

**A. I. Nº** - 276468.0010/21-3  
**AUTUADO** - SAINT-GOBAIN DO BRASIL PRODUTOS INDUSTRIAIS E PARA CONSTRUÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - HEITOR PERRELLA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 12/09/2022

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0184-04/22-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO.** Não acolhido o argumento defensivo no sentido de que aquisições de matérias para utilização como marketing, brindes e cesta básica, se caracterizam como insumos essenciais e relevantes à consecução das atividades econômicas do contribuinte autuado. Contudo, o entendimento foi no sentido de que as aquisições de materiais para marketing (propaganda) e brindes, são operações tributadas normalmente, na forma estabelecida pelos Arts. 388 e 389 do RICMS/BA, procedimento este adotado pelo autuado. Desta maneira, tais operações foram excluídas da autuação, remanescendo, apenas, a exigência dos materiais adquiridos para doação aos empregados do estabelecimento, a título de cesta básica, por se configurarem aquisições para uso ou consumo próprio, cujas saídas ocorreram sem tributação. Infração 01 parcialmente subsistente. **b) MERCADORIAS NÃO INGRESSADAS NO ESTABELECIMENTO.** Fato não impugnado pelo autuado. Apesar do autuado ter apresentado comprovante de pagamento do imposto que teria sido realizado em relação à presente infração, após a notificação do lançamento, tal pagamento foi efetuado sem qualquer vinculação ao Auto de Infração, não podendo ser considerado para efeito de extinção do crédito tributário exigido. O autuado poderá procurar a Repartição Fiscal para efeito de buscar adoção das providências pertinentes a regularização do pagamento efetuado. Infração 02 subsistente. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO.** Esta infração é consequência direta da infração 01. Desta forma, foi considerado parcialmente subsistente ante a mesma fundamentação acima adotada. **4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA EFD. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INFRAÇÕES 04 E 05.** Houve comprovação pelo autuado de que ocorreu escrituração de algumas notas fiscais, as quais foram excluídas da infração 05. Nas acolhidos os demais argumentos apresentados pelo sujeito passivo. Infração 04 subsistente e infração 05 parcialmente subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade e indeferido o pedido de realização de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela foi expedido em 03/12/2021 para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 162.660,55 em decorrência das seguintes acusações:

INFRAÇÃO 01 – 001.002.002 – *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Infração evidenciada por meio do Demonstrativo Crédito Indevido Uso Consumo e DIFAL, anexo e integrante deste Auto de Infração”*. Valor lançado R\$ 41.471,81, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 – 001.002.010 – *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. Infração evidenciada por meio do Demonstrativo Crédito Indevido – Utilização de crédito de nota fiscal cancelada ou denegada – Demonstrativo Analítico, anexo e integrante deste Auto de Infração”*. Valor lançado R\$ 1.445,47, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 – 006.002.001 – *“Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Infração evidenciada pelo “Demonstrativo Crédito Indevido Material Uso Consumo e DIFAL”, anexo e integrante deste auto de infração. Obs: O mesmo demonstrativo apresentado para a infração 001.002.002. O cálculo da DIFAL foi feito observando o disposto no inciso XI, do art. 17 e seu § 6º da Lei nº 7.014/96”*. Valor lançado R\$ 79.652,16, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II “f” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 04 – 016.001.002 – *“Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Infração evidenciada por meio do demonstrativo “Multa NF entrada não Lançada – Demonstrativo analítico”, anexo e integrante deste auto de infração”*. Penalidade aplicada no valor de R\$ 1.565,97, com previsão no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 05 - 016.001.006 – *“Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal. Infração evidenciada por meio do demonstrativo “Multa NF entrada não Lançada – Demonstrativo analítico”, anexo e integrante deste auto de infração. Obs: O mesmo demonstrativo apresentado para a infração nº 016.001.002”*. Penalidade aplicada no valor de R\$ 38.125,14, com previsão no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seu Patrono, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 101 a 136, tecendo considerações iniciais e apresentando uma síntese dos fatos, para, em seguida, suscitar a nulidade do Auto de Infração em decorrência de inexistência de intimação para prestar esclarecimentos sobre a documentação solicitada e disponibilizada para a Fiscalização, motivando violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Após citar o Art. 5º, inciso LV da Constituição Federal que assegura aos litigantes em processo judicial ou administrativo, o contraditório e a ampla defesa, destacou a necessidade do cancelamento do presente Auto de Infração por entender que este se encontra eivado de vício formal.

Neste sentido disse que lhe foi solicitado pelo Fisco documentação complementar para aclarar alguns pontos, tendo disponibilizado planilha de cálculos do DESENVOLVE a fim de demonstrar a regularidade de suas operações, salientando que a documentação foi disponibilizada em sua integralidade, não sobrevivendo nenhum pedido de complementação ou esclarecimentos em relação a documentação, sendo que, posteriormente foi surpreendido pela autuação, sem que fosse oportunizada a chance de prestar esclarecimentos que pudessem evitar a autuação.

Citou o Art. 142 do Código Tributário Nacional – CNT e o Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA que apresentam as formalidades necessárias ao ato do lançamento, citando que, no presente caso, embora o Auto de Infração traga expresso os dispositivos legais considerados como infringidos, valores e penalidades impostas, deixou de lhe garantir o direito de prestar esclarecimentos, bem como fornecer documentos

complementares capazes de evitar a lavratura indevida do débito.

Após tecer outras considerações a respeito desta questão, concluiu este tópico defensivo mencionando que uma vez demonstrado que o Auto de Infração impugnado não fundamentou adequadamente todo o racional que garante a ação fiscal, e tendo sido impedida de prestar esclarecimentos e de apresentar documentação capaz de afastar as premissas equivocadas que embasaram a autuação, em manifesta afronta ao princípio da ampla defesa e do contraditório, pugnou pelo reconhecimento da nulidade do lançamento combatido.

Em seguida, com fulcro no Art. 56 do CTN, arguiu a extinção da infração 02 – 001.002.010, em razão da liquidação do débito, no valor atualizado de R\$ 3.119,61, conforme doc. 05, fl. 201, com data de pagamento em 31.01.2022.

No que diz respeito às infrações 01 e 03, sustentou o direito ao creditamento integral do ICMS, ante ao princípio da não-cumulatividade do imposto. Neste sentido afirmou que está sendo exigido o estorno de créditos, referente ao período de janeiro de 2017 a dezembro de 2019, decorrentes de aquisições de produtos essenciais e relevantes, com caráter de insumo, tais como: material de marketing, brindes e cesta básica, por entender que são bens de uso e consumo, portanto não fazem jus ao creditamento realizado.

Objetivando consubstanciar seu argumento, citou e transcreveu farta doutrina, Lei Complementar 87/96, arts. 20 e 33, e citou que *“feitas as considerações iniciais acerca do direito constitucional ao creditamento do ICMS, além dos impactos que o princípio da não-cumulatividade enseja nas operações e comercializações tanto no Brasil quanto fora, passará a demonstrar o seu direito creditório, de modo que negar o crédito do ICMS na hipótese dos autos, configura-se verdadeira afronta ao princípio da não-cumulatividade disposto expressamente na Constituição Federal”*.

Neste sentido passou a defender a legitimidade do creditamento do ICMS sobre material de marketing e brindes, essencialmente ao desenvolvimento da sua atividade econômica, citando a existência de farta jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça- STJ.

Após citar que juntou a presente defesa cópia das notas fiscais comprovando a saída tributada dos materiais de marketing, doc. 06, fls. 203 a 324, destacou que seu objeto social consiste, principalmente, na indústria e no comércio atacadista e varejista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar, assim como de construção em geral, além de ferragens e ferramentas, sendo que o uso de material de publicidade, marketing, e brindes é essencial ao seu processo produtivo e comercial, os quais impactam diretamente em seu faturamento.

Adentrou em outras considerações a respeito deste tema, mencionando jurisprudência de Tribunais Superiores, e citando, ainda, que parte das notas fiscais se referem a compras para industrialização, conforme planilha às fls. 326 e 327 demonstrando que o material adquirido foi utilizado em processo produtivo, o que lhe possibilita creditar-se do ICMS.

Passou a se reportar a legitimidade do creditamento do ICMS pelas aquisições de cestas básicas para distribuição aos empregados, enquanto que o autuante entendeu como indevidos tais créditos a partir da premissa equivocada de que a redução da carga tributária dos referidos itens representa isenção/não-incidência.

Ressaltou que para os produtos da cesta básica a exceção ao princípio da não-cumulatividade não é aplicável, face a existência de previsão legislativa no sentido diverso, enquanto que as únicas exceções ao princípio da não-cumulatividade, que demandam o estorno dos créditos de ICMS, estão previstas no art. 157, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b” da CF/88 (isenção ou não-incidência), o que, ao seu entender, não é o caso. Neste sentido sustentou que a redução da alíquota para fins da apuração do ICMS difere da isenção e da não incidência, considera ser imperioso concluir que a compra de cesta básica para distribuição aos seus empregados não está abrangida na exceção citada, portanto, considera ter direito ao aproveitamento integral dos créditos.

No tópico seguinte transcreveu jurisprudência atinente à possibilidade de creditamento do ICMS quando de insumos necessários à atividade, isto é, quando as mercadorias/insumos se incorporam ao produto final ou são consumidos no curso do processo de industrialização ou comercialização.

Passou a se reportar às infrações 04 e 05 no tópico intitulado “*Do não reconhecimento das mercadorias indicadas nas notas do fornecedor – Erro do fornecedor que não pode resultar em penalidade a impugnante*”.

Aqui sustentou que sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, se encontra devidamente preenchida, conforme comprova o Doc. 08, atestando que as notas fiscais foram adequadamente escrituradas.

Esclareceu que desconhece as operações apontadas nas notas fiscais indicadas pelo autuante, citando que tal divergência se deu pelo fato do fornecedor ter emitido indevidamente diversas notas fiscais de saídas e de entradas de mercadorias que desconhece, que nunca foram efetivamente adquiridas ou tomadas, justificando a ausência de escrituração por sua parte, não se podendo admitir que seja responsabilizado por erro provocado por terceiros.

Cita a emissão de documentos fiscais em duplicidade, docs. 08 e 09, além de notas fiscais emitidas pelo fornecedor referentes a anulação de saída e entrada, doc. 10, o que torna mais evidente seu argumento, concluindo que, ao revés do quanto disposto pelo autuante, não há qualquer ausência de entrada de mercadoria e serviço sem a devida escrituração, devendo ser anulada a autuação neste sentido.

No tópico seguinte intitulado “*Da limitação das sanções tributárias – Prevalência dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco*”, discorreu ser princípio basilar de direito que toda e qualquer penalidade deve guardar correspondência, ser razoável e proporcional ao ilícito cometido pelo autor, sob pena de invalidade, citando o artigo 150, IV da Constituição Federal como suporte ao seu argumento, visando refutar a penalidade aplicada no patamar de 60%, a qual considera que extrapola os limites constitucionais.

Teceu uma série de argumentos jurídicos para respaldar sua tese defensiva, ou seja, a multa deve guardar proporção com o “dano” causado pelo descumprimento ocorrido, não podendo desvirtuar sua natureza, sob pena de se tornar mero instrumento arrecadatário por parte do Estado.

Citou e transcreveu farta jurisprudência oriunda do Supremo Tribunal Federal a este respeito, que ao seu entendimento respalda seus argumentos, defendendo que a multa aplicada deve ser reduzida para patamar não superior a 30%, destacando, ainda, o entendimento firmado recentemente pelo STF em que considera que as multas de 20% a 30% do valor do débito como adequadas à luz do princípio da vedação do confisco.

Suscitou a conversão do feito em diligência no sentido de que o autuante, com base nos argumentos apresentados, possa confirmar que o creditamento efetuado é devido.

Em conclusão apresentou os seguintes pedidos:

- (I) Preliminarmente, seja julgada procedente a presente Impugnação a fim de que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração;
- (II) No mérito, o que seja integralmente cancelado o lançamento tendo em vista: **a)** que possui direito ao crédito de ICMS referente as aquisições de material de marketing, brinde e cesta básica; **b)** não há o que se falar em entrada de mercadoria sem o devido registro na escrita fiscal.
- (III) subsidiariamente, caso não acolhidas as pretensões acima, que sejam afastadas as penalidades aplicadas, sob pena de violação aos princípios constitucionais mencionados, ou, caso assim não se entenda, que sejam limitadas ao patamar de 20%.
- (IV) que caso assim não se entenda que o feito seja convertido em diligência a fim de que seja comprovado que o creditamento realizado é legítimo, em razão das mercadorias serem essenciais e relevantes para o desenvolvimento da sua atividade econômica.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 422 a 424, citando que, em relação as arguições de nulidade trazidas pelo autuado, à fl. 12 dos autos estão acostados Termo de Início de Fiscalização e Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, devidamente recebido por preposto do autuado, ressaltando que o Demonstrativo de Débito apresentado às fls.

06 a 11 dos autos é o demonstrativo padrão do auto de infração da SEFAZ, já amplamente consagrado, enquanto que os demais demonstrativos apresentados são completos e exaustivos, possibilitando a plena defesa, os quais são: Demonstrativo de crédito indevido – Utilização de crédito de nota fiscal cancelada ou denegada – Demonstrativo Analítico, (fl. 13), Demonstrativo Crédito indevido material uso e consumo e DIFAL, (fls. 14 a 42 dos autos) e Demonstrativo Multa – Nota fiscal de entrada não lançada – Demonstrativo analítico (fls. 43 a 94).

Dessa forma, sustentou que a autuação é totalmente válida.

No que diz respeito às infrações 01 e 03, após efetuar uma síntese dos argumentos defensivos, disse que os materiais considerados como de uso e consumo no curso da fiscalização têm função meramente coadjuvante à atividade da empresa, posto que não fazem parte de sua atividade principal e não constituem insumos empregados na produção e, ainda, não são materiais para revenda, frisando que os materiais de marketing dão saída em notas fiscais de **“remessa p/ propaganda” ou “outras saídas”**, são materiais de mero apoio, simplesmente coadjuvantes, valendo o mesmo para as cestas básicas.

Desta forma, afirmou que se trata exclusivamente de material de uso e consumo, por isso mantém integralmente as infrações 01 e 03.

Quanto às infrações 04 e 05, observou que o autuado alegou que o Doc. 08 às fls. 328 a 395, apresenta prova de lançamento de diversas notas fiscais não consideradas, acrescentando que acatou as provas apresentadas no Doc. 08, de forma a expurgar, do levantamento fiscal referidos itens, mediante elaboração de novo demonstrativo, constando as notas fiscais cujo lançamento ainda não foi comprovado, denominado *“Multa NF entrada não Lançada – Retificado”*, em anexo e também, em mídia magnética.

Em seguida disse que o autuado alegou, também, que não reconhece as notas fiscais não lançadas em razão de: **a)** mercadorias não terem entrado no estabelecimento; **b)** que há notas fiscais elencadas no Doc. 09 referentes a notas fiscais emitidas em duplicidade pelo fornecedor, e **c)** notas fiscais de devoluções elencadas no Doc. 10.

Neste sentido disse que, em relação à alegação de haver notas fiscais não reconhecidas por não corresponderem a efetiva operação com mercadorias, o autuado não comprovou haver tomado tempestivamente as devidas medidas legais previstas no RICMS.

Quanto às notas fiscais emitidas em duplicidade pelo fornecedor, os documentos acostados ao Doc. 09, disse não ter visto neles fatos suficientes para comprovar a emissão em duplicidade das notas fiscais, e quanto aos casos em que foram emitidas notas fiscais de devolução de mercadorias, o autuado é obrigado a registrar as notas fiscais, pois elas também devem sujeitar-se ao controle da Fiscalização.

Concluiu pugnando pela procedência total dos itens 01, 02 e 03 do Auto de Infração e, procedência parcial dos itens 04 e 05, observado o novo demonstrativo *“Multa NF entrada não Lançada – Retificado”*, em anexo e também em mídia magnética.

Cientificado o autuado acerca da Informação Fiscal prestada pelo autuante, fls. 459/460, este se pronunciou conforme fls. 463 a 472, onde efetuou uma síntese dos fatos relacionados ao lançamento combatido, refutando o argumento defensivo sobre inocorrência da nulidade do Auto de Infração, visto que, ao seu entender o mesmo contém vício formal que compromete sua validade, a qual considera que deve ser reconhecida.

Neste sentido sustentou que após a documentação apresentada por solicitação do Fisco, foi surpreendido com a autuação sem que fosse oportunizado a chance de prestar esclarecimentos que pudessem evitar a autuação, ademais, frisou, que o demonstrativo de débito que acompanha a autuação não traz informações relevantes e precisas que lhe permita identificar as infrações imputadas e tampouco ofereça defesa. Com isso, afirmou que a nulidade e cerceamento da defesa que sustentou resta clara, não devendo prevalecer o entendimento do autuante, sendo imperioso o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração.

Voltou a se referir ao pagamento relacionado a infração 02, pedindo sua extinção com base no

Art. 156, I, do CTN.

Reiterou os argumentos suscitados em relação às infrações 01 e 03, cujas mercadorias que deram azo à autuação considera que são essenciais e relevantes para sua atividade, as quais, afirma que são materiais utilizados em seu processo produtivo.

Naquilo que se relaciona às infrações 04 e 05 observou o acolhimento parcial pelo autuante das notas fiscais que se encontram escrituradas, porém, não concordou pela manutenção parcial das demais notas pelo autuante, visto que não pode ser responsabilizado por equívocos cometidos pelo fornecedor, repetindo os argumentos já trazidos na Impugnação inicial no tocante ao desconhecimento dos documentos fiscais.

Voltou a se insurgir quanto ao percentual da multa no patamar de 60%, reiterando, por fim, o pedido para provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, notadamente pela juntada de novos documentos, se assim se fizer necessário.

O autuante se pronunciou conforme fl. 482, aduzindo que sobre as alegações de nulidade, o autuado manifesta inicialmente inconformidade com suas informações e renovou seus argumentos de Direito, no entanto não apresenta novos fatos materiais que possam resultar em nulidade do feito.

Sobre a Infração 02 disse que o autuado se insurgiu pelo fato de tê-la classificado como procedente, alegando sua quitação, fl. 201, o que a tornaria improcedente. Observou, entretanto, que a quitação ocorreu em 31 de janeiro de 2022, portanto, após a lavratura e ciência do Auto de Infração. Dessa forma, o item 02 é procedente e encontra-se quitado.

Sobre os itens 01 e 03, mencionou que o autuado não apresentou fatos materiais novos, se limitando a renovar seu entendimento de Direito sobre a matéria, razão pela qual manteve seu posicionamento anterior.

Quanto às infrações 04 e 05, afirmou que o autuado não apresenta fatos materiais novos, insistindo que aquelas notas fiscais remanescentes não são operações por ele reconhecidas, por isso, não deveriam constar do lançamento fiscal, no entanto não apresentou provas do alegado, o que o levou a manter aquilo já informado anteriormente.

Concluiu mantendo integralmente os termos da Informação Fiscal prestada anteriormente.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr<sup>a</sup> Jacqueline Brune de Souza, OAB/SP nº 351.723, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob duas vertentes: *i*) que após a documentação apresentada por solicitação do Fisco, foi surpreendido com a autuação sem que fosse oportunizado a chance de prestar esclarecimentos que pudessem evitar a autuação e *ii*) o demonstrativo de débito que acompanha a autuação não traz informações relevantes e precisas que lhe permita identificar as infrações imputadas e tampouco ofereça meios para defesa, em manifesta afronta ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório.

Analisando os elementos constitutivos destes autos vejo que não assiste razão ao autuado em seu pedido de nulidade do Auto de Infração. Isto porque, o lançamento foi precedido dos Termos de Início de Fiscalização e de Intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, fl. 12, devidamente recebido pelo autuado, que, por sua vez, apresentou ao autuante a documentação solicitada, o que possibilitou a desenvolvimento regular da ação fiscal.

O argumento defensivo de que não lhe fora oportunizado chance para prestar esclarecimentos que, ao seu ver, poderiam evitar a autuação, se trata de um argumento que não pode ser acolhido visto que, em primeiro lugar não existe previsão regulamentar nesse sentido, e, em segundo, se isto não ocorreu, se deve ao fato de que o autuante entendeu não ser necessário obter esclarecimentos adicionais, tendo em vista que a documentação disponibilizada pelo autuado lhe

possibilitava aferir suas conclusões com base nessa documentação.

No tocante ao argumento de que houve afronta ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, causando com isso, cerceamento ao seu direito de defesa, não vislumbro este fato nos autos, já que o autuado se defendeu plenamente de todas as ocorrências consignadas pela autuação, de forma pontual, apresentando argumentos e documentos que julgou necessários à elucidação das acusações.

Ademais, as acusações estão postas de forma clara, acompanhadas de planilhas analíticas que oferecem todos os meios necessários ao exercício pleno da defesa, de forma que, considero que a autuação atendeu ao quanto estabelecido pelo Art. 142 do CTN e pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, razão pela qual não acolho os pedidos de nulidade formulados através da peça defensiva.

Não acolho, também, com base no Art. 147, I do RPAF/BA o pedido de realização de diligência formulado pelo autuado em razão de considerar que já se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador. Indefiro, pois, o pedido de diligência.

Adentrando às questões meritórias, vejo que as infrações 01 e 03, que tratam de utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de aquisições de materiais para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento e a consequente falta de pagamento da diferença entre alíquotas dessas mesmas aquisições, nos valores respectivos de R\$ 41.871,81 e R\$ 79.652,16, ambas foram defendidas em conjunto pelo fato da infração 03 ser decorrente exatamente da infração 01, razão pela qual serão aqui também analisadas conjuntamente.

De acordo com a planilha analítica elaborada pelo autuante, fls. 14 a 42, o lançamento levou em consideração dois fatores: o primeiro se relaciona a materiais adquiridos para distribuição a título de **marketing** e o segundo aquisições de diversos alimentos industrializados, tais como, açúcar, arroz, achocolatado, atum, biscoito, café em pó, creme de leite, farinha de mandioca, farinha de trigo, embalagem para cesta básica, fubá, gelatina, macarrão, feijão, dentre outros, para efeito de distribuição gratuita aos funcionários, a título de cesta básica.

O argumento defensivo no sentido de que os materiais adquiridos para efeito de marketing, brindes e cesta básica, se tratam de insumos, portanto produtos essenciais e relevantes à sua atividade, os quais sob o ponto de vista do princípio da não-cumulatividade possibilitam o direito à utilização dos créditos fiscais de ICMS, não será aqui levado em consideração, pois, tecnicamente, não se caracterizam como insumos, já que estes, de forma objetiva, assim o são quando empregados diretamente no processo produtivo, o que não é o caso.

Na situação sob análise, dos materiais adquiridos a título de marketing, à luz das planilhas elaboradas pelo autuante, se extrai, por exemplo: MKT Inflável Gigante Webwerli, Pula Pula, Tenda pé direito regulável, chute a gol, balcão demonstração, display balde, boletim técnico, folder, bonés, cartaz, celular, display, calculadora de bolso, folhetos sanfonas, dentre outros, os quais, efetivamente, não podem ser qualificados como insumos, mas, a materiais de propaganda, posto que não são indispensáveis ou essenciais à atividade empresarial do autuado.

Portanto, as aquisições relacionados a produtos de marketing e de brindes, serão aqui analisadas à luz do que prevê o Regulamento do ICMS/BA, por entender que possuem as mesmas características, o qual assim dispõe:

*Art. 388. Considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tiver sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final.*

*Art. 389. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:*

*I - lançar a nota fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito a crédito do imposto destacado no documento fiscal;*

*II - emitir, no mesmo período de apuração em que ocorrer a entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com lançamento do imposto, aplicando a alíquota interna e tendo como base de cálculo o valor da mercadoria adquirida mais o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados do emitente da nota fiscal, bem como a seguinte*

*expressão no corpo do documento fiscal: “Emitida nos termos do art. 389 do RICMS”;*

*III - lançar a nota fiscal referida no inciso II no Registro de Saídas, na forma regulamentar.*

*§ 1º É dispensada a emissão de nota fiscal na entrega de brinde ao consumidor ou usuário final.*

*§ 2º O contribuinte que efetuar a remessa de brindes para distribuição fora do estabelecimento diretamente a consumidor final ou outro estabelecimento da mesma empresa, observará o seguinte:*

*I - emitirá nota fiscal relativa a toda a remessa, sem destaque do ICMS, mencionando:*

*a) a natureza da operação: “Remessa para distribuição de brindes”;*

*b) o número, a série, a data da emissão e o valor da nota fiscal referida no inciso II deste artigo;*

*II - a nota fiscal referida no inciso I será lançada no Registro de Saídas apenas nas colunas relativas ao número, série, data e “Observações”.*

Neste sentido, interpreto que tanto as aquisições a título de marketing quanto a de brindes, possuem a mesma característica, e são, ambas, tributadas normalmente, tendo assim procedido o autuado, consoante se verifica através das cópias dos DANFES de fls. 203 a 323 onde, em todos consta o destaque do imposto na operação de saída.

De acordo com as cópias dos DANFes trazidos aos autos pelo autuado, fls. 203 a 323, todas deram saídas a título de “*Remessa para propaganda*” e “*Outras saídas não especificadas*”, operações estas que atendem ao previsto pelo Art. 389 e incisos do RCIMS/BA acima transcrito, posto que tiveram os créditos fiscais utilizados quando das aquisições e, também, foram tributadas normalmente nas operações de saídas, fato este não contestado pelo autuante.

Desta maneira, interpreto que devem ser excluídos da autuação os valores relacionados no demonstrativo abaixo, referente as aquisições de marketing e brindes, que totalizam R\$ 25.198,94 referente a créditos indevidos e R\$ 47.327,38 referente a DIFAL, totalizando o montante de R\$ 72.526,32 a ser excluído.

Tratamento diferente deve ser dado em relação aos ditos produtos adquiridos a título de cesta básica para efeito de distribuição gratuita aos empregados do autuado. Alegou o sujeito passivo que além desses produtos adquiridos se constituírem em insumos essenciais e relevantes à sua atividade, e que sob o ponto de vista do princípio da não-cumulatividade possibilitam o direito à utilização dos créditos fiscais de ICMS, posto que, apenas na hipótese da isenção ou da não incidência é que não é devido a utilização destes créditos, o que não ocorre no presente caso, já que, em sua interpretação, no caso da cesta básica se verifica apenas a redução da alíquota, o que é diferente da isenção ou da não incidência.

De início verifico que nem todos os produtos listados na autuação se enquadram no conceito tributário de cesta básica, por exemplo, creme de leite, achocolatado, maionese, dentre outros, portanto, o conceito de cesta básica, não se aplica a todos os produtos adquiridos e doados pelo autuado.

É certo que a Lei Complementar nº 87/96, em seu Art. 20, § 1º, permite que os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejem o direito ao crédito fiscal do ICMS em razão do princípio da não-cumulatividade do imposto.

Entretanto, há de se perquirir onde os produtos adquiridos pelo autuado a título de cesta básica se enquadram como insumo imprescindível à atividade empresarial do autuado. Não vejo esta condição e não interpreto favoravelmente ao autuado seu posicionamento.

Aliás, a própria LC 87/86 (art. 33, I) determina que na aplicação do art. 20 observar-se-á que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033, (Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019), condições estas que também constam na Lei Estadual nº 7.014/96.

Desta maneira, à luz do que preceitua a LC nº 87/96, a glosa dos créditos fiscais relacionados a alimentos adquiridos para fornecimento aos funcionários, não se reveste na condição insumos imprescindíveis a atividade empresarial do estabelecimento do autuado, e, nesta condição, são, de fato, aquisições para uso e consumo próprio, cujas saídas respectivas não foram objeto de tributação, portanto típicas operações de aquisições de materiais para uso ou consumo próprio



pelo estabelecimento, sendo indevida, portanto, a utilização dos créditos fiscais nestas situações e devida à exigência da DIFAL.

Em conclusão, as infrações 01 e 03 restam parcialmente subsistentes, nos valores respectivos de R\$ 16.674,87 e R\$ 32.324,78, de acordo com o demonstrativo abaixo:

Demonstrativo do Débito						
Mês/Ano	INF. 01			INF. 03		
	Vlr. Autuado	Vlr. Excluído	Vlr. Mantido	Vlr. Autuado	Vlr. Excluído	Vlr. Mantido
jan/17	2.040,22	1.583,92	456,30	3.908,40	3.034,32	874,08
fev/17	628,85	162,58	466,27	1.204,67	311,46	893,21
mar/17	1.101,71	560,43	541,28	2.175,58	1.115,94	1.059,64
abr/17	1.794,08	1.317,68	476,40	3.436,94	1.901,39	1.535,55
mai/17	3.093,24	2.627,64	465,60	5.990,76	5.098,80	891,96
jun/17	2.143,31	1.667,83	475,48	4.106,01	1.643,96	2.462,05
jul/17	1.798,44	1.353,63	444,81	3.448,26	2.611,84	836,42
ago/17	402,28	402,28	0,00	1.030,57	1.030,57	0,00
set/17	419,80	10,02	409,78	804,23	19,18	785,05
out/17	466,40	60,72	405,68	893,50	116,32	777,18
nov/17	3.593,12	3.213,53	379,59	6.915,84	6.188,67	727,17
dez/17	1.617,35	1.617,35	0,00	3.098,40	3.098,40	0,00
jan/18	3.434,03	2.218,71	1215,32	6.692,90	4.250,42	2.442,48
fev/18	1.014,15	663,60	350,55	2.283,80	1.516,49	767,31
mar/18	417,96	0,00	417,96	800,67	0,00	800,67
abr/18	641,19	240,64	400,55	1.228,29	460,98	767,31
mai/18	391,83	0,00	391,83	750,63	0,00	750,63
jun/18	1.818,45	1.400,49	417,96	3.597,27	2.796,59	800,68
jul/18	1.110,19	700,97	409,22	2.126,86	1.342,87	783,99
ago/18	616,55	0,00	616,55	1.181,18	0,00	1.181,18
set/18	506,12	114,31	391,81	969,62	218,98	750,64
out/18	1.671,81	1.269,98	401,83	3.202,72	2.452,10	750,62
nov/18	391,83	0,00	391,83	750,63	0,00	750,63
dez/18	834,37	0,00	834,37	1.606,63	0,00	1.606,63
jan/19	574,82	193,43	381,39	1.101,15	370,56	730,59
fev/19	491,53	100,88	390,65	1.086,64	338,22	748,42
mar/19	201,78	201,78	0,00	676,45	676,45	0,00
abr/19	50,43	50,43	0,00	96,61	96,61	0,00
mai/19	1.586,36	673,19	913,17	3.039,02	1.289,64	1.749,38
jun/19	889,23	466,27	422,96	1.703,43	893,16	810,27
jul/19	511,93	0,00	511,93	948,06	0,00	948,06
ago/19	1.004,27	542,87	461,40	1.923,88	1.039,98	883,90
set/19	1.360,92	909,12	451,80	2.607,11	1.741,67	865,44
out/19	536,64	94,48	442,16	1.028,07	181,00	847,07
nov/19	1.104,98	653,20	451,78	2.116,87	1.251,38	865,49
dez/19	1.611,64	124,98	1486,66	1.120,51	239,43	881,08
<b>TOTAL</b>	<b>41.871,81</b>	<b>25.196,94</b>	<b>16.674,87</b>	<b>79.652,16</b>	<b>47.327,38</b>	<b>32.324,78</b>

No que diz respeito a infração 02, no valor de R\$ 1.445,47, não houve insurgência por parte do autuado. Ao contrário, afirmou que a mesma foi paga de acordo com o doc. fl. 201, no total de R\$ 3.119,61.

Ocorre, entretanto, que tal pagamento foi efetuado em 31.01.2022 e não possui em sua estrutura qualquer vinculação ao Auto de Infração em discussão. Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 03/12/2021, com ciência pelo autuado em 10/12/2021, a forma correta para efetivação do pagamento teria sido via Repartição Fazendária para efeito de emissão de DAE vinculado ao Auto de Infração, com a indicação da multa respectiva e os acréscimos legais.

Da forma como o pagamento foi efetuado, não existe no sistema qualquer vinculação ao Auto de Infração, não podendo, assim, neste momento, considerar o crédito tributário extinto.

Poderá o autuado, buscar os meios necessários junto a Repartição Fazendária para efeito de vincular tal pagamento ao presente Auto de Infração para que o valor recolhido possa ser

considerado a título de abatimento do débito.

Infração 02 subsistente.

As infrações 04 e 05, nos valores respectivos de R\$ 1.565,97 e R\$ 38.125,14, ambas se referem a penalidade por falta de escrituração de notas fiscais de entradas, as quais se encontram identificadas na planilha de fls. 43 a 94, as quais foram defendidas conjuntamente pelo autuado.

Aqui o autuado alegou que sua EFD se encontra regularmente escriturada, conforme docs. fls. 329 a 395, que desconhece notas fiscais indicadas na autuação como não escrituradas, em face de ocorrências de erros cometidos pelos fornecedores e citou a ocorrência de notas fiscais emitidas em duplicidade pelos fornecedores.

O autuante acolheu o argumento defensivo relacionado a notas fiscais que se encontram regularmente escrituradas, e procedeu as respectivas exclusões do lançamento, relativamente a infração 05, mantendo inalterada a infração 04 no valor de R\$ 1.565,97.

Desta maneira, de acordo com a nova planilha constante às fls. 425 a 454, as reduções levadas a efeito pelo autuante, em relação a infração 05, com o que concordo, foram efetivadas nos meses abaixo, que passaram a apresentar o novo valor do débito, permanecendo inalterado os demais meses:

<b>INFRAÇÃO 05 - EXCLUSÕES EFETUADAS</b>		
<b>Mês</b>	<b>Vlr. Autuado</b>	<b>Vlr. Mantido</b>
Abr.18	2.754,06	74,06
Jun.18	138,92	137,76
Fev.19	457,33	454,64
Mai.19	674,72	75,18
Ago.19	2.724,36	1.173,88
Set.19	390,47	245,91
Out.19	466,53	187,98
Nov.19	1.748,28	173,36
Dez.19	20.614,10	4.633,21
<b>SOMA</b>	<b>29.968,77</b>	<b>7.155,98</b>

No que diz respeito as notas fiscais que foram alegadas emissão em duplicidade, em se tratando de documento fiscal regularmente autorizado e de posse do autuado, juntados às fs. 397 a 404, caberia ao autuado a escrituração dos mesmos e adoção das providências pertinentes junto aos fornecedores para efeito do desfazimento da operação.

Quanto a alegação de desconhecimento das operações caberia ao autuado proceder de acordo com o que estabelece do Art. 89, §§ 16 e 17, *verbis*:

*§ 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](http://www.nfe.fazenda.gov.br), salvo em relação às mercadorias previstas no § 14 deste artigo, cujo prazo será o nele estipulado.*

Desta forma, considerando que o autuado não procedeu na forma acima transcrita e não consta que os documentos ora impugnados constam evento de denegação de uso/emissão, deixo de acolher este argumento defensivo.

Por igual, também não acolho o argumento de que houve devolução de mercadorias, posto que, o Regulamento do ICMS é claro em relação aos procedimentos a serem adotados em relação as operações de devoluções de mercadorias, sobretudo no tocante as operações interestaduais.

Em conclusão a Infração 04 resta inteiramente subsistente no valor de R\$ 1.565,97, enquanto que a infração 05 fica reduzida do valor de R\$ 38.125,14 para R\$ 15.312,35 em face das exclusões acima

demonstradas e conforme demonstrativo do débito de fls. 425 a 454.

No que diz respeito aos argumentos apresentados no tópico intitulado “*Da limitação das sanções tributárias – Prevalência dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco*”, não há como serem acolhidos, o que há de verdadeiro no presente caso é aplicação da legislação tributária do Estado da Bahia a fatos concretos.

Assim é que, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância que o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, *verbis*:

*Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I – a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Diante do quanto acima exposto, entendo que foge da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Também não há como atender ao pleito do defendente, de cancelamento ou redução da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 67.323,44, cujo débito remanescente apresenta a seguinte configuração:

INFRAÇÃO	VL. LANÇADO	VL. JULGADO	RESULTADO	MULTA
01 – 001.002.002	41.871,81	16.674,87	PROC. EM PARTE	60%
02 – 001.002.010	1.445,47	1.445,47	PROCEDENTE	100%
03 – 006.002.001	79.652,16	32.324,78	PROC. EM PARTE	60%
04 – 016.001.002	1.565,97	1.565,97	PROCEDENTE	---
05 – 016.001.006	38.125,14	15.312,35	PROC. EM PARTE	---
<b>TOTAL</b>	<b>162.660,55</b>	<b>67.323,44</b>		

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 276468.0010/21-3**, lavrado contra **SAINT-GOBAIN DO BRASIL PRODUTOS INDUSTRIAIS E PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 50.445,12**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 48.999,65 e de 100% sobre R\$ 1.445,47, previstas no Art. 42, incisos VII “a”, V “b” e II “f” da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigação acessória no montante total de **R\$ 16.878,32**, prevista pelo inciso IX do mesmo dispositivo legal citado, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de agosto de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR