste Estado.

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

(...)

XXXV - das operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento);”

O Recorrente diz que improcede a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, posto que viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V e art. 152 da Carta Magna.

Considerando que o Fisco confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, em afronta a Constituição, que impõe-se a desconstituição da infração.

Que a situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário da Bahia que, confirmando a majoração da carga tributária, vem se posicionando pela improcedência da exigência de recolhimento a menor de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida.

Assim, como foram incorretamente questionadas as alíquotas aplicadas em tais produtos, não se pode acolher a exigência fiscal por ser totalmente ilíquida e incerta, devendo o Auto de Infração ser declarado improcedente.

Quanto a estes argumentos do Recorrente, devo frisar, que o auto de infração foi lavrado conforme lei vigente à época dos fatos geradores, e este Conselho de Fazenda não tem competência para apreciar tal linha argumentativa, que envolve a constitucionalidade de Lei Estadual, nos termos do art. 125, incisos I e III, do COTEB.

Assim, decido de acordo com a lei vigente à época dos fatos geradores, que claramente denota a infração cometida. Mantida a decisão recorrida.

Produtos hortifrutícolas:

O Recurso contesta o fato de se tributar com base na alíquota de 17% produtos que não sofrem incidência tributária por estarem acobertados pelo benefício da isenção. Que esse é o caso das mercadorias FOLHA LOURO KITANO 4G e FOLHA DE LOURO MC, senão vejamos o que determina o art. 14, I, “a”, item 5, do RICMS/97:

Art. 14. *São isentas do ICMS as operações com hortaliças, frutas, animais, produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais as saídas internas e interestaduais:*

I - nas saídas internas e interestaduais efetuadas por quaisquer estabelecimentos, exceto se destinados a industrialização, dos seguintes produtos hortícolas e frutícolas em estado natural, resfriados ou congelados (Conv. ICM 44/75 e Convs. ICMS 94/05):

a) produtos hortícolas:

(...)

5 - folhas usadas na alimentação humana, e funcho;

Que improcede o argumento do acórdão recorrido de que são produtos industrializados, pois passam pelos processos de desidratação e embalagem, na medida em que a desidratação do vegetal não altera suas características ou composição química, nem configura qualquer tipo de transformação ou processamento, permanecendo o produto tal qual fora retirado da natureza.

Quanto a este argumento, é visível o equívoco, já que o art. 14 do RICMS acima transcrito é claro quanto à isenção em estado natural, refrigerado ou congelado. Não há como se admitir que mercadorias que passaram por processos de industrialização, e que deixaram seu estado “*in natura*”, possam ser considerados como se fossem produtos hortigranjeiros frescos e em estado natural. Mantida a Decisão recorrida.

Produtos de informática

JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, TV MON 24” SAMSUNG P2470H PRETO, TV MON 21,5” SAMSUNG P2270H PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, TV MON PHILIPS 21,5 LED 220TS2, TV MON SAMSUNG 24” LED T24A550, DB MINI FONE DB PRAT, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, KIT NOTEBOOK CLONE 17003 PRETO, MICROFONE BLACK 3926, TV MON AOC 18.5” LED T942WE PRETO, TV MON LG 23” LED M2380A PRETO.

Foi aplicada a alíquota de 17% no lançamento deste auto. Alega o Recorrente que esquece a fiscalização que tais produtos são beneficiados pela redução de base de cálculo para que a carga tributária incidente corresponda a 7%, segundo disposição do art. 87, V, do RICMS/BA:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

V - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no Anexo 5-A, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%;

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

Entendo que o julgamento foi claro quanto às razões da manutenção destes itens no lançamento, é que “o art. 87, inciso V, c/c o Anexo 5-A, do RICMS/1997/BA, vigente à época dos fatos, elenca todos os códigos NCMs dos produtos de informática passíveis de redução da base de cálculo. Os documentos fiscais acostados aos autos pelos autuantes permite concluir que tais produtos não fazem jus à redução da base de cálculo utilizada pelo autuado. Efetivamente, os produtos de informática citados pelo autuado, não podem fruir do benefício da redução da base de cálculo, uma vez que suas respectivas NCMs não constam da relação especificada pela legislação do ICMS correlata”.

Novamente, em grau de recursal, a defesa se utiliza de uma descrição genérica do art. 87 do RICMS, sem, contudo contestar o Anexo 5-A, do mesmo RICMS/1997/BA, que relaciona todos os códigos das NCM’s dos produtos de informática que são passíveis de redução da base de cálculo. Se os NCM’s dos produtos listados não constam na relação especificada, não podem fruir do benefício da redução da base de cálculo e em nenhum momento trouxe qualquer questionamento quanto à NCM de tais itens.

Esta Câmara, em julgamento de auto de infração do mesmo contribuinte, já decidiu de forma semelhante:

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0078-12/18

No que tange ao item “produtos periféricos de informática”, o Anexo 5-A, do RICMS/1997/BA elenca todos os códigos das NCM’s dos produtos de informática que são passíveis de redução da base de cálculo. Desta forma, os produtos DB CX SOM DB USB 300, DB CX SOM DB USB 300, DB MINI FONE DB PRAT, DB MINI FONE DB PRAT, DB HEADSET DB PRETO, CX SOM CCE SP-4BL, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, HEADSET TROVAO BRIGH 0021 PRATA, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD BRIGHT PC/PS2 0056, JOYPAD VIBRAT-GOLDS 1022, JOYSTICK PILOT PRO USB 6730, SUBWOOFER 2.1 CLONE 11113 R/P não eram agraciados pelo benefício da redução da base de cálculo e isto ficou demonstrado através dos documentos fiscais acostados aos autos pelo autuante. Em suma, se os NCM’s dos produtos listados não constam na relação especificada, não podem fruir do benefício da redução da base de cálculo.

Mantida a decisão recorrida. Infração 6 procedente em parte.

Quanto às infrações 9, 10 e 11, foram lavradas sob o argumento de falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, ou decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas.

Alega-se, no Recurso, que a acusação foi mantida pelo acórdão recorrido, embora o lançamento fiscal incorra em equívoco.

1 - Perdas/quebra de estoque:

2 - Desconsideração da existência de um mesmo produto com códigos diversos – Afrenta a Portaria nº. 445/98

O voto recorrido trouxe longa e aprofundada análise dos argumentos da impugnação inicial, e, ao final, constatou que assiste razão aos autuantes. Foi argumentado que efetivamente o autuado apenas alegou e nada colacionou ou indicou que evidenciasse a existência dos erros aludidos - desconsideração de índice de perdas; ausência de agrupamentos dos itens de mercadorias; promoção de vendas; existência de diversos códigos para o mesmo produto; recomposição do analítico de estoque de todos esses códigos de um mesmo produto, etc.

O mesmo se repetiu no Recurso Voluntário, pois o Recorrente se apegou a questões de ordem legal-procedimental sem trazer provas (caso da Portaria nº 445/98) e quanto às perdas de quebra de estoque, no caso do comércio, para se utilizar deste argumento é necessário que o contribuinte registre as perdas e faça o estorno de crédito das entradas, e isto não foi comprovado.

Examinando os demonstrativos, constato que foram observados os critérios da portaria 445/98, e o Recorrente não apontou objetivamente nenhum erro, apenas alegando a sua existência, e argumentando perdas de estoque, sem a devida comprovação e estorno. Mantida a decisão recorrida nas três infrações.

Quanto aos itens 12, 13, 14 e 15, decorreram das seguintes infrações:

Infração 12: *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Conforme anexo 41.*

Infração 13: *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Conforme anexo 42.*

Infração 14: *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme anexos 43A e 43B.*

Infração 15: *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, conforme anexos 44A e 44B.*

A Recorrente afirma que não está obrigada a registrar o documento fiscal de mercadorias que não foram entregues. Que nesse sentido, não pode responder por eventual infração cometida por terceiros, fornecedor ou transportador, em especial quando se comportou conforme a legislação vigente.

Alega que foi compelida ao recolhimento de multa sob a alegação de que não registrou notas fiscais de entrada. Todavia, o caso não é de falta de registro, mas de não recebimento, pela

Recorrente, devido ao fato de não ter solicitado a mercadoria ao fornecedor indicado na nota fiscal.

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

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

Que a Recorrente vinha recusando o recebimento de mercadoria que **não** adquiriu, observando essa circunstância nas primeiras vias dos documentos relativos à carga e à prestação do serviço. outras palavras, a Recorrente não aceitava a entrega da mercadoria para depois devolver, simplesmente recusava-se em receber e declarava os motivos, tudo conforme preceitua a legislação tributária vigente.

Diz que o Autuante inverte o ônus da prova e transfere para a Impugnante o ônus de comprovar quando é dele a obrigação de provar. De efeito, para ter validade o lançamento não pode existir dúvidas. Tem que ser claro, límpido, de modo tanto a estar provado o fato gerador, como correta e claramente tipificado. Quaisquer ambiguidades os invalidam. E para que se afaste por completo toda e qualquer confusão, e inexistam dúvidas, e não haja cerceamento ao direito de defesa, impõe-se que o lançamento se faça acompanhar das provas.

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

A junta manteve as infrações uma vez que a “chave de acesso” se encontra descrita nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, cabe ao contribuinte verificar se de fato adquiriu ou não a mercadoria acessando o site <http://www.sefaz.ba.gov.br>.

Que em caso de não ter adquirido cumpre-lhe adotar as medidas policiais e judiciais cabíveis, em face de utilização indevida do nome da empresa pelo emitente das Notas Fiscais eletrônicas. Que é importante consignar que o art. 89, §§16 e 17 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, expressamente determina que é obrigação do contribuinte realizar essa averiguação.

Salientou que, apesar de o §16 ter sido acrescentado ao art. 89 pela Alteração nº 28, Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, com efeitos a partir de 01/01/15 e o § 17 ter sido acrescentado ao art. 89 pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, com efeitos a partir de 01/01/16, as decisões deste CONSEF já apontavam no mesmo sentido, quando se tratava de Notas Fiscais coletadas no sistema CFAMT.

Que, portanto, mesmo as infrações 12, 13, 14 e 15, tendo ocorrido em período anterior a 01/01/15, a obrigação do contribuinte de posse da “chave de acesso” era averiguar se as notas fiscais eletrônicas lhe foram efetivamente destinadas e, se fosse o caso, adotar as providências cabíveis, em caso de não reconhecimento do negócio com os emitentes das referidas Notas Fiscais.

De fato, a obrigação a ser cumprida quanto à observância das emissões de notas fiscais por parte do destinatário já existia antes do advento do Decreto nº 15.807/14. Este, apenas veio reforçar a obrigação do contribuinte, mas entendo que a infração não decorre do advento do supracitado decreto.

De fato, se o Recorrente alega que não recebeu as mercadorias, não deu entrada, e não emitiu notas fiscais de estorno, cabe sim, inversão do ônus da prova, uma vez que a nota fiscal emitida, em condições de validade, é suficiente prova de que o contribuinte recebeu tais mercadorias, cabendo prova em contrário, mas não o fez. Mantida a decisão recorrida.

Por fim quando à exorbitância da multa aplicada, alega que inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução.

As multas estão previstas em lei, e tem objetivo punitivo-educativo de impelir o contribuinte a cumprir as obrigações tributárias. Não vislumbro qualquer razão de ordem jurídica para atendimento ao pleito do Recorrente, uma vez que se trata de descumprimento de obrigação principal, e inclusive falece a este Conselho, competência para redução pleiteada no que diz respeito ao descumprimento de obrigação principal, e quanto às obrigações acessórias, não vejo razões para se atenuar a multa, já que esta inclusive tem previsão de redução substancial a depender da época do reconhecimento e pagamento.

Já o pedido para que todas as intimações e publicações sejam realizadas em nome dos Patronos da Autuada, relacionados no Recurso Voluntário, nada impede que a Administração o faça, faço a ressalva do art. 109 do RPAF que diz:

Considera-se efetivada a intimação:

I - quando pessoal, na data da aposição da ciência do sujeito passivo ou do interessado, seu representante ou preposto, no instrumento ou expediente;

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL de ambos os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, sendo que reduzo tão somente a infração 3 de R\$62.305,40 (reduzida pela 1ª Instância) para R\$58.713,56, conforme os fundamentos já expostos.

Assim, o montante do débito do Auto de Infração fica remanesecendo o valor total de R\$1.345.954,62, conforme o demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULG.- JJF	VLR. JULG.- CJF	MULTA
01	RECONHECIDA	10.440,60	10.440,60	10.440,60	60%
02	PROC. EM PARTE/N.PROVIDOS	33.329,92	17.642,69	17.642,69	60%
03	PROC. EM PARTE/P.PROVIDOS	170.536,40	62.305,40	58.713,56	60%
04	RECONHECIDA	765,99	765,99	765,99	60%
05	RECONHECIDA	288.101,69	288.101,69	288.101,69	-----
06	PROC. EM PARTE/N.PROVIDOS	527.906,89	280.291,14	280.291,14	60%
07	RECONHECIDA	2.032,17	2.032,17	2.032,17	60%
08	RECONHECIDA	1.561,10	1.561,10	1.561,10	60%
09	PROCEDENTE/N.PROVIDO	413.175,52	413.175,52	413.175,52	100%
10	PROCEDENTE/N.PROVIDO	179.749,16	179.749,16	179.749,16	100%
11	PROCEDENTE/N.PROVIDO	71.832,91	71.832,91	71.832,91	60%
12	PROCEDENTE/N.PROVIDO	5.241,09	5.241,09	5.241,09	60%
13	PROCEDENTE/N.PROVIDO	6.378,85	6.378,85	6.378,85	60%
14	PROCEDENTE/N.PROVIDO	2.928,99	2.928,99	2.928,99	1%
15	PROCEDENTE/N.PROVIDO	7.099,16	7.099,16	7.099,16	1%
TOTAL		1.721.080,44	1.349.546,46	1.345.954,62	

VOTO DIVERGENTE (Infração 6 – Recurso Voluntário “Leite Longa Vida”)

Peço vênha ao Ilustre Relator para divergir, exclusivamente, em relação à Infração 6, no que concerne à mercadoria “leite longa vida”.

A inconstitucionalidade desta medida “protecionista”, que implica o tratamento desigual entre contribuintes em função da procedência de seus produtos (e, sobretudo quando editada unilateralmente e sem anuência no âmbito do CONFAZ), já foi reconhecida pelo Poder Judiciário do Estado da Bahia, quando do julgamento de apelação, interposta nos autos do Processo nº 0375591-23.2013.8.05.0001 (acórdão publicado em 11/10/2016, trânsito em julgado em 09/01/2017, como se constata em consulta ao sítio eletrônico do TJBA).

Trata-se de inconstitucionalidade chapada, como usualmente é referida no âmbito do Supremo Tribunal Federal, à luz do art. 152 da Constituição Federal. Aliás, sob esse fundamento é que o Pretório Excelso decidiu questão semelhante, envolvendo os Estados do Paraná e de São Paulo, quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.152, com trânsito em julgado em 18/02/2019, como se constata em consulta ao sítio eletrônico do STF.

Convém recordar que este CONSEF, ao mesmo passo que não deve declarar inconstitucionalidade

de leis ou atos normativos, também não deve apreciar sobre questão já decidida pelo Poder Judiciário (incisos I e III do art. 167 do RPAF/99). O tratamento favorável deve ser estendido a todos os bens semelhantes – no caso, o leite longa vida –, independentemente do destino ou procedência.

VOTO DIVERGENTE (Infração 6 – Recurso Voluntário “Bacalhau”)

Venho pelo presente voto divergir do ilustre Conselheiro Relator concernente a infração 06 no que tange a mercadoria FILE BACALHAU DES (dessalgado). A referida infração tem como fulcro cobrar da empresa por recolhimento a menos de ICMS em virtude de ter havido aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação durante as saídas das mercadorias regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, perfazendo um valor exigido de ICMS de R\$527.906,89, acrescido da multa de 60%.

No caso em tela, entendo que o File Bacalhau Dessalgado não é abarcado pelo lançamento de ofício, no qual o autuante aplicou a alíquota vigente de 17% sobre o referido produto. Todavia, como bem pontuou a recorrente em sua peça recursal, tal mercadoria não está sujeito a tal tributação, uma vez que sobre a mesma deve ser aplicada a redução da base de cálculo em 100%, como insculpido no art. 87, inciso XXXVI do RICMS/97, considerando tratar-se de produto que não é abarcado pela categoria de seco ou salgado, cujo teor do referido dispositivo legal transcrevo abaixo, em parte, para melhor elucidar meu entendimento:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo

(...)

XXXVI - das operações internas com pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, em 100% (cem por cento), observada a vedação ou estorno do crédito fiscal, nos termos dos arts. 97 e 100, sendo que o benefício previsto neste inciso não se aplica:

- a) à operação que destine o pescado à industrialização;*
- b) ao pescado enlatado ou cozido;*
- c) ao pescado seco ou salgado.”*

Deve ficar claro que o File Bacalhau Dessalgado se enquadra no teor deste artigo 87 que determina a redução da base de cálculo a seguir destacado: “XXXVI - das operações internas **com pescado**, exceto crustáceo, molusco e rã, **em 100% (cem por cento)**, observada a vedação ou estorno do crédito fiscal, nos termos dos arts. 97 e 100”, ou seja, não cabe querer enquadrar tal pescado dentre as exceções previstas, mais especificamente, a da alínea “c” do referido art. 87.

É incontestável que se trata de um produto pescado que se enquadra, a bem da verdade material, entre os “dessalgados e congelados”. Assim sendo, não há como se confundir este produto em foco com pescados secos ou salgados, estes, sim, previstos na alínea “c” do susomencionado dispositivo do RICMS/07 como excluídos da isenção, como entendeu a decisão equivocada de primo grau que merece reparo. Ou seja, é infundada a alegação do autuante, mantida pela decisão recorrida, de que se trata de um produto salgado que apenas foi posteriormente dessalgado.

É mister assinalar que a legislação vigente aplicável não traz qualquer determinação de que a condição de estado “dessalgado” do produto não possa ser precedido de outro procedimento, de igual modo de que a condição de ser congelado não derive de perda do sal.

Ademais, em análise dos autos e de consultas técnicas, pude constatar que a obtenção do Bacalhau Dessalgado, um dos itens autuados, não implica em industrialização, ou seja, o produto não foi obtido salgado para depois sofrer processo industrial. Por conseguinte, tais pescados são isentos do ICMS e não se enquadram dentro da exceção a regra de isenção (salgado), conforme ventilado no art. 265, II, “e” do RICMS/2012.

Reitero que restou materializado que tal produto, na condição de pescado, atende ao benefício fiscal previsto no art. 87 do RICMS/97, ao tempo em que perpassa a exceção disposta na alínea “c” deste mesmo citado dispositivo legal.

O enquadramento deste produto no lançamento fiscal guerreado está equivocado na medida em

que o produto em questão é congelado e dessalgado. Tem-se, como pontuou a recorrente, julgados do CONSEF, que excluíram o Bacalhau Dessalgado da tributação do ICMS. A recorrente inclusive trouxe, de forma expressa, posição de Auditor Autuante da SEFAZ/Ba, em processo abarcando o mesmo objeto ora apreciado, na qual o mesmo *“reconheceu a isenção para o produto em questão, afirmando expressamente que “quanto ao produto FILE BACALHAU DESSAL CONGEL 1.3KG, goza do benefício da isenção, conforme alínea “e”, inciso II do artigo 265 do RICMS – BA” (vide doc. 04 da Impugnação)*. Tal autuação, ora em apreço, fere ainda o quanto previsto no art. 110 do Código Tributário Nacional.

Ainda que dúvida restasse, prevalece o benefício em prol do contribuinte através da interpretação mais benéfica. Por tudo aqui exposto, justifico minha divergência do nobre Conselheiro Relator e voto para excluir este item FILE BACALHAU DESSALGADO da infração 06, acompanhando ainda a divergência em relação ao produto Leite Longa Vida, nos termos do voto divergente do ilustre Conselheiro Henrique Silva de Oliveira concernente a esta mesma infração do Auto de Infração em epígrafe, para julgar PROVIDO PARCIALMENTE o Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298627.0004/15-2**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.047.824,78**, acrescido das multas de 60% sobre R\$454.900,10 e 100% sobre R\$592.924,68, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas percentuais no valor de **R\$288.101,69** e por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$10.028,15**, previstas, respectivamente, nos incisos II, “d”, § 1º, IX e XI do mesmo diploma legal e artigo citados, com os acréscimos moratórios de acordo a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

VOTO VENCEDOR (Infração 6 – Recurso Voluntário “Bacalhau”) – Conselheiros: Ildemar José Landin, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infração 6 – Recurso Voluntário “Bacalhau”) – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois, Henrique Silva de Oliveira, Paulo Shinyashiki Filho.

VOTO VENCEDOR (Infração 6 – Recurso Voluntário “Leite Longa Vida”) – Conselheiros: Ildemar José Landin, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infração 6 – Recurso Voluntário “Leite Longa Vida”) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira, Carlos Henrique Jorge Gantois e Paulo Shinyashiki Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS - VOTO DIVERGENTE
(Infração 6 – Recurso Voluntário “Bacalhau”)

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA - VOTO DIVERGENTE
(Infração 6 – Recurso Voluntário “Leite Longa Vida”)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS