

**PROCESSO** - A. I. Nº 269187.0002/13-1  
**RECORRENTE** - VIEIRA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (SUPERMERCADOS PALMAS)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0232-05/13  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**INTERNET** - 28/04/2014

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0099-11/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO DAS ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Demonstrada as saídas com redução da base de cálculo. Infração caracterizada; **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Demonstrada que a mercadoria foi adquirida com o imposto pago por antecipação e substituição tributária. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ORIGINÁRIA DE OUTRAS UNIDADES FEDERATIVAS. FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO. Aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação enquadradas no regime de substituição tributária interna, sem que o sujeito passivo efetuasse a devida antecipação do imposto. Infração caracterizada. 3. MULTA POR PAGAMENTO INTEMPESTIVO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Apesar de o autuado ter efetuado o recolhimento do imposto nas saídas das mercadorias, não recolheu tempestivamente a parcela antecipada do imposto. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Versam os autos de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão epigrafado que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 28/06/2013 para exigir ICMS no valor histórico de R\$35.776,62, devido às seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes com isenção ou redução do imposto. ICMS no valor de R\$ 6.390,75, multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação. ICMS no valor de R\$ 23.809,59, Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 do RICMS/BA; ICMS no valor de 2.867,91, multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 – multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa à mercadoria sujeitas ao regime de substituição tributária e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Multa no valor de R\$ 2.708,37.

Por unanimidade, a primeira instância deste CONSEF proferiu julgado nestes termos, *verbis*:

*“O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla 04 infrações por descumprimento de obrigação, tanto principal como acessória, do ICMS, já devidamente relatadas.*

*Verifico, quanto à infração 1, que é relativa à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes com redução de 100% da base de cálculo, referente à aquisições de feijão e arroz. O autuado não contesta a utilização dos créditos, contudo para a aludida redução constante do art. 78-A do RICMS/97, há a vedação para utilização dos respectivos créditos fiscais prevista no art. 97, I, “b” do mesmo ato normativo, a seguir reproduzidos:*

*Art. 78-A. É reduzida em 100% (cem por cento) a base de cálculo das operações internas com arroz e feijão.*

*...*

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*I - para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a operação subsequente de que decorrer a saída da mercadoria ou do produto resultante ou quando a prestação subsequente do serviço:*

*(...)*

*b) forem tributadas com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução;*

*O sujeito passivo admite o aproveitamento do crédito com base nos valores informados no documento fiscal, bem não contesta o enquadramento das mercadorias.*

*Assim, está caracterizada a infração 1.*

*Em relação à infração 2, que é por utilização indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação, realmente, conforme afirma o autuante, o RICMS/97 veda a utilização de crédito nas hipóteses acima alinhada, conforme Art. 97, inciso IV, “b”:*

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*(...)*

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

*(...)*

*b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);*

*O autuante relaciona nos anexos 03 e 04 todos os documentos fiscais referentes a mercadorias adquiridas com pagamento antecipado do imposto, cujo valor do imposto foi lançado a crédito na escrita fiscal do contribuinte.*

*Apesar de alegar que não há no livro de Apuração ou nas DMAs lançados créditos relativos à antecipação tributária, não apresenta qualquer documento comprovando a afirmação. Parece, realmente, equivocar-se o contribuinte, pois, como afirma o autuante, apontou os créditos objeto de cobrança neste item do Auto de Infração nos anexos 03 e 04 e lançados nos livros de Entrada e não nos documentos e livros citados pelo contribuinte.*

*A infração 2, portanto, procede.*

*No que tange à infração 3, exigida em função de o sujeito passivo deixar de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e/ou do exterior, relacionadas nos anexos 88 e 89 do RICMS/B, o RICMS/97 determina o pagamento antecipado do imposto próprio e o relativo às operações subsequentes nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do Art. 371:*

*Art. 371. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, bem como nas importações e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125.*

*Efetivamente o RICMS/97 exige o pagamento do imposto devido por antecipação antes da entrada da*

mercadoria no território deste estado, conforme Art. 125, II, "b":

Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

(...)

II - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 7º e 8º:

(...)

b) tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes;

Todos os documentos fiscais relativos às mercadorias adquiridas com pagamento antecipado do imposto, cujo valor do imposto foi lançado a crédito na escrita fiscal do contribuinte, consta do anexo 05 do Auto de Infração.

O sujeito passivo não contesta o enquadramento destas mercadorias no regime de substituição tributária e quanto à arguição de já ter adquirido as mercadorias com recolhimento da substituição tributária na fonte, não apresentou qualquer elemento probatório das suas arguições.

O sujeito passivo não afirma desconhecer a existência das notas fiscais apenas alega que consta o pagamento antecipado do imposto devido relativo as mesma, cabendo, portanto, a aplicação do Art. 142 do RPAF/BA.

Observo que o autuante examinou as notas fiscais, identificou o enquadramento das mercadorias no regime de substituição tributária interna e até a elaboração do Auto de Infração, com a respectiva relação das notas fiscais anexada, alvo da presente infração, não havia a controvérsia relativa à existência ou não do pagamento do imposto antecipado, devido por substituição tributária, realizado pelo fornecedor, o que surge apenas com a contestação do autuado, cabendo, nesse momento, portanto, o ônus de tal prova ao sujeito passivo, ou seja de demonstrar que os pagamento foram realizados pelo fornecedor.

Cabe, contudo, observar que mesmo se o sujeito passivo demonstrasse o arguido recolhimento antecipado pelos fornecedores, restaria a prova de que esses, quanto às mercadorias, alvo da presente exigência, estão legalmente na condição de substitutos tributários, responsáveis pela retenção e recolhimento do imposto antecipado. Pois, caso essa condição não fosse atendida, caberia, da mesma forma, a exigência do imposto ao autuado, ainda mais considerando o fato de que as aludidas mercadorias não se encontram enquadradas no regime de substituição tributária intertextual.

"Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária."

Diante do exposto, fica mantida a infração 3.

No que tange à infração 4, o sujeito passivo alega que se trata de diferença de alíquota e que o imposto já foi pago pelo remetente, contudo, a infração trata de multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa à mercadoria sujeitas ao regime de substituição tributária e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

O RICMS determina o pagamento antecipado do imposto próprio e o relativo às operações subsequentes nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos dos Art. 352, II e 371:

Art. 352. Ocorre a antecipação do lançamento e do pagamento do ICMS sempre que for exigido o recolhimento do imposto em função da realização de determinada operação ou prestação subsequentes expressamente previstos pela legislação, e compreende:

(...)

II - a antecipação tributária propriamente dita, em que a lei determina que o próprio contribuinte ou o responsável antecipe o pagamento do imposto.

(...)

Art. 371. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, bem como nas importações e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125.

O RICMS exige ainda, conforme destaca o autuante, o pagamento antes da entrada da mercadoria no território deste estado, conforme Art. 125, II, "b":

Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

(...)

II - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 7º e 8º:

(...)

b) tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes;

O sujeito passivo não questiona o enquadramento destas mercadorias no regime de substituição tributária, em relação às quais o autuante relaciona no anexo 06 os respectivos documentos fiscais, todos os documentos fiscais referentes às mercadorias adquiridas com pagamento antecipado do imposto cujo valor do imposto foi lançado a crédito na escrita fiscal do contribuinte e saíra com débito, razão pela qual o autuante não exige o imposto devido, pois já foi pago quando da saída das mercadorias, contudo exige a multa de 60%, sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente, prevista no inciso II, "b" e § 1º do Art. 42 da Lei Nº7.014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

...

**II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:**

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;";

(...)

§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea "d" do inciso II";

O sujeito passivo não afirma desconhecer a existência das notas fiscais apenas alega que consta o pagamento antecipado do imposto devido relativo as mesma, cabendo, portanto, a aplicação do Art. 142 do RPAF/BA, bem como as demais considerações consignadas na infração 3, no que tange a inexistência de substituição tributária interestadual, responsabilidade do fornecedor, na condição de substituto, bem como o ônus probatório do autuado.

"Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária."

Assim, a infração 4 esta caracterizada.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Resistindo ao teor do julgado, o contribuinte apela a esta CJF com base nas razões de fls. 303/305, e reitera os termos da sua impugnação, afirmando o seguinte:

Infração 1 – Que não existe a possibilidade da utilização dos créditos fiscais de ICMS relativos à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, haja vista que ao apurá-los, realizou o crédito referente às entradas tributadas em conformidade com os valores constantes nas notas fiscais, observadas as reduções e isenções.

Infração 2 – Que é notório o fato de ter não ter se apoderado de valores relativo à antecipação tributária nas suas apurações, como diz comprovar os livros Registro de Apuração de ICMS e nos recibos de transmissão da DMA.

Infração 3 - No que concerne ao não conhecimento do imposto ,defende que a aquisição das mercadorias foi com o recolhimento da substituição tributária na fonte, com entrada neste estado com o ICMS já retido.

Infração 4 – Assevera que a multa é impertinente, posto que os valores já foram recolhidos na origem, a exonerando da obrigação pelo recolhimento.

Por fim, pede o acatamento da pretensão recursal, pela improcedência do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS não foi instada a se manifestar.

## VOTO

Por intermédio de Recurso Voluntário, o contribuinte devolve a esta CJF o exame das quatro infrações constantes do lançamento de ofício julgado Procedente pela instância de piso.

Do voto acima reproduzido, extrai-se que, com percuciente e completude, a matéria foi apreciada e julgada sendo os fundamentos recursais uma ratificação daqueles esposados na impugnação de fls. 249/251.

Confrontando-os com os argumentos erigidos pelo autuante em sua informação fiscal de fls. 266/271, com a prova residente nos autos, formo o seguinte posicionamento:

Quanto à infração 1, observados os demonstrativos anexos 1 e 2 que instruem o Auto de Infração, tem-se que as aquisições de feijão e arroz se tratam de mercadorias com redução de 100% na base de cálculo à luz do disposto no art. 78, do RICMS.

Já o teor do art. 97, inciso I, “b” do mesmo regulamento contem expressa vedação do aproveitamento dos créditos nas aquisições de produtos tributados com redução da base de cálculo, em cuja hipótese, o valor da vedação será proporcional à redução.

Todavia, a despeito dessa disposição legal ser expressa e não ensejar dúvidas, como não há de que o sujeito passivo, que reconheceu que o aproveitamento do crédito foi com base nos valores informados no documento fiscal, ignorou essa vedação legal.

No que toca à infração 2, imputa-se a utilização indevida de crédito fiscal relativamente às mercadorias adquiridas como o pagamento do ICMS por antecipação. Nesta hipótese, incide a regra do art. 97, IV, “b” que veda expressamente que o contribuinte se credite do ICMS nas aquisições ou nas entradas, reais ou simbólicas, de mercadoria, incluindo a que foi efetuada com o referido pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária , salvo, vale dizer, nas exceções previstas nos arts. 356 e 359.

Apreciando a infração 3, razão de igual modo não assiste ao autuado, isto porque o RICMS determina o pagamento antecipado do ICMS próprio e o relativo às operações posteriores nas aquisições nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária consoante a exegese do art. 371, além do que é certo que o RICMS, no seu art. 125, II, “b”, contém exigência expressa de que seja realizado o pagamento do tributo devido por antecipação antes da entrada da mercadoria nesta unidade federada.

Destaco que nesse sentido o autuante cuidou de esclarecer que no anexo 05 consta a indicação de todos os documentos fiscais referentes às mercadorias adquiridas com pagamento antecipado do ICMS, que foi lançado a crédito pelo contribuinte, o qual, por seu turno, não se defendeu quanto ao enquadramento das mercadorias no regime de substituição tributária.

E, de igual forma, também ao insurgir-se acerca desta imputação, não houve, pela defesa, exibição de documentação comprobatória de que o ICMS foi recolhido por antecipação pelo vendedor localizado em outra unidade federativa.

Cotejados os anexos 3 e 4 elaborados pela fiscalização, observo que consta a relação discriminada das mercadorias adquiridas, e ainda que o autuado lançou os respectivos valores a crédito na sua escrita fiscal, o que faz cair por terra a alegação defensiva, posto que o autuante apurou justamente tomando como base os anexos aludidos nos quais constam lançados nos livros de entrada, conquanto não estejam no livro de Apuração e nem nas DMA`s.

Devo ainda pontuar que, a infração 4 que concerne à penalidade por não ter o sujeito passivo pago o ICMS por antecipação, que foi imposta com esteio no art. 42, II, “d” e § 1º da Lei nº 7.014/96.

Assim sendo, discordo do recorrente, isto porque a infração é concernente à penalidade pela falta de pagamento do imposto por antecipação tributária dessas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Dúvidas não tenho de que o Fisco agiu corretamente, tendo inclusive, como verifico, que preposto fiscal esclareceu que as respectivas saídas foram posteriormente tributadas, sem guardar qualquer relação com a diferença de alíquota, e que no anexo 06 há a relação dos documentos das mercadorias nessa situação, ou seja, adquiridas com pagamento antecipado do ICMS.

E como esse valor foi lançado a crédito pelo autuado, que sequer contestou o enquadramento das mercadorias no aludido regime de substituição tributária a multa é pertinente e tem esteio na legislação tributária deste Estado.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269187.0002/13-1, lavrado contra VIEIRA COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA. (SUPERMERCADO PALMAS), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$33.068,25, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa percentual no valor de R\$2.708,37, prevista no inciso II, “d”, §1º, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS