

A. I. Nº - 269358.0026/18-2  
AUTUADO - NORSA REFRIGERANTES S.A.  
AUTUANTE - JOSÉ LUÍS SOUSA SANTOS  
ORIGEM - IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/04/2020

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0016-05/20**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIA DESTINADA A USO OU CONSUMO. Afastado a exigência fiscal relativo a valores exigidos relativo a bens que integram o ativo permanente. Infração procedente em parte. b) DOCUMENTO FISCAL LANÇADO EM DUPLICIDADE. Documentos acostados aos autos comprovam o lançamento em duplicidade. Infração procedente. c) IMPOSTO DESTACADO A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. Documento fiscal destacou crédito fiscal pela alíquota de 17%, que sendo oriunda da Região Sudeste o crédito fiscal é limitado a 7%. Crédito fiscal apropriado a maior em decorrência da inserção do IPI na base de cálculo. Infrações 3 e 4 procedentes. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Operações de saídas de bonificações, brindes e doações. Registro de operações tributadas como não tributadas. Falta de provas. Infrações 5 e 6 procedentes. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado o não pagamento do imposto relativo a aquisições de bens destinados a uso/consumo e ativo permanente do estabelecimento. Infração subsistente. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Não comprovado a escrituração dos documentos objeto da autuação. Não comprovado que as mercadorias não ingressaram no estabelecimento. Afastado o pedido de redução da multa. Infrações 7 e 8 procedentes. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 27/09/18 exige tributos totalizando valor de R\$1.111.727,76, acrescido da multa de 60% e multa formal de 1%, relativo às seguintes infrações:

01. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento - R\$39.593,12, acrescido da multa de 60%.
02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal lançado em duplicidade - R\$1.306,20, acrescido da multa de 60%.

03. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior em documento fiscal. Consta na descrição dos fatos que trata se de nota fiscal oriunda do Estado do Paraná, com destaque da alíquota de 17% ao invés de 7% - R\$537,35, acrescido da multa de 60%.
04. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior em documento fiscal. Consta na descrição dos fatos que creditou se em valores superiores a da incidência das alíquotas - R\$60.236,39, acrescido da multa de 60%.
05. Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta na descrição dos fatos que trata se de operações de saídas de bonificações, brindes e doações - R\$519.178,64, acrescido da multa de 60%.
06. Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta na descrição dos fatos que empregou alíquotas inferiores a previstas na legislação do imposto - R\$60.758,05, acrescido da multa de 60%.
07. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento - R\$14.869,28, acrescido da multa de 60%.
08. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor das mercadorias – R\$4.605,16.
09. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor das mercadorias – R\$410.643,57.

O autuado na defesa apresentada ressalta a sua tempestividade (fls. 76 a 110), transcreve as infrações e suscita que o lançamento é nulo, diante da incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização e cerceamento do direito de defesa pela ausência da documentação pertinente as infrações e, no mérito, totalmente improcedente.

Com relação a ação fiscal, ressalta que o art. 196 do CTN prevê fixação de prazo de conclusão e o art. 28, § 1º do RPAF/BA especifica 90 dias, contados da ciência do contribuinte do termo de início de fiscalização (fl. 79), cujos termos inicial e final deverão ser lavrados no livro fiscal.

Argumenta que a Ordem de Serviço 503227/18, indicada no auto de infração impossibilita verificar o cumprimento do prazo para concluir a sua fiscalização, implicando em nulidade do lançamento nos termos do art. 2º, § 1º, por não atender os princípios que regem o processo administrativo e art. 18, I e II tudo do RPAF: “*I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente; II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa*”.

Ressalta que a atividade do lançamento é plenamente vinculada, nos termos do art. 142, § único do CTN, conforme entendimento do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco (TATE – 7.714/94; TATE 7489/94; TATE 099/10-4; TATE 10.173/95-1) cf. fls. 80/81 e posicionamento do Contencioso Administrativo do Estado do Ceará (Resolução nº 54/99, 2ª Câmara, j. 14/12/1998; Resolução nº 513/2002 e Resolução nº 91/97), conforme fl. 82.

Suscita ainda a nulidade, sob o argumento de preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação, nos termos do art. 2º do RPAF/BA, que prevê na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo, deve atender aos princípios da oficialidade, legalidade, verdade material, informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito, que entende terem sido violados, em razão do auto de infração não apresentar “*todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido*”, ao teor do art. 39, VI, do RPAF.

Argumenta que no corpo do auto de infração foi indicado que “*a comprovação da exigência tem por base um demonstrativo fiscal (planilha)*”, que menciona, mas não apresenta “*os documentos fiscais e contábeis referentes aos valores indicados*”, não comprovando a sua constatação.

Alega que mesmo que a planilha apresentada “tratar de documento fiscal pertencente e de posse da Impugnante” entende que a apresentação dos documentos que respaldam a infração é uma obrigatoriedade disposta em lei e não uma faculdade da fiscalização, não sendo “*suficiente para ser utilizada como prova da infração*”, nos termos do § 1º do art. 39 do RPAF.

Transcreve decisões proferidas por este Conselho de Fazenda Estadual da Bahia (JJF N° 2027/00, DOE - 02/08/00 e 3ª CJF N° 0384-12/02) para reforçar o seu posicionamento de que os documentos utilizados no levantamento fiscal, não são suficientes para conferir certeza e liquidez ao teor dos artigos 142 e 114 do CTN, desprezando o direito ao contraditório e à ampla defesa assegurado no art. 5º, LV, da CF e art. 18, II, IV, “a” do RPAF/BA, sendo nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa e que o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

No mérito, quanto a infração 1 (crédito fiscal/material para uso e consumo) afirma que a fiscalização se equivocou por não observar a verdadeira operação realizada com relação aos produtos:

1. EUCATEX (divisória de madeira/compensado) e PALLET: são utilizados no transporte de mercadorias comercializadas e retornam ao estabelecimento mediante emissão de nota fiscal de entrada (doc. 04), referenciando a nota fiscal de saída, com anulação do débito;
2. FOAMTROL AF2051 (NF 13926) (doc. 05), este produto é destinado no tratamento da água que é utilizada no processo produtivo da Impugnante.

Ressalta que o produto é indispensável ao processo produtivo de bebidas industrializadas e comercializadas, caracterizando como insumo intermediário da cadeia produtiva e não material de uso ou consumo, cujo crédito fiscal é assegurado e não exigência de diferencial de alíquota, nos termos do art. 309, I, “b” do RICMS/2012 e art. 20, da LC 87/96 (fl.89).

Ressalta que em atendimento a diligência no Auto de Infração nº 279757.0045/11-6 solicitada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, também lavrado contra a impugnante, foi realizada diligencia “*in loco*”, acerca do processo fabril e participação dos produtos relacionados, cujo resultado foi de que “não se tratavam de material de uso e consumo, mas sim de insumos e materiais intermediários”, conforme transcreveu à fl. 89.

Destaca ainda a decisão contida no Acórdão CJF N° 0129-11/07, cuja ementa transcreveu à fl. 90 e em caso idêntico, nos autos dos Embargos à Execução Fiscal nº 200750100616 (EF nº 200750100142), em trâmite junto à 2ª Vara Cível da Comarca de Estância/SE, cujo laudo pericial concluiu que “a soda cáustica e demais elementos tidos pelo Fisco como materiais de uso ou consumo” são insumos (produtos intermediários) de sua atividade conforme transcreto à fl. 91.

Conclui que o produto em questão [foamtrol] efetivamente se relacionam com a sua atividade fim, sendo um componente essencial e indispensável para a consecução do produto final, estando aplicado ou consumido diretamente na produção e não há como prosperar a exigência fiscal.

Com relação a infração 4, afirma que não procede a acusação de que se creditou em valor maior do que o devido em diversas operações de entrada, relativo à aquisição de Pré-forma.

Indica os valores contidos na Nota Fiscal 10564 e (doc. 06), VlBcIcms: R\$ 51.920,30; AliqIcms: 12%; VlIcmsInf: R\$ 7.314,62; VlIcmsAud: R\$ 6.230,44 e Diferença: R\$ 1.084,18 e observa que a diferença apontada pela fiscalização deriva do valor da base de cálculo, o qual é inconsistente com o indicado no documento fiscal autuado e não quanto à divergência de alíquota aplicada, uma vez que utiliza a mesma disposta na nota.

Conclui que não procede a acusação, visto que o crédito utilizado corresponde exatamente ao valor indicado na nota fiscal e também pela fiscalização.

Relativamente as infrações 2, 3, 5 e 6, transcreve o teor das mesmas (fl. 93) e argumenta que “*Para comprovar a sua assertiva, o Autuante apenas apresentou planilha, sem, contudo, apresentar os documentos necessários a comprovar os dados e valores apresentados*”.

Ressalta que como ocorrido na infração 1, que acusa utilização indevida de crédito, quando na verdade trata-se de retorno de mercadoria, cujo crédito é legítimo, bastava que a fiscalização apresentasse e analisasse a nota fiscal, teria concluído pelo direito ao crédito.

E da mesma forma, não tendo apresentado os documentos fiscais que geraram as planilhas, configura presunção da existência de infração. Conclui que “*o presente feito não pode prosperar, posto que o lançamento, como fonte de constituição do crédito tributário, deve ser certo de modo a espelhar e comprovar a exigência fiscal*”, diante de provas não são suficientes para validar o lançamento fiscal, “*por ferir não só o princípio da estrita legalidade e da segurança jurídica, mas a todo um conjunto de preceitos constitucionais, como o confisco*”.

Alega que não basta que a administração tributária constitua e execute, mas para atingir os fins a que se destina, é necessário que o crédito tributário esteja obrigatoriamente revestido de certeza, legalidade, bem como demonstre o respeito às garantias fundamentais asseguradas constitucionalmente ao contribuinte, o que nem de longe parece ser o caso.

Discorre sobre princípios, presunções, cita texto doutrinadores (fl. 94, Prof. Ives Gandra, Vittório Cassone) e preceitos contidos no CTN, citando entre outros os artigos 97, 100, 107, 108, 109, 110, 112, 114, 144, 146, que expressam limitações constitucionais do poder de tributar.

Requer o julgamento pela improcedência dessas infrações, tanto em razões de mérito, quanto por revelar sua iliquidize e incerteza.

Quanto à infração 7, que acusa falta de recolhimento do ICMS DIFAL, ressalta que a exigência está vinculada a infração 1 (crédito indevido) que por se tratar de retorno de mercadoria, não há que se falar em recolhimento de diferencial de alíquota e improcede a exigência fiscal.

No tocante às infrações 8 (tributável) e 9 (não tributável) que impõe multa de 1% sobre o valor comercial do produto que deu entrada no estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal, afirma que não prospera a acusação fiscal, sob os seguintes argumentos:

- A) Operações devidamente registradas pela Impugnante: afirma que não há na legislação estadual dispositivo que puna o contribuinte que procedeu ao registro da nota fiscal em sua escrita fiscal, que é o caso dos autos, “*Em outras palavras, o Autuante discorre que a Impugnante deixou de registrar documentos fiscais de entrada, apesar das mesmas estarem devidamente encrituradas, cuja comprovação pugna por juntada posterior*”;
- B) Não obrigatoriedade de registrar nota fiscal, cuja mercadoria não ingressou no estabelecimento da Impugnante: Afirma que se trata de não recebimento da mercadoria que “*chega ao estabelecimento, antes do recebimento, a Impugnante faz uma checagem nos controles internos para verificar se foi, efetivamente, solicitada aquela mercadoria, bem como se corresponde a especificação, preço e prazo negociados*” e que 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.

Neste sentido afirma que o procedimento adotado foi o previsto no art. 450 do RICMS/BA, que transcreveu à fl. 97 e que não foi observado pela fiscalização.

Discorre sobre a competência normativa do Decreto, cita doutrinadores, pondera sobre a produção de provas pelo Fisco (art. 333, I do CPC e art. 142 do CTN), cita jurisprudência dos Tribunais Superiores, o poder de fiscalizar pela administração pública.

Por fim, alega que a multa aplicada de 1% é desproporcional, possui efeito confiscatório (art. 42, IX e XI da Lei 7.014/96), contrariando o que preconiza a doutrina de que a multa acessória deve ter

um valor fixo e decisões de Tribunais Superiores (RE 640452/2011), motivo pelo qual requer que seja afastada as multas das infrações 8 e 9.

Com relação as multas com porcentual de 60% aplicadas às demais infrações, argumenta que também não se justifica diante da ausência do intuito de fraude e violar o princípio do confisco.

Ressalta que os procedimentos adotados estão perpetrados na boa fé e as multas aplicadas afrontam o princípio da proporcionalidade e de limitação de tributar consagrado no art. 150, IV da CF, conforme decidido pelos Tributais Superiores (RE 523471/2010 e Ap.Civel 2007.007015-6-TJRN).

Destaca ainda que deve ser levado em consideração também o princípio da dúvida previsto no art. 112 do CTN, que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Requer declaração da nulidade ou improcedência do auto de infração, e se não acolhido que seja afastado a multa aplicada.

O autuante na informação fiscal prestada às fls. 198 a 238, inicialmente discorre sobre as infrações, pontua os argumentos apresentados na defesa que passa a contestar.

Quanto as preliminares de nulidade invocadas, esclarece que a Ordem de Serviço 503227/18 foi emitida para o período inicial de 01/07/2018 a 30/09/2018, cuja ciência foi dada ao sujeito passivo em 22/08/2018 (fl. 10) e encerrada em 27/09/2018, dentro prazo de 90 dias (art. 28, § 1º do RPAF/BA) resultando na lavratura dos autos de infração: 269358.0026/18-2, 269358.0027/18-9 e 269358.0028/18-5, sendo que os dois últimos foram reconhecidos e quitados.

No tocante a preliminar arguida sob preterição do direito de defesa por ausência de prova, destaca que todo o trabalho fiscal está evidenciado em planilhas consolidando dados constantes da EFD do estabelecimento auditado, que configura prova material e caso contivesse equívocos bastaria ao defendant juntar documentos que estão sob sua posse e disposição.

No mérito, relativamente a infração 1, que envolve os produtos Eucatex, Pallet e Foamtrol, que o autuado alega não ser material de consumo, afirma que não procede a alegação de que os dois primeiros tratam de “retorno de mercadoria não entregue ao destinatário”, visto que os CFOPs 2101 (compras para industrialização) e 1557 (transferência de material de uso e consumo), tratam-se realmente de material de uso, como registrado corretamente na EFD (Registro 0200/Tipo\_Item 07\_material de uso e consumo), porém sem dar o tratamento fiscal correspondente, utilizando o crédito fiscal indevido e sem pagar o diferencial de alíquota.

Quanto ao produto Foamtrol, também registrado na EFD com material de uso e consumo, afirma que não “é utilizado no tratamento da água que irá compor os produtos fabricados pelo estabelecimento como quer fazer crer a Defesa, e sim de um antiespumante” utilizado no tratamento de efluentes, situação que afasta a possibilidade de utilização do crédito, uma vez que, nem de longe, constitui produto intermediário na atividade exercida pelo autuado.

Registra que os documentos juntados com a defesa (fls. 144 a 175) procura confundir os julgadores pois não foram objeto desta infração (131902, 131981, 133195, 133290, 134627, 135316, 135418, 137584, 137678, 139467, 141032, 142274, 143315, 148812, 152061 e 153322).

Pugna pela procedência desta infração 1 e a consectária a infração 7 (DIFAL).

Com relação à infração 4, afirma que não merece ser acolhido os argumentos defensivos, visto que a base de cálculo do ICMS foi majorada o que resultou em registro de crédito fiscal a maior, “basicamente pela inclusão indevida do IPI na base de cálculo do ICMS”, portanto procedente.

Quanto às infrações 2, 3, 5 e 6, ressalta que na defesa foi apresentada uma “negativa geral, ao argumento de que o Fisco apresentou mera planilha sem, contudo, apresentar os documentos necessários a comprovar os dados e valores lançados”.

Contesta que não é a planilha que é a prova e sim a EFD que é do estabelecimento autuado, cujos registros e respectivos documentos de suporte acham-se em seu poder e posse, sendo que a

planilha apenas evidencia a distorção geradora de insuficiência de recolhimentos.

Diante da falta de argumentos defensivos relevantes pugna pela procedência destas infrações.

Quanto às infrações 8 e 9, ressalta que foi argumentado na defesa que: i) as operações estariam devidamente registradas; ii) não haveria obrigatoriedade de registrar nota fiscal, cuja mercadoria não ingressou no estabelecimento; iii) o percentual 1% da multa resulta em confisco.

Afirma que os argumentos configuram uma negativa geral, porém o Fisco elegeu como prova da infração os documentos elencados nos demonstrativos Anexos VI e VII, não estão registrados na EFD do estabelecimento autuado, que resultou numa cominação legal para tal conduta.

Destaca que os documentos citados e a EFD são de posse do estabelecimento autuado e para desconstituir a infração é necessário que a defesa comprove o registro ou o motivo determinante do seu não registro, o que não aconteceu no presente caso. Por isso, procede as infrações.

Quanto ao argumento da desproporcionalidade da multa aplicada, entende ser inapreciável nesta via, eis que decorrência direta da lei sem qualquer margem de valoração na esfera administrativa.

Considera também inaplicável a tese da interpretação benigna aventada pelo impugnante com fundamento no art. 112 do CTN, posto que ausentes seus requisitos previstos nos incisos I a IV.

Conclui opinando pelo indeferimento do pedido de perícia formulado, por entender que estão presentes no PAF os elementos necessários à sua instrução e julgamento e pugna pela procedência integral do lançamento.

## VOTO

O auto de infração em epígrafe acusa o cometimento de nove infrações, todas defendidas.

Inicialmente, cabe apreciar as nulidades suscitadas. Quanto à alegação de descumprimento do prazo para conclusão da fiscalização, observo que conforme esclarecido pela fiscalização, a Ordem de Serviço 503227/18 foi emitida para o período de 01/07/2018 a 30/09/2018, e o documento de fl. 10, indica ter sido dado ciência ao sujeito passivo em 22/08/2018. Como o auto de infração foi lavrado em 27/09/2018, ocorreu dentro do prazo de 90 dias, nos termos do art. 28, § 1º do RPAF/BA. Logo, não houve descumprimento de prazo e rejeitada a nulidade suscitada.

No tocante à preliminar arguida sob preterição do direito de defesa por ausência de prova, destaca que todo o trabalho fiscal está evidenciado em planilhas, consolidando dados constantes da EFD do estabelecimento auditado, que configuram prova material, e caso contivesse equívocos, bastaria ao deficiente juntar documentos que estão sob sua posse e disposição.

No que se refere à nulidade suscitada sob o argumento de que houve preterição do direito de defesa, observo que o deficiente alegou que foi apresentada planilha que menciona documentos, mas não apresentou os documentos fiscais para a sua comprovação.

Constatou que conforme esclarecido pelo autuante, todas as planilhas que dão suporte às infrações foram elaboradas com base na escrituração fiscal do estabelecimento autuado (EFD). Portanto, como as planilhas relacionam registro de operações que foram escrituradas pelo estabelecimento autuado, e os documentos correspondentes são de sua posse, cabe a ele apresentar as provas de possíveis equívocos cometidos pela fiscalização, mediante apresentação da documentação fiscal própria. Assim sendo, não acolho, também, esta nulidade.

Ressalto ainda, que com relação às infrações 8 e 9, tratam de documentos fiscais não escriturados, cujos argumentos defensivos serão apreciados nas razões de mérito.

Quanto ao pedido de realização de diligência fiscal, fica indeferida com base no art. 147, I, "a" do RPAF/BA, tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide.

No mérito, a infração 1 acusa utilização indevida de crédito fiscal, relativo à aquisição de material destinado a uso e consumo, relativo aos produtos EUCATEX, PALLET e FOAMTROL.

Na defesa apresentada, foi argumentado que EUCATEX é utilizado como divisória de madeira/compensado, os PALLET são utilizados no transporte de mercadorias comercializadas e retornam ao estabelecimento, e o FOAMTROL, destinado ao tratamento da água, que é utilizada no processo produtivo.

O autuante contestou, afirmando que os CFOPs 2101 e 1557 relativos a EUCATEX e PALLETs tratam de material de uso e consumo, e o FOAMTROL é um antiespumante “utilizado no tratamento de efluentes”, que também é material de uso/consumo, bem como as notas fiscais juntadas às fls. 144 a 175, não foram objeto da autuação.

O FOAMTROL, conforme esclarecido pelo autuante, é um antiespumante utilizado em sistemas industriais de efluentes de água de processo, e não de água utilizada na produção de bebidas, portanto, considero que se trata de material de uso ou consumo.

Ressalte-se, que a diligência realizada no PAF 279757.0045/11-6, solicitada pela 2<sup>a</sup> CJF, envolve os produtos “aluminato de sódio, coagulante de água e hipoclorito de sódio”, que não são objeto desta autuação.

Já o Embargo à Execução Fiscal nº 200750100616 (fls. 90/91) tramita junto à 2<sup>a</sup> Vara Cível da Comarca de Estância/SE, e o laudo pericial, relacionam o produto *foamtrol*, mas não vincula à atividade administrativa deste Estado.

Com relação aos PALLETs e EUCATEX, observo que podem ser empregados em operações diversas. Embora o autuante tenha indicado que diversas notas fiscais juntadas às fls. 144 a 175 não tenham sido objeto desta infração, constato que a exemplo da NF 98794 relacionada no demonstrativo de fl. 49, a cópia do documento fiscal juntada com a defesa à fl. 144, indica entrada decorrente do retorno de mercadoria não entregue. Da mesma forma, a NF 100153 relacionada no demonstrativo de fl. 49, e cópia de fl. 152, indicam operação idêntica de retorno de mercadorias.

Pelo exposto, pode se inferir que o estabelecimento autuado emitiu notas fiscais de entrada, destacando o ICMS que se creditou, pertinente ao retorno dos PALLETs e EUCATEX utilizados no transporte de mercadorias (refrigerantes). Neste caso específico, não se trata de aquisição de material de uso ou consumo e sim de retorno de ativos utilizados na comercialização das mercadorias, cujo crédito fiscal é assegurado. O defendente juntou com a defesa diversas notas fiscais, a exemplo da NF-e 131092 (fl. 145), que dão saídas de Pallets com tributação em 11/02/2014, e retornou pela NF-e 98.794, também com imposto destacado, cujo crédito fiscal foi utilizado. Portanto, restou comprovado que as saídas destes produtos foram tributadas, cujo débito das saídas, se anula com os créditos fiscais das entradas, neutralizando o efeito fiscal.

Observo ainda, que além das notas fiscais de ENTRADA relativas ao retorno de PALLETs e EUCATEX, há também nesta infração, aquisição interestadual destes produtos nos meses 01/2014 (NF 4886, 4889, 4923 e 4924); 06/2014 (NF 5203 e 5205); 07/2014 (5262 e 5346); 10/2014 (NF 5808 e 5655); 11/2014 (NF 5716 e 5780) e 12/2014 (NF 5859), tudo conforme demonstrativos de fls. 44 a 46. Logo, como estes produtos são empregados no transporte das mercadorias comercializadas, saindo e retornando do estabelecimento autuado, não configura como embalagem e sim como bens do ativo imobilizado, cujo crédito fiscal é assegurado.

Por tudo que foi exposto, tomando como base o demonstrativo de fls. 44 a 47, ficam afastados os valores exigidos relativos aos produtos PALLETs e EUCATEX, e mantidos os valores relativos ao produto FOAMTROL, apenas no mês de setembro/2014 (fl. 45), com valor devido de R\$196,27.

Infração 1, procedente em parte com redução do débito de R\$39.593,12, para R\$196,27.

A infração 4, acusa utilização de crédito fiscal em valor maior que o devido.

Na defesa apresentada, o sujeito passivo alegou que se creditou do valor destacado na nota fiscal.

Por sua vez, o autuante contestou que o IPI foi incluído indevidamente na base de cálculo.

Tomando por exemplo a Nota Fiscal 10564, juntada com a defesa (fl. 179), foi indicado valor R\$53.004,40, e IPI no valor de R\$7.950,67, totalizado valor da operação de R\$60.955,07.

Como se trata de operação de aquisição de mercadoria, o valor do ICMS a ser destacado é de R\$6.360,53 (R\$53.004,40 x 12%), porém, foi destacado R\$7.314,62, gerando a diferença: R\$1.084,18 (fl. 39).

Conforme disposto no art. 17, §2º da Lei nº 7.014/96, o IPI não integra a base de cálculo do ICMS, quando a operação for realizada entre contribuintes relativo, a produto destinado à industrialização ou comercialização:

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*§ 2º Não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.*

Por sua vez o art. 309, §7º do RICMS/BA, estabelece:

*§ 7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.*

Pelo exposto, concluo que a empresa utilizou crédito fiscal de produto adquirido destinado à industrialização/comercialização, com valor destacado além do que é previsto na legislação do ICMS. Portanto, é totalmente procedente a infração 4.

Relativamente às infrações 2, 3, 5 e 6, o autuado transcreveu o teor das mesmas (fl. 93) e argumentou que “*Para comprovar a sua assertiva [assertiva], o Autuante apenas apresentou planilha, sem, contudo, apresentar os documentos necessários a comprovar os dados e valores apresentados*”.

Apesar de ter apresentado uma argumentação genérica de que para estas infrações não foram apresentados os documentos, o autuante contestou afirmado que os dados contidos nas planilhas, que dão suporte às infrações, foram coletados na EFD do estabelecimento autuado, e que caberia a ele juntar os documentos escriturados para comprovar possíveis equívocos cometidos pela fiscalização.

Ressalto, que em algumas situações, ocorre imputação de infrações com base em informações fiscais obtidas em circularização externa ao estabelecimento autuado. Nesta situação, faz-se necessário apresentar os documentos fiscais obtidos externamente, para que o autuado possa exercer o contraditório.

Na situação presente, a infração 2 acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a documento fiscal lançado em duplicidade. O demonstrativo de fl. 66, indica que a Nota Fiscal 274186, teve o crédito fiscal de R\$1.306,20 escriturado em duplicidade no mês de março/2014.

A infração 3 aponta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de R\$537,35, em decorrência de destaque de imposto a maior na nota fiscal 4215, com destaque da alíquota de 17%, ao invés de 7%, oriunda do Estado do Paraná, conforme demonstrativo acostado à fl. 67. Como o crédito fiscal relativo a aquisições de mercadorias oriundas de Estados da Região Sul é previsto a alíquota de 7%, restou configurado o cometimento da infração, por utilizar crédito fiscal acima do previsto na legislação tributária.

A infração 5 acusa falta de recolhimento do ICMS de R\$519.178,64, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Constatou que a planilha denominada Anexo I, gravada na mídia de fl. 69, cujas primeiras e últimas folhas foram impressas e acostadas às fls. 12 a 24, indicam operações de saídas de bonificações, brindes e doações. Estas operações são tributadas pelo ICMS (art. 2º e 32 da Lei nº 7.014/9 e art. 332, 388 e 389 do RICMS/BA), e os demonstrativos evidenciam que não foram tributadas.

A infração 6 acusa falta de recolhimento de ICMS de R\$60.758,05, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Os demonstrativos de fls. 26 a 37 indicam as operações que não foram tributadas. Neste caso foi indicado a nota fiscal, o produto que deu saída e o valor não tributado. Como os documentos fiscais foram emitidas pelo estabelecimento autuado, caberia a ele juntar o documento fiscal correspondente ao processo, e justificar o não motivo da tributação da operação. Como nada disso ocorreu, constato a correção da exigência fiscal.

Dessa forma, considero procedentes as infrações 2, 3, 5 e 6, considerando os demonstrativos juntados ao processo que comprovam as infrações, e apesar de uma instrumentação baseada na escrituração fiscal do estabelecimento autuado, não foi juntado aos autos qualquer documento fiscal que comprove a ilegitimidade das infrações fiscais. Infrações 2, 3, 5 e 6 procedentes.

No que se refere à infração 7, que acusa falta de recolhimento do ICMS DIFAL, o sujeito passivo argumentou que está vinculada à infração 1, e não obrigação de pagar o imposto.

Na infração 1 foi exigido ICMS a título de utilização indevida da aquisição de material de uso e consumo relativo aos produtos EUCATEX, PALLET e FOAMTROL. Conforme apreciado, o FOAMTROL é um antiespumante utilizado em sistemas industriais de efluentes de água de processo, portanto material de uso/consumo. Consequentemente, é devido o diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais.

Já as operações com PALLETS e EUCATEX, referem se a i) operações internas de retorno (fls. 144 a 175); ii) operações interestaduais de aquisições.

No tocante às operações internas, não foi exigido ICMS da diferença de alíquota (fls. 44 a 46), e sim de utilização indevida de crédito fiscal (infração 1). Porém, com relação às aquisições interestaduais destes produtos, a exemplo das NFes 4886, 4889, 4923 e 4924 (fl. 44), emitidas por fornecedores localizadas no Estado do Espírito Santo, são utilizados no transporte de mercadorias comercializadas (refrigerantes), saindo e retornando do estabelecimento autuado, não configura material de embalagem, mas sim, caracterizam-se como bens do ativo permanente. Por conseguinte, é devido o ICMS do diferencial de alíquota nas operações de aquisição interestadual destes produtos, de acordo com o art. 4º, XV da Lei 7.014/96, que foi indicado no enquadramento desta infração.

Ressalto, que apesar de se tratar dos mesmos produtos para os quais foi exigido ICMS a título de crédito indevido na infração 1, não tem nada a ver com as operações de aquisições interestaduais da infração 7, que foi exigido ICMS da diferença de alíquota.

Infração 7, totalmente procedente, conforme demonstrativos de fls. 44 a 49.

As infrações 8 e 9, aplica multa de 1% sobre o valor comercial do produto que deu entrada no estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal (tributável e não tributável).

Na defesa, o sujeito passivo alegou que em relação a estas operações: i) parte foram registradas; ii) a mercadoria não ingressou no estabelecimento; iii) a multa é desproporcional.

Quanto ao primeiro argumento, observo que a fiscalização juntou demonstrativo analítico às fls. 52 a 65 (gravado na mídia de fl. 69), cuja cópia foi entregue ao estabelecimento autuado, no qual foi indicado o número da nota fiscal, a chave eletrônica, o CNPJ do emitente, que não foram escrituradas na EFD. Como o defensor não apresentou qualquer prova de que escriturou as operações, implica em simples negativa de cometimento da infração, o que à luz do art. 143 do RPAF/BA, não o exime da responsabilidade pela infração apontada.

No tocante ao segundo argumento, observo que o art. 450 do RICMS/BA, citado na defesa, prevê o procedimento a ser adotado quando o contribuinte receber mercadoria em retorno, que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário. Entretanto, na situação presente, o sujeito passivo diante do demonstrativo elaborado pela fiscalização, não indicou quais operações que foi adotado esse procedimento, e em se tratando de NF-e, não foi demonstrado adoção de

qualquer procedimento com base no Ajuste SINIEF 07/05, dos eventos denominados “ciência da operação”, “confirmação da operação”, “operação não realizada” ou “desconhecimento da operação” nos termos do §14, do art. 89 do RICMS/BA. Por isso, fica rejeitada tal alegação.

Quanto à alegação de que a multa aplicada de 1% é desproporcional e possui efeito confiscatório, observo que a multa é prevista no art. 42, IX e XI da Lei nº 7.014/96, portanto, é legal.

Também, não cabível o pedido de redução ou do benefício da dúvida, tendo em vista que o não registro de operações de aquisição de mercadorias, implica também no não registro na contabilidade do pagamento ou da obrigação de pagar, cujos pagamentos efetuados podem ser originados de receitas ingressas no estabelecimento, e também não registradas.

Por tudo que foi exposto, fica mantida integralmente as multas aplicadas nas infrações 8 e 9.

Por fim, no que tange ao argumento de que a multa aplicada relativa às demais infrações, são desproporcionais e confiscatórias, observo que as multas aplicadas de 60%, são previstas no art. 42, II, “a” e “f”, VII, “a” da Lei 7.014/96, portanto, é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 5), se atendidas as condições estabelecidas no art. 45 e 45-B do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 70%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, o ônus da multa aplicada, efetivamente, é menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com redução do débito da infração 1 de R\$39.593,12, para R\$196,27, e procedência integral das infrações 2 a 9.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269358.0026/18-2, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$657.082,18**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “f”, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos, além de multas fixas no valor de **R\$415.248,73**, previstas no art. 42, IX e XI da citada Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR