

**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 JFJ nº 0232-05/13  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 28/04/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF 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 epígrafado 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.*

*Observe 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 argüido 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 fora, 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 tributaria 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 percuciência 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 BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS