

**A. I. Nº** - 269275.0041/16-2  
**AUTUADO** - M P MULTY COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ RICARDO SANTOS CORREIA DA CUNHA  
**ORIGEM** - DAT/NORTE INFAZ/PAULO AFONSO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 20.02.2017

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0003-02/17**

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. Ajustes realizados frente a documentos trazidos na defesa reduzem o montante lançado. Infração parcialmente procedente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Revisão efetuada apurou redução do débito inicialmente apurado. Infração parcialmente procedente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. a) DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. b) DESTINADAS AO CONSUMO. Infrações não contestadas. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Multa de 1% do valor de cada nota fiscal não registrada. Infrações mantidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de março de 2016 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$97.345,56, bem como multas, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **07.01.01.** 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, nos meses de março a outubro e dezembro de 2013, sendo lançado o valor de R\$30.328,72, sugerida multa de 60%.

Infração 02. **07.15.05.** Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de setembro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, totalizando R\$64.159,31.

Infração 03. **16.01.01.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória de 1% sobre o valor das mercadorias, resultando em R\$ 1.497,58, para fatos verificados nos meses de fevereiro a maio, julho, setembro a dezembro de 2013.

Infração 04. **16.01.02.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória de 1% sobre o valor das mercadorias, nos meses de outubro e dezembro de 2012, março, junho, julho, setembro a dezembro de 2013, no montante de R\$648,65.

**Infração 05. 06.01.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de agosto, setembro e dezembro de 2012. O débito apurado monta em R\$ 622,50, e a multa de 60%.

**Infração 06. 01.02.26.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento em agosto e novembro de 2013, totalizando R\$ 88,80, bem como multa de 60%.

Tempestivamente, a empresa autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 122 a 128, onde argui em sua defesa, que de posse dos documentos referentes ao Auto de Infração efetuou minuciosa conferência das notas fiscais reclamadas pelo Autuante, tendo diversas observações a fazer.

No que tange aos produtos que compõem a cesta básica, alega não haver imposto a recolher a título de antecipação parcial, haja vista que os mesmos têm alíquota de 7% (sete por cento) e 12% (doze por cento), conforme artigo 268 inciso XXVII do RICMS, tornando indevida a cobrança dos produtos constantes na planilha anexada, referente aos produtos margarina, manteiga, charque e leite em pó.

Trata, a seguir, de produtos com o ICMS recolhido, conforme cópia das Notas Fiscais e dos DAEs que anexa, relativo a bacalhau, camarão, surubim, tilápia, merluza, atum, polaca e brinquedos diversos.

Também rebate a cobrança de antecipação parcial nos produtos isentos de ICMS, diante do fato de serem mercadorias amparadas pelo artigo 265 do RICMS/12, que prevê tal tratamento tributário em relação a diversos produtos, dentre os quais, nas operações de saída, desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas e nas operações internas de feijão, arroz, sal de cozinha, farinha de mandioca, fubá de milho, farinha de milho, peixes, manteiga, charque etc. sobre os quais diz que não se aplica cobrança de antecipação parcial, tornando indevida a cobrança do ICMS dos produtos constantes no relatório que apresenta: anchova inteira, cavalinha inteira, corvina, sardinha inteira e tainha inteira.

Fala, a seguir, sobre a cobrança de ICMS de remessa de mercadoria, o que tornaria inviável a cobrança, como efetuada, apresentando, mais uma vez, relação de notas fiscais (53.672, 55.069, 57.410 e 59.426), além de notas fiscais que foram cobradas em duplicidade (16.183, 430.806, 460.807 e 203.505).

Também se insurge contra a cobrança de antecipação parcial sobre mercadoria beneficiada com redução de base de cálculo em 100% (fubá de milho), na forma do artigo 265 inciso II, do RICMS/12.

Aponta ainda ter o autuante lançado notas fiscais onde houve substituição tributária, e, portanto, com encerramento de tributação, listando as notas fiscais 2.267, 2.534, 101.643, 121.327, 121.522 e 68.776.

Finaliza, reconhecendo as infrações das planilhas 01, 02, 03, 04, 05 e 06, em parte, bem como não reconhece, a diferença de R\$ 38.781,07 a título de ICMS e pede a exclusão de tal valor, vez comprovado através dos documentos fiscais que vão anexos à peça, solicitando a improcedência em parte do referido Auto de Infração desde que entende não ser devida a cobrança de todos os impostos cobrados.

Encaminhado para informação fiscal por parte do autuante, este, à fl. 254, aponta que a defesa elabora sete relatórios em que alega diversas razões para pretensas cobranças indevidas de ICMS por parte desta fiscalização, totalizando R\$ 38.781,07 de valores históricos, e como o lançamento totaliza R\$ 97.345,56 de valores históricos, o contribuinte reconhece a correção da exigência tributária em relação a R\$ 58.564,49 (também de valores históricos).

Conforme planilha elaborada, aduz que o contribuinte faz uma relação com mercadorias tais como Margarina, Manteiga, Charque e Leite em Pó alegando que as mesmas não deveriam pagar a Antecipação Parcial e cita o RICMS em seu artigo 268, inciso XXVII que transcreve, observando que na planilha da Antecipação Parcial às folhas 32 a 108, não existe cobrança referente a margarina, charque e leite em pó, somente está sendo exigida a Antecipação Parcial da Manteiga (dentre outras mercadorias implicitamente aceitas pelo contribuinte) que, não faz parte da redução da base de cálculo prevista. Desta forma, sustenta não prosperar a alegação do contribuinte.

Fala que no relatório 02 o contribuinte relaciona as Notas Fiscais 134.861, 134.862, 134.863, 134.869 e 3.210 e afirma que a antecipação parcial consta como paga, porém não faz prova de tal pagamento, não tendo anexado o DAE comprobatório.

Em seu relatório 03 o sujeito passivo cita a Nota Fiscal 139.582 originária do Estado de Pernambuco e alega a isenção dos produtos (Anchova, Cavalinha, Corvina, Sardinha e Tainha inteiras). Acontece que como se trata de operação interestadual, entendendo devida a antecipação parcial.

Já nos relatórios 04, 05 e 06 foram relacionadas notas fiscais e alega que se tratam, respectivamente, de remessas de mercadorias, devolução de vendas e redução de base de cálculo, não cabendo a cobrança de antecipação parcial, tendo razão, de forma que elabora novo demonstrativo em CD desta infração 02.

Para o relatório 07 onde foram relacionadas notas fiscais, sendo alegado o pagamento da antecipação total em questão, e assevera também assistir razão ao contribuinte, de forma que labora novo demonstrativo em CD desta infração 01.

Diante do exposto, requer que seja este Auto de Infração julgado parcialmente procedente, sendo alterados os valores das infrações 01 e 02 e mantidos os valores das infrações 03, 04, 05 e 06.

Cientificado do teor da informação fiscal (fl. 256), o sujeito passivo não se manifestou, sendo o feito encaminhado para julgamento, oportunidade na qual, quando da sua instrução, foi verificado que o CD no qual estavam as novas planilhas elaboradas pelo autuante não havia sido entregue ao sujeito passivo, o que motivou a determinação de diligência para tal fim (fl. 258), tendo sido cumprida à fl. 262, e apesar do prazo concedido ao sujeito passivo, mais uma vez inexistiu manifestação.

## VOTO

O lançamento constitui-se em seis infrações arroladas pela fiscalização, tendo o sujeito passivo apresentado impugnação ao mesmo, na forma acima relatada.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos das infrações trazendo fatos, documentos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

A matéria a ser analisada, diz apenas respeito a questão eminentemente de prova material, não havendo questionamentos jurídicos específicos a serem analisados.

Impende afirmar inicialmente que o ICMS possui como uma das características mais importantes a não cumulatividade, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado, ou pelo Distrito Federal.

Na substituição tributária, o contribuinte nomeado como substituto tributário paga o imposto devido pelas operações posteriores até chegar ao consumidor final, o que significa dizer que paga o imposto de uma operação que ainda não ocorreu e nem se sabe se vai ou não ocorrer. Ao seu turno, a antecipação tributária parcial, instituída pela Lei nº 8.967, de 29 de dezembro de 2003, que instituiu a cobrança parcial do imposto nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, e tal incidência, ocorre quando o contribuinte revendedor de produtos do setor compra de outro Estado, onde deve recolher o ICMS na entrada dessas mercadorias no território de seu Estado. Caberá, ainda, o recolhimento do ICMS por substituição tributária no mesmo momento. Ou seja, o contribuinte é obrigado a recolher o imposto das operações que irão acontecer até o consumidor final, gerando, assim, por parte desse contribuinte, um desembolso imediato de um imposto que só será devido nas etapas posteriores.

Relativamente a tal instituto a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei 7.014/96:

*“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.*

Por outro lado, o artigo 17 a mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

O sujeito passivo trouxe uma série de argumentos, inclusive relativo a pagamento realizado a título de antecipação tributária (total ou parcial). Em relação ao mesmo. Os documentos que acompanham a defesa, apensados às fls. 256 e 257, por exemplo, vieram aos autos os comprovantes do recolhimento da antecipação parcial de fls. 258 e 259, fazendo com que o autuante, de forma acertada, acolhesse os mesmos fazendo a devida exclusão do lançamento, e reduzindo, por consequência, o montante devido.

Da mesma forma, a nota fiscal 121.522 à fl. 254 também teve comprovante de recolhimento de imposto apresentado (fls. 252 e 253), e da mesma forma excluída corretamente do levantamento pelo autuante.

Em relação ao argumento de cobrança de antecipação sobre os produtos leite em pó, manteiga, margarina e charque, constato que o artigo 268, inciso XXVII do RICMS/12, na redação vigente até 31 de dezembro de 2013 determinava redução de base de cálculo das operações internas com vinagre, charque e margarina, de forma que a incidência do imposto resultando numa carga tributária de 7% (sete por cento), ou seja, não contemplava manteiga, como pretende a autuada, sendo correta a sua manutenção pelo autuante.

Verifiquei nos documentos de fls. 32 a 108 que a mercadoria manteiga consta na relação daqueles produtos objeto de lançamento, como as notas fiscais 663, 552, 4.306, 4.294, 4.607, 4.683, 901, 4.778, 4.795, 4.819, 4.827, 964, 1.020, 4.927, 4.961, 1.195, 23.249, 1.652, 24.561, 24.560, 5.503, 2.208, 25.165, 5.645, 5.688, 2.391, 5.734, sendo correta a sua manutenção pelo autuante.

Da mesma forma, apesar do autuante afirmar não ter efetuado cobrança do produto charque, verifiquei que existe na nota fiscal 4.662, de 09 de maio de 2013 (fl. 47), tal produto (charque

Favorito P. A. 30kg), objeto da infração relativa a antecipação parcial, indicação de diferença a recolher de ICMS igual a R\$412,50, com multa lançada de R\$247,50 razão pela qual deve ser excluído da mesma.

Idêntica situação ocorre no tocante à nota fiscal 5.139 datada de 08 de agosto de 2013, relativa a charque Bertin P. A. 30kg, inserida na fl. 64verso, com diferença de imposto apontada de R\$ 465,00, e na planilha com cobrança de R\$ 279,00, que da mesma forma, deve ser expurgado do lançamento, alterando o valor indicado pelo autuante na informação fiscal.

Também a nota fiscal 5.351, emitida em 25 de setembro de 2013, se refere a charque Favorito P. A. 30kg (fl. 77), e frente a situação de tributação deste produto, também deve ser excluída da planilha elaborada na informação fiscal.

No mês de novembro de 2013, na nota fiscal 5.532, datada do dia 06 daquele mês (fl. 94verso), aparece lançada no demonstrativo com cobrança da multa, e a exemplo das anteriores deve ser retirada do lançamento.

Foi localizado lançamento relativo a leite em pó, na nota fiscal 2.076, de 28 de novembro de 2013, listada à fl. 102verso, sendo possível se aplicar o disposto no inciso XXV do artigo 268 do RICMS/12 a tal mercadoria devendo a mesma ser excluída do demonstrativo da infração 02. Por outro lado, a nota fiscal 4.819, acostada à fl. 175 não teve lançamento relativo ao produto leite em pó, mesma situação da nota fiscal 4.827 (fl. 176).

Já nos produtos elencados como integrantes da cesta básica são arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha e fubá de milho e farinha de mandioca, não estando a manteiga listada neste rol. Não verifiquei a presença nos demonstrativos do autuante, contrariamente ao alegado na defesa, de produtos hortícolas, e sim desidratados ou industrializados que não possuem tratamento tributário amparado por dispensa ou redução no imposto.

Quanto ao argumento defensivo de que algumas notas fiscais se referem a operações de remessas de mercadorias, devolução de vendas e redução de base de cálculo, efetivamente não cabe a cobrança de antecipação parcial, motivo pelo qual agiu corretamente o autuante ao realizar a exclusão dos documentos indicados nestas situações, como no caso da nota fiscal 53.672 inserida nas fls. 154 e 155. Da mesma forma, entendo correta a exclusão da nota fiscal 55.069 (fls. 167 e 168).

Quanto ao documento acostado pela defesa à fl. 139, diz respeito a Notificação Fiscal 232339.0203/13-0 lavrada em 04 de fevereiro de 2013, na qual se lança imposto relativo à antecipação parcial das notas fiscais 134.861, 134.862, 134.863 e 134.869, datadas de 01 de fevereiro de 2013. Tais notas fiscais estão devidamente lançadas no demonstrativo da infração 02, elaborado pelo autuante quando de sua informação fiscal, oportunidade na qual retificou o lançamento, todavia manteve tais notas, as quais, para se evitar o *bis in idem* devem ser retiradas, o que faço neste momento.

Frente a alegação do contribuinte, efetivamente a nota fiscal 3.210 de 09 de agosto de 2013, encartada à fl. 193 dos autos, teve o imposto recolhido através da GNRE apresentada à fl. 194, e por tal razão não pode mais ser cobrado qualquer tributo.

A infração 01, diz respeito à falta de recolhimento de ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, em aquisições interestaduais de mercadorias. A defesa trouxe os seus argumentos, tendo o autuante, na informação fiscal, reanalisado o mesmo, fazendo as exclusões que entendeu deveriam ser realizadas. Assim, por exemplo, o valor lançado para o mês de março de 2013, originariamente R\$ 3.386,43 foi mantido. Já no mês de abril, a diferença apurada caiu de R\$ 981,57 para R\$ 753,26. Diante do silêncio do sujeito passivo e por entender que os ajustes são pertinentes, além das observações já feitas linhas acima, acolho aos novos valores, que passam a ser os abaixo indicados, julgando a infração procedente em parte no total de R\$24.821,91:

| 2013         |                      |
|--------------|----------------------|
| MARÇO        | R\$ 3.386,43         |
| ABRIL        | R\$ 753,26           |
| MAIO         | R\$ 2.081,00         |
| JUNHO        | R\$ 2.442,49         |
| JULHO        | R\$ 4.690,77         |
| AGOSTO       | R\$ 1.351,36         |
| SETEMBRO     | R\$ 2.528,44         |
| OUTUBRO      | R\$ 3.506,43         |
| DEZEMBRO     | R\$ 4.081,73         |
| <b>TOTAL</b> | <b>R\$ 24.821,91</b> |

A infração 02 decorre de multa pelo fato da empresa autuada não ter realizado a antecipação parcial, dando saída nas mercadorias, o que ensejou o lançamento por tal fato. O sujeito passivo da mesma forma impugna o lançamento, trazendo diversos argumentos que entende deveriam reduzir os valores lançados.

Da mesma forma que na infração anterior, o autuante analisou os documentos, argumentos e elementos de prova coligidos ao feito, fazendo as devidas correções e ajustes, não tendo o contribuinte mais se insurgido, o que implica tacitamente em concordância. Ainda assim verifiquei todos os documentos acostados pelo sujeito passivo, realizando os devidos ajustes, em nome do princípio da celeridade processual, o que dispensou a realização de diligência.

Assim, julgo a infração procedente em parte, no montante de R\$ 55.229,43 de acordo com a seguinte demonstração:

| 2013         |                      |
|--------------|----------------------|
| JANEIRO      | R\$ 1.364,01         |
| FEVEREIRO    | R\$ 1.251,08         |
| MARÇO        | R\$ 5.118,08         |
| ABRIL        | R\$ 2.988,21         |
| MAIO         | R\$ 5.052,24         |
| JUNHO        | R\$ 6.459,37         |
| JULHO        | R\$ 3.809,99         |
| AGOSTO       | R\$ 5.386,76         |
| SETEMBRO     | R\$ 4.961,69         |
| OUTUBRO      | R\$ 7.046,47         |
| NOVEMBRO     | R\$ 6.656,51         |
| DEZEMBRO     | R\$ 5.135,02         |
| <b>TOTAL</b> | <b>R\$ 55.229,43</b> |

Já as infrações 03, 04, 05 e 06 não foram objeto de qualquer impugnação objetiva por parte do contribuinte, motivo pelo qual as tenho como procedentes.

Por tais razões, voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado procedente em parte, de acordo com o seguinte demonstrativo:

|              |                      |
|--------------|----------------------|
| INFRAÇÃO 01  | R\$ 24.821,91        |
| INFRAÇÃO 02  | R\$ 55.229,43        |
| INFRAÇÃO 03  | R\$ 1.497,58         |
| INFRAÇÃO 04  | R\$ 648,65           |
| INFRAÇÃO 05  | R\$ 622,50           |
| INFRAÇÃO 06  | R\$ 88,80            |
| <b>TOTAL</b> | <b>R\$ 82.908,87</b> |

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269275.0041/16-2** lavrado contra **M P MULTY COMERCIAL LTDA.**, devendo o contribuinte ser intimado a recolher a importância de **R\$25.533,21**, acrescido da multa de 60% prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, incisos II, alíneas “d” e “f”, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$57.375,66, previstas nos incisos II alíneas “d” e “f”, IX e XI, do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 02 de fevereiro de 2017.

JOSÉ CARLOS BECELAR - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR