

**PROCESSO** - A. I. Nº 278996.0006/12-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SAINT-GOBAIN DO BRASIL PRODUÇÃO INDUSTRIAL E PARA CONSTRUÇÃO LTDA.  
**RECORRIDOS** - SAINT-GOBAIN DO BRASIL PRODUÇÃO INDUSTRIAL E PARA CONSTRUÇÃO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0079-02/21-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/04/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO C/JF Nº 0069-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. **a)** OPERAÇÃO DENTRO DO ESTADO DA BAHIA; **b)** OPERAÇÃO FORA DO ESTADO DA BAHIA. Afastado a exigência fiscal relativo à aquisição de brindes e mercadorias revendidas. Infrações 1 e 2 parcialmente subsistentes. Reformada a decisão. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. MATERIAL PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Afastado a exigência relativa a aquisições de brindes e mercadorias revendidas. Infração 3 parcialmente subsistente. Reformada a decisão. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. USO INDEVIDO DO INCENTIVO FISCAL. DESENVOLVE. ERRO DA PARCELA DILATADA. Não acolhido o pedido de compensação de valor pago a maior, por falta de amparo legal. Infração 4 procedente em parte. Mantida a decisão. 4. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E ESCRITURAÇÃO. REGISTRO DAS ENTRADAS. VALOR INFERIOR AO DAS SAÍDAS. Mantida a decisão pela procedência parcial da infração 5, com correção da Resolução. Mantida a decisão. 4. FALTA DE RETENÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E ESCRITURAÇÃO. Não apresentado qualquer fato novo o argumento de direito. Documentos juntados ao processo comprovam as omissões apuradas com base em coleta de dados efetuados na escrituração fiscal do estabelecimento autuado. Infração 6 procedente em parte. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Decretada, de ofício, a correção do valor da infração 5 na Resolução. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata se de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida no Acórdão nº 0079-02/21-VD por ter desonerado a totalidade dos valores exigido na infração 5 e parte do valor das infrações 1, 2, 3, 4 e 6, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/BA, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo às infrações 1, 2, 3, 4 e 6 julgadas procedentes em parte, com base no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 25/09/2012, refere-se à exigência de crédito tributário no valor de R\$ 348.823,73 em decorrência das seguintes infrações:

1. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (2010), adquiridos no Estado - R\$ 42.563,54 com multa de 60%;*
2. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (2010), adquiridas em outras unidades da Federação -R\$ 3.904,23, com multa de 60%;*
3. *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 (2010) - R\$ 5.355,93, com multa de 60%;*
4. *Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve (outubro a dezembro de 2010). Consta na descrição dos fatos que refere se a operações de revenda de mercadoria - Anexo 04 - R\$ 149.538,02, com multa de 60%;*
5. *Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2010) - R\$ 107.636,50, com multa de 60%;*
6. *Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, (2010) - R\$ 39.825,51, com multa de 60%;*

Na decisão proferida (fls. 3783 a 3810) foi apreciado que:

*Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos, de modo que afastou qualquer arguição de nulidade quanto ao aspecto formal.*

*Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário com ICMS e multas por descumprimento de obrigação acessória decorrentes da imputação de seis infrações*

*Analizando a pertinência da infração 1 que diz respeito à acusação de haver a Impugnante utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição no mercado interno de material para uso e consumo do estabelecimento, verifico que a arguição defensiva e a informação adotaram a opção de traçar argumento semelhantes para as três primeiras infrações, pois estas três primeiras infrações tratam de situações semelhantes e são interligadas, posto que a infração 02 se refere a aquisições interestaduais e a infração 03 se refere à falta de recolhimento do diferencial de alíquota devido caso se confirme as acusações a que se referem as duas primeiras infrações.*

*Sendo assim, passando a averiguar a alegação da defesa de que os créditos utilizados que se referem às infrações 1 (operação interna) e 2 (operação interestadual), correspondentes a aquisição de materiais de marketing, cestas básicas e de natal, em relação as quais entende a defesa ser pertinente o aproveitamento do crédito de ICMS, como também de que ofereceu a tributação por ocasião das respectivas saídas daquelas mercadorias, verifiquei dos autos que essa matéria foi objeto de diversas diligências sem resultando na manutenção integral das infrações pelo Autuante e a insistente resistência da Impugnante declarando discordar da integralidade das exações por se tratarem, conforme descrição acima, de mercadorias que lhe daria direito ao crédito do ICMS.*

*Deste modo, em última solução, por discordar do critério utilizado pelo diligente de excluir do levantamento fiscal as mercadorias que foram objeto de saídas tributadas, decidiu a 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL, em diligência às fls. 3.771 a 3.773, remeter o PAF à ASTEC, determinando que a análise quanto a pertinência total ou parcial das exações a que se referem às infrações 01, 02 e 03 deveria se ater a classificação tributária das mercadorias objeto da autuação em função de suas destinações no estabelecimento adquirente.*

*Deste critério resultou na recomendação pela ASTEC da redução do valor exigido originalmente na infração 01 de R\$ 42.563,54 para R\$ 827,63 e com relação às demais que já haviam sido reduzidas por ocasião de diligências anteriores: a infração 02 de R\$ 1.041,39, para R\$ 21,90 repercutindo também na infração 03 que foi reduzida de R\$ 5.355,93, para 31,29.*

*Contudo, examinando o rol de mercadorias envolvidas nas infrações 01, 02 e 03, entendo de forma diversa, pois*

constatei que a análise escoreita respeitando o tipo das mercadorias em função de sua destinação na empresa autuada, deve ser conforme discriminado abaixo:

No quadro de fls. 3802 e 3803 indicou o tratamento tributário que entendeu aplicável, classificando como brinde, material de marketing, indicando o voto pela procedência parcial das infrações 01, 02 e 03 conforme discriminado abaixo:

<b>Infração</b>	<b>Autuante</b>	<b>Relator</b>
01	42.563,54	32.404,24
02	3.904,22	2.683,83
03	5.355,93	3.980,57
<b>Total</b>	<b>51.823,69</b>	<b>39.068,64</b>

Passando a tratar da infração 04 que se refere a recolhimento a menos da parcela do ICMS não incentivada, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve.

Verifico dos autos que a Impugnante em relação a infração 4, não aponta objetivamente qualquer falha que tenha identificado nos cálculos apresentados pelo Autuante, como também, ao contrário, a defesa admite ter a Autuada, de fato, incorrido em erro na apuração do cálculo do DESENVOLVE e o consequente recolhimento a menos, o qual reputa ter sido devido a classificação incorreta dos créditos incentivados e não-incentivados. Todavia, requer a compensação do valor consequentemente apropriado menos do benefício concedido.

Após diligência entretanto, o Auditor Fiscal estranho ao feito, refez os cálculos e propõe redução do valor exigido para a infração 04 de R\$ 149.538,02, para R\$ 98.338,60, considerando que em exame realizado nas planilhas apresentadas às fls. 2692 a 2694, não verificamos qualquer vício, e considerando ainda que nem a defesa nem o Autuante contestou o resultado da diligência nesse aspecto, como também não concordo com o pleito da Impugnante que seja feita a compensação do valor que alega ter recolhido a mais sob a rubrica de ICMS incentivado, por considerar que, se for o caso, esta parcela deve ser objeto de processo próprio de restituição de indébito, voto no sentido de considerar o infração 04 parcialmente procedente conforme demonstro a seguir:

#### Resumo voto infração 04

<b>Mês</b>	<b>Autuante</b>	<b>Relator</b>
out/10	51.715,10	4.796,92
nov/10	69.325,34	61.104,70
dez/10	28.497,58	32.436,98
<b>Total</b>	<b>149.538,02</b>	<b>98.338,60</b>

Adentrando ao exame das infrações 05 e 06 verifico que ambas decorrem da aplicação do roteiro de auditoria de estoques, tendo sido apurado omissões de saídas de mercadorias conforme infração 05 e falta de retenção do ICMS substituição tributária conforme infração 06, neste último caso, em vista das omissões de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária em que a Impugnante figurava como contribuinte responsável pela retenção do ICMS.

Verifiquei dos autos que após diversas diligências, a diligência realizada por estranho ao feito apresentou novo demonstrativo de apuração da auditoria de estoques, conforme fls. 3695 a 3.696 verso, que concluiu pelo seguinte resultado: a Infração 05 reduz de R\$ 107.636,50 para R\$ 107.354,78, e a infração 06 reduz de R\$ 39.825,51 para R\$ 35.996,06.

Contudo a defesa questiona o levantamento fiscal de estoques apresentado em diligência realizada por estranho ao feito e a fl. 3.715, e faz algumas perguntas as quais verifico que estão devidamente elucidadas no próprio demonstrativo constante das fls. 3695 a 3.696 verso, onde se verificam todas as mercadorias objeto da infração 06 e estão demonstradas quais foram objeto de exigência do ICMS normal e do ICMS ST.

Dessarte, voto pela procedência parcial das infrações 05 e 06 as quais ficam reduzidas respectivamente de R\$ 107.636,50 para R\$ 107.354,78 e de R\$ 39.825,51 para R\$ 35.996,06.

Por fim voto pela procedência parcial do presente auto de infração conforme passo a demonstrar abaixo:

<b>Infração</b>	<b>Autuante</b>	<b>Julgado</b>
01	42.563,54	32.404,24
02	3.904,23	2.683,83
03	5.355,93	3.980,57
04	149.538,02	98.338,60
05	107.636,50	0,00
06	39.825,51	35.996,06
<b>Total</b>	<b>348.823,73</b>	<b>280.758,08</b>

Em seguida foi proferido o voto vencedor relativo às infrações 1, 2 e 3, com o seguinte teor:



**VOTO VENCEDOR EM RELAÇÃO AS INFRAÇÕES 1, 2 e 3 (Item Filme Esticável para Paletização)**

Peço vênia para discordar de parte do voto do i. Relator, referente especificamente ao item FILME ESTICÁVEL PARA PALETIZAÇÃO, arrolado nas operações alcançadas pelas infrações 01, 02 e 03.

A autuada é contribuinte inscrito no CAD-ICMS, atuando na atividade econômica de fabricação de outros produtos de minerais não-metálicos, fato que entendo relevante na análise da questão.

A defesa observa que na infração 01, a fiscalização glosa o crédito fiscal decorrente da entrada de mercadorias que são utilizadas como material de embalagem, caso do filme esticável para paletização, estando a mesma mercadoria também incluída nas infrações 02 e 03, entendimento acolhido pelo relator que em seu voto mantém as exigências referentes a este item, posição que discordo, pelas razões a seguir expostas.

Paletização é o termo utilizado no mercado logístico e de estocagem, do qual os produtos são envolvidos com plástico esticável em palete, garantindo sua eficácia de armazenamento.

Se constitui item indispensável ao processo de paletização o filme para paletização também é conhecido por filme stretch, ou seja, esticável. Constatado, após exame em sítios de empresas especializadas na fabricação desse filme, que é produzido com resinas de polietileno e uma cola própria com a finalidade de lhe atribuir a função de aderência, fazendo com que cada camada do filme adira uma à outra a cada volta, tornando a carga cada vez mais firme.

Esse filme para paletização está presente em cargas que visam à proteção e a unificação dos produtos que estão sobre o palete, não a deixando a mercê de poeira ou umidade, protegendo a superfície contra fatores externos se prestando perfeitamente a função de embalagem.

O trabalho acadêmico desenvolvido no curso de especialização da UNIESP, sob o título “A IMPORTÂNCIA DA EMBALAGEM NA VIDA DO CONSUMIDOR BRASILEIRO”, disponível no sítio <http://uniesp.edu.br/sites/biblioteca/revistas/20170509160856.pdf>, de autoria de Vanderlei Soares dos Reis, assim define o termo embalagem:

“Nesse sentido, é importante entender o conceito técnico de embalagem, qual a sua função e o grau de importância dado à sobrevivência de um produto nesse mercado tão competitivo. Segundo Kord e Pazirandeh (2008), a embalagem pode ser definida como sendo um conjunto de componentes, feitos a partir de um ou de vários tipos de materiais, que têm como finalidade conter, proteger, manusear, identificar e preservar bens materiais, desde o fabricante até chegar ao consumidor.

Particularmente, entendemos que a embalagem tem a função técnica de proteger e identificar o produto, enquanto a função mercadológica é atrair e encantar o cliente. Por isso, o planejamento deste componente no que diz respeito ao design e, principalmente, sua estética, é muito importante”.

Ainda segundo sítios dos fabricantes do filme esticável para paletização, para ser considerado de boa qualidade, o produto deve possuir excelente resistência ao estiramento e ter coloração translúcida e leitosa, permitindo a visualização do conteúdo da carga. Uma das características do filme para paletização é sua capacidade de prolongamento, e em caso de rompimento do filme, basta colocá-lo novamente em contato com as folhas já aplicadas e continuar a embalagem, tornando a tarefa prática, rápida e com resultados diferenciados, fato que o destaca de outros materiais.

Também possui grande resistência à tração e bom acabamento, fazendo com que o agrupamento fique ajustado e protegido, além de possuir também grande transparência, luminosidade, alto poder de conservação da carga a protegendo das intempéries como umidade, poeira devido a sua grande capacidade de junção.

Destarte, não resta dúvidas quanto ao emprego e utilização do filme esticável para paletização, tem todos os atributos de uma embalagem e assim deve ser entendida no campo da tributação do ICMS.

Observo que replicando a regra estabelecida na Lei Complementar nº 87/96, a Lei nº 7.014/96, estabelece a regra, contemplando o princípio da não-cumulatividade do ICMS, nos seus artigos 28 e 29:

Art. 28. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

Por seu turno, o art. 309, inc. I, alínea “a” do RICMS/2012, prevê as regras específicas para utilização de crédito fiscal decorrente da aquisição de mercadorias, inclusive material de embalagem:

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em

contrário:

*I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem; (Grifos meus.)*

Observando que a apropriação do crédito fiscal, por óbvio, está atrelada à saída tributada da mercadoria na qual é empregado, caso, ora examinado. A DITRI, assim também entende, conforme parecer nº 35976/2019 exarado em resposta à consulta formal, do qual transcrevo a ementa: ICMS. PRODUÇÃO DE SEMENTES FORRAGEIRAS. CRÉDITO FISCAL. REGRAS DE APROPRIAÇÃO. O direito à apropriação do crédito fiscal relativo às aquisições de óleo diesel, energia elétrica, insumos, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na atividade de produção de sementes forrageiras está vinculado à tributação incidente nas saídas. Disciplina do art. 309, inciso I, “b”, c/c o art. 310, inciso I, do RICMS/BA.

Também no parecer nº 21679/2012, cuja ementa segue transcrita: ICMS. CRÉDITO FISCAL. Material de embalagem. Operações de aquisição de sacolas plásticas, bandejas de isopor, bandeja para ovos, filme de PVC transparente e etiquetas para identificação de mercadorias. Utilização no acondicionamento e transporte de mercadorias a serem comercializadas pelo próprio adquirente. RICMS/Ba, Decreto nº 13.780/12 artigo 309, inciso I, alínea “a”.

Também esse é o entendimento do CONSEF, conforme Acórdão JJF nº 0002-01/05, cujo trecho da ementa segue transcrito, assim como parte do voto, cuja decisão unânime considerou devido o direito a apropriação do crédito decorrente da aquisição de material de embalagem:

ACÓRDÃO JJF Nº 0002-01/05: EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. (...) 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. Autuado reconhece o débito exigido. b) AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Vedada a utilização de crédito fiscal nas aquisições de mercadorias destinadas a uso e ou consumo do estabelecimento. No entanto, provado nos autos que se trata de aquisição de material de embalagem e mercadoria para comercialização. Lançamento indevido. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAL DE MERCADORIAS E/OU BENS. a) USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Evidenciado nos autos de que parte das mercadorias se refere a material de embalagem e produto para comercialização. Infração parcialmente caracterizada. (...) (Grifos meus.)

“Ante os elementos juntados nos autos, não resta dúvida de que se trata de material para embalagem e mercadoria para comercialização, cujo crédito fiscal está previsto no RICMS/97 (art. 93, I, “a”, do RICMS/97). O fato do autuado ter indicado erroneamente o código de classificação fiscal, ou seja, indicar CFOP 2.93 que diz respeito a aquisição de material de consumo não invalida a utilização do crédito fiscal destacado nos documentos, já que provado se tratar de aquisição de mercadorias para comercialização e material de embalagem. Descabida a exigência do crédito tributário”.

Saliento que a decisão de piso foi confirmada em segunda instância conforme Acórdão CJF nº 0089-11/05.

Diante do exposto, voto pela exclusão do item FILME ESTICÁVEL PARA PALETIZAÇÃO, arrolado nas operações alcançadas pelas infrações 01, 02 e 03, de modo que os valores devidos passam conforme a seguir demonstrado:

		Infração 01	Infração 02	Infração 03
Data Ocor.	Data Vencto	Valor Histórico	Valor Histórico	Valor Histórico
31/10/2010	09/11/2010	0	675,32	959,72
30/11/2010	09/12/2010	29.787,87	1.883,55	2.877,29
31/12/2010	09/01/2011	12,57	0	0
<b>Total</b>		<b>29.800,44</b>	<b>2.558,87</b>	<b>3.837,01</b>

Dessa forma, o resultado do julgamento é o seguinte:

Infração	Julgado
01 - 01.02.02	29.800,44
02 - 01.02.02	2.558,87
03 - 06.02.01	3.837,01
04 - 03.08.04	98.338,60
05 - 04.05.02	0,00
06 - 04.05.02	35.996,06
<b>Total</b>	<b>170.530,98</b>

A 2ª JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF/BA.

No recurso voluntário apresentado (fls. 3819 a 3828) o recorrente inicialmente discorre sobre as infrações, impugnação, diligências realizadas pelos autuantes e ASTEC/CONSEF que culminou no julgamento com proferimento de voto pelo relator e vencedor proferido por outro julgador.

Ressalta a tempestividade do recurso e apresenta uma síntese das diligências realizadas (fls. 3.672/3.674) em que o autuante reduziu o débito original de R\$ 348.823,73 para R\$ 329.675,36 e depois por fiscal estranho ao feito (fls. 3.680/3.685) que promoveu nova redução para R\$ 249.310,93 e em seguida realizada pela ASTEC/CONSEF, apenas quanto as infrações 1, 2 e 3 (fls. 3.779/3.802) que resultou em valor de R\$ 880,82 destas infrações.

Afirma que ficou surpreso com a decisão proferida pela 2ª JJF que seguir seu próprio entendimento, o que resultou na redução do débito de R\$ 348.823,73 para R\$ 170.530,98 de acordo com o demonstrativo resumo do julgado, apresentado à fl. 3824.

Diz que apesar do acerto no Acórdão JJF nº 0079-02/21-VD não merece prosperar, conforme passou a expor.

Com relação as infrações 1, 2 e 3, o conteúdo probatório carreado nos autos refere-se a “*materiais de marketing, cestas básicas e de natal*”, produtos sujeitos ao creditamento do imposto (art. 565 do RICMS/BA/97) e débito na saída (art. 566 do RICMS/BA vigente à época).

Também, que os produtos não estão sujeitos à diferencial de alíquotas (art. 5º do RICMS/BA/97).

Ressalta que a fiscalização manifestou que nem todas as entradas deram saída no exercício de 2010 e exclui “(...) as mercadorias cujas saídas comprovadas no exercício de 2010. (...)”, o que não pode ser admitido com base na premissa acerca do “exercício” que os produtos deram saída.

E que na própria diligência da INFAZ foi afirmado que “...todas as operações de saídas com as mercadorias relacionadas foram tributadas à alíquota interna...” de acordo com a legislação vigente, como suscitadas pela Suplicante (*materiais de marketing, cestas básicas e de natal*).

Entende que as provas dos autos são mais que suficientes para justificar e anular as infrações 1, 2 e 3.

Ressalta que o fiscal estanho ao feito (fls. 3.680/3.685) afirmou que “*confrontando as Notas Fiscais de Entradas com as Notas Fiscais de Saídas restou comprovado que não são todas as mercadorias que deram entrada no estabelecimento e que deram saída no exercício de 2010*” demonstrando rigor e redução dos valores das infrações 1, 2 e 3 para R\$ 5.112,53 / R\$ 1.040,40 / R\$ 1.470,56.

Também, o entendimento relatado pela ASTEC, que após solicitar documentos adicionais apurou valor devido relativo a estas infrações de R\$ 827,63 / R\$ 21,90 / R\$ 31,29, conforme detalhado no relatório às fls. 3.791 a 3.795.

Conclui afirmando que a ótica mais acertada é a do fiscal estranho ao feito ou de análise técnica da ASTEC, que não prevaleceu no Acórdão recorrido. Requer que seja retificada a decisão nos termos dos demonstrativos acostados pela ASTEC ou fiscal estranho ao feito.

Quanto a infração 4, ressalta que na defesa reconheceu que “...ocorreu um erro de fato na apuração do cálculo do DESENVOLVE, por ter classificado incorretamente os créditos incentivados e não-incentivados, implicando em recolhimento a mais do ICMS-Regime Normal.

Argumenta que a apuração incorreta do ICMS incentivado contraria os interesses do Fisco com elevação do recolhimento do imposto devido (*Regime Normal*), o que torna indevido o montante arbitrado nesta autuação, mas apurado saldo de recolhimento a maior de ICMS no montante de R\$ 48.947,65 o que torna nula a apuração contida neste Auto de Infração.

Transcreve trecho da informação do fiscal estranho ao feito, afirmando que conferiu os cálculos, com base na Instrução Normativa nº 27/2009 e que tendo incluído o valor devido por Antecipação Parcial como ‘Outros Débitos’ o valor recolhido do mês subsequente (2175 – ICMS Antecipação Parcial) foi considerado como ‘Valor do ICMS Recolhido’ do mês que foi registrada como ‘Outros



Débitos', o que implicou em retificação de R\$ 149.538,02 para R\$ 98.336,60.

Argumenta que a decisão reconheceu a retificação do demonstrativo, mas não reconheceu a nulidade integral, visto que conforme relatório da diligência às fls. 3.683/3.684, não restou apurado o efetivo recolhimento à maior do ICMS-Regime Normal, o que anularia a exigência fiscal.

Alega que na apuração/recolhimento do ICMS deve ser considerado o regime jurídico diferenciado do "DESENVOLVE" e o regime "Normal". Requer que seja considerado os recolhimentos relativos aos dois regimes de apuração do imposto anulando a infração 4.

No tocante a infração 6, ressalta que na defesa enfatizou que os produtos objeto da autuação "*não estão enquadrados no regime de substituição tributária...*", a despeito de estarem classificadas nas "*posições*" (NCM), as "*subposições*" as excluirmos do referido regime.

E que o autuante manteve os fundamentos da autuação, mas reduziu o débito para R\$ 34.654,05 e o fiscal estranho ao feito sugerindo a redução para R\$ 35.996,06, afirmando que as *mercadorias da Infração nº 05 estão enquadradas no regime de Substituição Tributária, com previsão nos Prot. ICMS nº 104/2009 (Bahia/SP) e Prot. ICMS nº 26/2010 (Bahia/MG) com MVA de 33,53%*.

Manifesta que como manifestado anteriormente, apesar das diligências e o consignado no voto do relator, faz se necessária a apuração individualizada dos produtos: **i)** sujeitos ao regime de ST; **ii)** mercadorias que a fiscalização entende sujeitos a ST; **iii)** operações que ensejam o recolhimento de ICMS/ST; **iv)** operações que a empresa apurou/recolheu o ICMS/ST; e, **v)** a diferença que restou devida.

Requer que diante das provas juntadas aos autos seja anulada integralmente a infração 6.

Por fim, requer que seja cancelada as infrações 1, 2, 3, 4 e 6, ou pelo menos seja reduzida as infrações 1, 2 e 3 conforme Parecer ASTEC ou do fiscal estranho ao feito na 2ª diligência.

Na assentada do julgamento em 29/10/2021, a 2ª CJF decidiu converter o processo em diligência à Secretaria do CONSEF, no sentido de promover retificação do Acórdão JJJ 0079-02/21-VD e em seguida dar ciência ao estabelecimento autuado (fl. 3835).

A Secretaria do CONSEF promoveu a retificação solicitada apresentando o Acórdão JJJ nº 0079-02/21-VD-A (fls. 3836 a 3863), fazendo a inclusão do valor de R\$ 107.354,78 relativo à infração 5, no demonstrativo de débito do Acórdão original juntado à fl. 3.810, indicado à fl. 3863:

Infração	Voto/vencedor 2ª JJJ
1	29.800,44
2	2.558,87
3	3.837,01
4	98.338,60
5	107.354,78
6	35.996,06
<b>Total</b>	<b>277.885,76</b>

A Secretaria do CONSEF intimou o sujeito passivo para tomar conhecimento da retificação procedida no Acórdão JJJ 0079-02/21-VD (fls. 3867 a 3870).

O sujeito passivo manifestou-se às fls. 3874 a 3885 (cópia às fls. 3886 a 3897). Inicialmente discorre sobre as infrações, diligências realizadas, julgamento em primeira instância, interposição de recurso voluntário e retificação do Acórdão JJJ nº 0079-02/21-VD que lhe foi dado ciência.

Apresenta uma síntese da informação fiscal, diligência realizada por fiscal estranho ao feito e posteriormente pela ASTEC/CONSEF, julgamento em primeira instância e retificação do Acórdão pela Secretaria do CONSEF, que entende não mereça prosperar, conforme passou a expor.

Em seguida reapresentou na quase totalidade os argumentos contidos no recurso voluntário interposto às fls. 3819 a 3828, abaixo resumido.

Com relação as infrações 1, 2 e 3, reafirma tratar se de "*materiais de marketing, cestas básicas e*

de natal”, que são tributados normalmente, assegurando o direito do crédito fiscal e não se submetem ao diferencial de alíquotas.

Ressalta que as provas que foram apresentadas com a defesa, diligências realizadas e afirma que qualquer que seja a ótica do fiscal estranho ao feito ou da ASTEC, a decisão deve ser reformulada.

Quanto a infração 4, destaca que na defesa admitiu *erro na apuração do ICMS DESENVOLVE*, mas refeito os cálculos apurou recolhimento a maior de R\$ 48.947,65 o que torna nula a exigência contida nesta autuação, mas na decisão foi acolhido o parecer do fiscal estranho ao feito com retificação do débito de R\$ 149.538,02 para R\$ 98.336,60. Requer anulação integral da infração ou acolhimento dos demonstrativos da ASTEC ou do fiscal estranho ao feito.

No tocante a infração 5 - que não havia se pronunciado no recurso voluntário por ter sido indicado valor zero – em função da retificação do Acórdão com indicação de valor remanescente de R\$ 107.354,78, ressalta que na impugnação e na manifestação sobre a diligência fiscal juntou cópia do Livro de Controle de Produção e Estoque (anexos 10 e 11), que trata da movimentação de mercadorias (entradas/saídas), reitera que inexistente qualquer conduta infracional.

Requer que a infração 5 seja anulada integralmente diante das provas apresentadas.

Quanto a infração 6, enfatiza que os produtos *não estão enquadrados no regime de substituição tributária*, a despeito de estarem classificadas nas “posições” (NCM), as “subposições” as excluem do referido regime, porém autuante e fiscal estranho ao feito promoveram reduções.

Argumenta que no voto consignado pelo relator, não restou apurado nas diligências a apuração individualizada dos produtos: **i)** sujeitos ao regime de ST; **ii)** mercadorias que a fiscalização entende sujeitos a ST; **iii)** operações que ensejam o recolhimento de ICMS/ST; **iv)** operações que a empresa apurou/recolheu o ICMS/ST; e, **v)** a diferença que restou devida.

Requer que diante das provas juntadas aos autos seja anulada integralmente a infração 6.

Por fim, requer que seja cancelada as infrações 1, 2, 3, 4, 5 e 6, e alternativamente que sejam reduzidas as infrações 1, 2 e 3 conforme Parecer ASTEC ou do fiscal estranho ao feito.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Sra. Bianca Oliveira, no qual acompanhou o julgamento do PAF.

## VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício relativo à desoneração totalidade dos valores exigido na infração 5 e parte do valor das infrações 1, 2, 3, 4 e 6.

Com relação as infrações 1, 2 e 3 que tratam de aquisição de material de uso ou consumo e crédito indevido em operação interna (1) e interestadual (2) e falta de pagamento da diferença de alíquota (3), na decisão foi vencido o relator quanto ao produto filme esticável para paletização.

Com relação a estas infrações verifico que conforme demonstrativo elaborado pelo relator (fls. 3802/3803) foi acolhido o argumento relativo as operações com: 1) Brindes diversos; 2) mercadorias revendidas e 3) ativo imobilizado.

Com relação a entrada de brinde constato que foi apurado nas diligências o lançamento das aquisições com crédito e saídas por distribuição tributadas (canetas, chaveiros, bolsas, boné, cesta, para sol, relógio, caderneta, câmara digital, mochila, etc.).

Estas operações ocorreram durante a vigência do Decreto nº 6.284/97 (2010) cujos artigos 564 a 567 previam que nas aquisições de brindes para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final, devia lançar a nota fiscal com escrituração do crédito e emitir nota fiscal na distribuição direta a consumidor ou usuário final com débito do ICMS.

Portanto, o procedimento adotado pelo estabelecimento autuado estava em conformidade com a legislação do imposto e correta a decisão, com relação ao afastamento da exigência a título de



crédito fiscal indevido nas infrações 1 e 2 e da diferença de alíquota na infração 3.

Com relação as mercadorias revendidas, observo que a fiscalização exigiu ICMS a título de crédito indevido e diferença de alíquota relativo a mercadorias que entendeu se destinarem a uso ou consumo do estabelecimento, porém nas diligências realizadas restou comprovado que foram revendidas a exemplo de *flip chart*, *estojo de rejuntamento*, *tela fibra*, *color rej flex* e *tec imper reparos urgentes*.

Pelo exposto, o afastamento da exigência fiscal relativo à utilização de crédito e da diferença de alíquota decorreu de provas substantivas carreadas aos autos e deve ser mantida.

Quanto a aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, trata-se da aquisição de um *transportador de correias*, que restou provado não se destinar a uso/consumo, sendo assegurado o direito de utilização do crédito fiscal em parcelas (11/2010) o que afasta a exigência relativa à utilização indevida de crédito na infração 2 e mantido a exigência na infração 3 (DIFAL).

Por fim, com relação ao produto FILME ESTICÁVEL PARA PALETIZAÇÃO (*filme stretch*), que o relator foi voto vencido nas infrações 1, 2 e 3, constato que foi fundamentado no voto vencedor que o autuado exerce atividade de fabricação de produtos de minerais não-metálicos, cuja estocagem requer envolvimento com filme no pallette para tornar eficaz o armazenamento.

Assim sendo, em muitos casos a aquisição do *filme stretch* por empresas que exercem atividades industriais ou comerciais, se destinam a uso ou consumo do estabelecimento. Entretanto, nesta situação específica restou comprovado que o produto é utilizado para conservar os produtos fabricados e comercializados, protegendo contra intempéries, umidade, poeira, etc.

Consequentemente, cabível a utilização do crédito fiscal para “*compensação do débito relativo aos produtos comercializados que requer a utilização do filme stretch como material de embalagem* (art. 93, I, “a” do RICMS/97)”.

Pelo exposto, considero correta a decisão que promoveu a exclusão do item FILME ESTICÁVEL PARA PALETIZAÇÃO, sendo assegurado o direito de utilização do crédito fiscal nas operações alcançadas pelas infrações 1 e 2 e não exigência da diferença de alíquota na infração 3.

Portanto, fica mantida a decisão relativa ao afastamento dos valores relativos as infrações 1, 2 e 3.

Quanto aos valores desonerados pertinentes a infração 4, relativo a recolhimento a menos da parcela do ICMS não incentivada, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo do ICMS DESENVOLVE (outubro/novembro/dezembro/2010), no demonstrativo original (fls. 20 a 31), foi reclassificada as operações de industrialização e de revenda, o que resultou nas diferenças exigidas.

Tendo o estabelecimento autuado reconhecido que errou na apuração do ICMS DESENVOLVE (fls. 360 a 363) e juntado documentos às fls. 382 a 399, em atendimento a diligência determinada pela 2ª JJF (fl. 3.368) o fiscal estranho ao feito refez os demonstrativos, em conformidade com a Instrução Normativa nº 27/2009, inclusive considerando o recolhimento do ICMS Antecipação Parcial no mês que foi recolhido e não no que foi apurado (fls. 3692 a 3694), o que foi acolhido na decisão ora recorrida.

Tomando por exemplo o mês 10/2010 pelo confronto do demonstrativo original de fls. 20 e 21 o fiscal estranho ao feito identificou diferenças de valores das entradas de operações incentivadas (R\$ 172.051,17 para R\$ 202.611,17), bem como do valor do ICMS recolhido (R\$ 218.167,10 para R\$ 268.586,12) conforme demonstrativo de fl. 3.692, tendo como suporte os documentos acostados às fls. 382 a 399, o que resultou na redução do débito daquele mês de R\$ 51.715,10 para R\$ 4.796,92.

Portanto, restou comprovado que a desoneração do débito de R\$ 149.538,02 para R\$ 98.338,60 (fls. 3692 a 3694) decorreu de erros materiais do lançamento que foi saneado na fase instrutória.

Por isso fica mantida a decisão pela procedência parcial da infração 4.

Quanto as infrações 5 (omissão de saída/auditoria de estoques) e 6 (omissão de saída/falta de

retenção/estoques), constato que a revisão efetuada por fiscal estranho ao feito promoveu a redução do débito da primeira em decorrência da correção dos “preços médios” e da segunda em função da correção da MVA.

Constato que em atendimento a diligência determinada pela 2ª JJF (fl. 3.668) o fiscal estranho ao feito refez os demonstrativos sintéticos originais, juntado às fls. 3.695 a 3.696, no qual efetuou a correção dos preços médios e MVA previstos nos Protocolos ICMS 104/2009 e 26/2010 o que implicou na redução do débito da infração 5 de R\$ 107.636,50 para R\$ 107.354,78, e da infração 6, de R\$ 39.825,51 para R\$ 35.996,06.

Assim sendo, considerando que as reduções decorreram de incorreções no levantamento fiscal, fica mantida a decisão pela procedência parcial das infrações 5 e 6.

Recurso de Ofício NÃO PROVIDO.

Quanto ao Recurso Voluntário, observo que o recorrente discorreu sobre a defesa, informação fiscal e diligência realizadas pertinentes as infrações 1, 2 e 3 e suscitou a declaração de nulidade.

Constato que a infração 1 acusa utilização indevida de crédito fiscal relativo à aquisição de material de uso/consumo adquirido dentro do Estado, a infração 2, relativo à aquisição em outras unidades da Federação e a infração 3 refere-se a falta de pagamento da diferença de alíquota.

Estas infrações se fazem acompanhar dos demonstrativos juntados às fls. 10 a 19, nos quais foram relacionadas as notas fiscais de entradas devidamente escrituradas, a descrição das mercadorias que a fiscalização entendeu se destinarem a uso e consumo que resultou na glosa dos créditos e exigência do ICMS DIFAL, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, que impugnou parte dos valores exigidos e culminou na realização de diligências fiscais, acolhidas em parte pelo relator, que foi voto vencido na decisão proferida pela 2ª JJF.

Pelo exposto, entendo que mesmo havendo entendimento divergentes quanto a matéria, por parte da empresa, diligentes, relator e voto vencedor, o saneamento do processo foi feito em conformidade com o disposto no art. 18, § 1º do RPAF/BA, e não acarreta a nulidade do Auto de Infração, visto que foi possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário. Por sua vez, as correções promovidas por determinação da 2ª JJF, foram científicas ao sujeito passivo que sobre elas se manifestou, assegurando o direito ao contraditório. Por isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

No mérito, observo que o recorrente não apresentou qualquer fato novo ou fundamento de direito contra o voto vencedor proferido na decisão relativa as infrações 1, 2 e 3, pediu apenas que diante de resultados divergentes apurados por fiscal estranho ao feito, ASTEC/CONSEF e julgamento, que fosse retificada a decisão acatando o resultado da ASTEC ou do fiscal estranho ao feito.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- 1) O fiscal estanho ao feito (fls. 3.680/3.685) de forma objetiva confrontou as notas fiscais de entradas com saídas que resultou em valores de R\$ 5.112,53 (1); R\$ 1.040,40 (2) e R\$ 1.470,56 (3).
- 2) A ASTEC, com base nos documentos adicionais apurou valores devidos de R\$ 827,63 / R\$ 21,90 / R\$ 31,29 (fls. 3.791 a 3.795) respectivamente das infrações 1, 2 e 3.
- 3) O relator nos demonstrativos apontou valores devidos de R\$ 32.402,24; R\$ 2.683,83 e R\$ 3.980,57 (fls. 3.802 a 3.806) e no voto vencido, R\$ 29.800,44; R\$ 2.558,87 e R\$ 3.837,01 (fls. 3.810).

A questão central é que a empresa se creditou de mercadorias adquiridas no Estado (infração 1) e fora do Estado (infração 2), que a fiscalização entendeu serem bens de uso ou consumo e exigiu o ICMS DIFAL na infração 3 (adquiridos em outros Estados).

Constato que o relator não tendo acatado o resultado da diligência promovido pelo fiscal estranho ao feito e da ASTEC/CONSEF, no seu voto (fls. 3803/3808) apresentou uma relação na qual classificou os brindes e material para revenda, que afastou a exigência fiscal, por não se tratar de mercadoria destinada a uso ou consumo. Por sua vez, no voto vencedor foi afastado também o

produto filme *strech*, o que foi mantido na apreciação do recurso de ofício.

Entretanto, tanto o relator como o julgador que proferiu o voto vencedor, manteve mercadorias que tanto o fiscal estranho ao feito, como o diligente da ASTEC, comprovaram ter sido dada saída posterior e tributada. Tomando por exemplo o produto que deu entrada no mês de outubro/2010 pela Nota Fiscal nº 40779 denominado GS-BANNER PISO SOBRE PISO QZT e GS-MOCK UP INFLÁVEL, o relator classificou como MAT. DE MARKETING e manteve a exigência do ICMS DIFAL (3) e crédito indevido (2). Por sua vez, no demonstrativo gravado na mídia de fl. 3784 foi indicada que a empresa deu saída destes produtos pela Nota Fiscal nº 4282. O mesmo ocorre com diversas outras mercadorias.

Já o Parecer nº 019/2020 da ASTEC (fls. 3799 a 3802), apresenta um relatório extenso e indicou na fl. 3.788 que *“Seguindo esta trilha de entendimento, do Auditor Fiscal Agilberto Marvila, que, este Diligente da ASTEC, acompanha na sua totalidade, em relação as infrações 1, 2 e 3...”*.

Em seguida, teceu considerações acerca de produtos que careciam de provas a serem apresentadas pelo autuado, indicou outros valores nos demonstrativos de fls. 3792 a 3795.

Pelo exposto, considerando que o auto de infração foi lavrado em 2012, engloba fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, foi objeto de diversas informações fiscais que resultaram em apuração de valores divergentes, inclusive vencido em parte o voto do relator;

Considerando as inconsistências contida no voto do relator e aplicando o princípio da celeridade processual e da cooperação, acato o pedido do recorrente para acolher o resultado da diligência realizada pelo fiscal estranho ao feito, dado a sua objetividade em que verificou pelo confronto das entradas de *“mercadorias que deram saídas subsequentes como brindes, mercadorias revendidas e distribuídos para os clientes”* e colaboradores, que são assegurados o direito do crédito fiscal (art. 565 do RICMS/BA/97) e débito na saída (art. 566 do RICMS/BA vigente à época), bem como não estão sujeitos à diferencial de alíquotas (art. 5º do RICMS/BA/97), devidamente tributados pela alíquota cheia (17%), conforme demonstrativo sintético abaixo:

Infração	Autuante	Relator	Voto 2ª JJF	2ª CJF	Fl.
01	42.563,54	32.404,24	29.800,44	5.112,53	3682
02	3.904,22	2.683,83	2.558,87	1.041,39	3683
03	5.355,93	3.980,57	3.837,01	1.471,98	3683
<b>Total</b>	<b>51.823,69</b>	<b>39.068,64</b>	<b>36.196,32</b>	<b>7.625,90</b>	

Consequentemente fica reformado a decisão, com redução do débito relativo as infrações 1, 2 e 3, mantendo a procedência em parte destas infrações.

Relativamente a infração 4, o recorrente reconheceu que cometeu erro na apuração do cálculo do DESENVOLVE, classificando incorretamente créditos incentivados e não-incentivados, mas não foi considerado os valores recolhidos a maior no montante de R\$ 48.947,65 (fl. 3.826), o que segundo o recorrente anularia os valores mantidos na exigência fiscal.

Constato que conforme apreciado no recurso de ofício, diante dos documentos juntados às fls. 382 a 399, o fiscal estranho ao feito refez os demonstrativos originais (fls. 20/21) que resultou na redução do débito de R\$ 149.538,02 para R\$ 98.336,60 conforme demonstrativos de fls. 3.692 a 3.694.

Quanto a alegação de que efetuou um recolhimento a maior, o recorrente argumentou que *“... devem ser excluídos do demonstrativo fiscal todos os valores que correspondam às operações submetidas a ambos os regimes”* (fl. 3.715), ou seja, o Regime Normal e do DESENVOLVE.

Constato que conforme demonstrativos refeitos pelo diligente (fls. 3.692 a 3.694), no mês 11/2010 foi apurado valor devido de:

Saldo devedor total do ICMS	275.602,60
Valor do ICMS diferido	-
ICMS a recolher	275.602,60
Valor do ICMS recolhido	214.497,90
Valor do ICMS Normal recolhido a menor	<b>61.104,70</b>



Por sua vez o recorrente indicou como pagamento a maior (11/2010) no demonstrativo de fl. 1.174:

Total débitos operações incentivadas		161.265,26
Total de créditos ICMS operações incentivadas		84.884,39
Saldo devedor do ICMS incentivado		76.380,87
Parcela do ICMS das operações não incentivada	20%	(15.276,17)
Liquidação antecipada da parcela incentivada	20%	(12.220,94)
Desconto por antecipação em até 6 anos	80%	(48.883,76)

Entendo que o valor do desconto em razão de o contribuinte ter optado pela liquidação antecipada da parcela incentivada não caracteriza recolhimento a maior por parte do estabelecimento autuado e sim um deságio pelo pagamento de um valor devido vencido em prazo futuro, que o contribuinte usufruiu por opção em pagar antecipadamente.

Dessa forma, considerando que o valor remanescente de R\$ 98.336,60 tem como suporte às planilhas juntadas pelo fiscal estranho ao feito às fls. 3692 a 3694, e não foi contestado a sua apuração no recurso interposto, não acolho o argumento quanto ao suposto pagamento a maior.

Pelo exposto, fica mantida a decisão pela procedência parcial da infração 4.

Com relação a infração 5, o recorrente ao se manifestar acerca da retificação do Acórdão JF nº 0079-02/21-VD (fl. 3883) argumentou que a juntada do Livro de Controle de Produção e Estoque (LCPE) faz prova de que a movimentação de mercadorias teve regularidade.

Observe que esta infração acusa omissão de saída de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques e conforme apreciado na decisão recorrida decorre da aplicação do roteiro de auditoria de estoques, que apurou omissões de saídas de mercadorias na infração 05 e falta de retenção do ICMS substituição tributária na infração 06.

Portanto diante da alegação reapresentada no recurso voluntário será apreciada juntamente com a infração 6, que o recorrente discorreu sobre o refazimento dos demonstrativos originais pelo autuante, pelo fiscal estranho ao feito e formulou quesitação à fl. 3.827 que entende deva ser respondida para individualizar as operações por produto.

Observa-se que a alegação relativa à infração 5 é de que o LCPE faz prova da regularidade da movimentação das mercadorias e na infração 6, se os produtos estão enquadrados no regime ST.

Quanto a alegação sobre a regularidade da movimentação dos estoques, observe que no resultado da diligência realizada por estranho ao feito foi apresentado demonstrativo refeito da auditoria de estoques, conforme fls. 3.695 a 3.696 verso, na qual foi indicado as quantidades de mercadorias por espécies, constantes dos estoques (inicial e final) registrado no Livro de Registro de Inventários, as entradas e saídas de mercadorias consignadas em documentos fiscais escriturados nos livros de Registro de Entrada e de Saída de Mercadorias e as omissões apuradas.

Consequentemente, a juntada de livro fiscal não faz prova da regularidade da movimentação das mercadorias, ou seja, diante do demonstrativo refeito na diligência fiscal (fls. 395/396) caberia ao recorrente fazer prova de que as quantidades indicadas no levantamento fiscal diferem das constantes das mercadorias objeto da autuação, registradas no Livro de Registro de Inventário, ou inserção de quantidades de mercadorias divergentes das constantes das notas fiscais de entradas ou de saídas escrituradas nos seus livros fiscais (LRE e LRS) computadas no levantamento fiscal, fato que não ocorreu.

No que se refere a infração 06, entendo que conforme fundamentado na decisão, o resultado da diligência realizada pelo fiscal estranho ao feito elucida as questões formuladas à fl. 3.827: **1.** Produtos sujeito a ST – no demonstrativo de fls. 3.695 a 3.696 relaciona produtos contidos nos Anexos dos Protocolos ICMS 104/2009 e 26/2010 (materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno); **2.** O demonstrativo original indica as quantidades escrituradas dos estoques inicial e final por produto, (fls. 38 a 213), as entradas e saídas que resultou nas quantidades que não foi emitido documento fiscal correspondente; **3.** A base de cálculo e valor devido foi indicado no demonstrativo original e no refeito pelo fiscal estranho ao feito (fls. 3.695/3.696), com indicação da

Margem de Valor Agregado (MVA) de 33,53% correspondente.

Pelo exposto, não há no que se falar em anulação desta infração, visto que a omissão de saída das mercadorias foi apurada com base nos documentos emitidos e escriturados nos livros fiscais (inventário, entrada e saída) da Escrituração Fiscal Digital (EFD) promovida pelo estabelecimento autuado o que possibilitou exercer o seu direito de defesa, podendo indicar possíveis erros no levantamento fiscal.

Como nada foi apresentado, implica em simples negativa de cometimento da infração (art. 143 do RPAF/BA) o que não desonera o recorrente da responsabilidade relativa ao cometimento da infração da qual é acusado.

Diante da ausência de provas, fica mantida a decisão pela procedência parcial das infrações 5 e 6 as quais ficam reduzidas respectivamente de R\$ 107.636,50 para R\$ 107.354,78 e de R\$ 39.825,51 para R\$ 35.996,06.

Por fim, ressalto que que tendo ocorrido erro material na indicação de valores no julgamento da primeira instância, foi feita retificação da Resolução do Acórdão JJF nº 0079-02/21-VD, conforme juntada às fls. 3.836 a 3.837, que foi dada ciência ao recorrente, que se manifestou no prazo legal.

Por tudo que foi exposto, a decisão recorrida fica reformulada com a correção do débito indicado na RESOLUÇÃO de **R\$ 170.530,98** para **R\$ 277.885,76** e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário com redução do débito das infrações 1, 2 e 3, conforme resumo abaixo, reduzindo o débito para R\$ 249.315,34.

Infração	Autuado	Relator 2ª JJF	Voto/vencedor 2ª JJF	Julgado 2ª CJF
1	42.563,54	32.404,24	29.800,44	5.112,53
2	3.904,22	2.683,83	2.558,87	1.041,39
3	5.355,93	3.980,57	3.837,01	1.471,98
4	149.538,02	98.338,60	98.338,60	98.338,60
5	107.636,50	107.354,78	107.354,78	107.354,78
6	39.825,51	35.996,06	35.996,06	35.996,06
<b>Total</b>	<b>348.823,72</b>	<b>280.758,08</b>	<b>277.885,76</b>	<b>249.315,34</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, reformar (Resolução) a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278996.0006/12-2**, lavrado contra **SAINT-GOBAIN DO BRASIL PRODUTOS INDÚSTRIAS E PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 249.315,34**, acrescido da multa de 60% sobre R\$ 141.960,26 e 100% sobre R\$107.354,78, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “e” e “f”, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das sessões do CONSEF, 13 de março de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS