

**PROCESSO** - A. I. Nº 274068.0016/19-2  
**RECORRENTE** - MAKRO ATACADISTA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0176-04/20-VD  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 11/08/2021

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJE Nº 0154-11/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. *i)* MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovada a utilização de créditos referentes a mercadorias sujeitas à antecipação total, com fase de tributação encerrada, a acusação é subsistente. *ii)* AQUISIÇÕES COM SAÍDAS SUBSEQUENTES ISENTAS. Demonstrada a utilização de créditos referentes a mercadorias cujas saídas internas são isentas, deve ser mantida a autuação. *iii)* DECORRENTES DE AJUSTE EFETUADO NO ESTOQUE. ADEQUAÇÃO ÀS REGRAS ESTABELECIDAS PELO DECRETO Nº 15.807/14. Comprovado que os produtos que a recorrente pretendia se creditar não foram autorizados pelo Decreto nº 15.807/14, a acusação é subsistente. Indeferido o pedido de diligência e de perícia fiscal. Decisão de primeiro grau mantida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face do Acórdão nº 0176-04/20-VD, da 4ª JF deste CONSEF, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 16/12/2019, tendo como objeto as infrações 01, 03 e 08, com as seguintes características:

**Período fiscalizado:** 01/01/2015 a 31/12/2016

**Infração 01 – 01.02.05** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento do imposto por antecipação tributária.

Tudo conforme o ANEXO 1 – DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO INDEVIDO – MERCADORIA ST, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte em meio magnético.

Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e.

**Valor histórico:** R\$15.370,86. Multa de 60%.

**Enquadramento legal:** art. 9º e art. 29, § 4º, inciso II da Lei 7.014/96 c.c. art. 290 do RICMS.

**Multa aplicada:** art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

**Infração 03 – 01.02.26** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

O contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS de mercadoria com saída subsequente isenta. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e.

Tudo conforme o ANEXO 3 – DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO INDEVIDO – MERCADORIA ISENTA, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte em meio magnético e NF-e.

**Valor histórico:** R\$44.748,53. Multa de 60%.

**Enquadramento legal:** art. 29, § 4º, inciso II da Lei 7.014/96 c.c. art. 310 do RICMS.

**Multa aplicada:** art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

**Infração 08 – 01.02.66** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à (s) mercadoria (s) existente (s) no estoque no momento do ajuste de estoque a fim de adequá-la às regras de substituição ou antecipação tributária.

*O contribuinte baseado no crédito autorizado no art. 8º do Decreto nº 15.807/14 lançou no campo Outros Créditos, com a descrição CRED. ESTOQUE CONF. DECRETO 15.807/14, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2015, referente o ressarcimento sobre o estoque de café em 31/12/2014, NCM 0901.2, que saiu da antecipação interna. A empresa foi notificada em 16/02/2019, através da intimação 4, a apresentar em excel a memória de cálculo dos lançamentos no campo outros créditos. A planilha deveria conter: código do produto, descrição do produto, quantidade do estoque e outros dados necessários para demonstrar o valor. Em resposta a empresa enviou o arquivo Intimação 4\_Dec\_15807\_14. Neste arquivo consta que compõe o valor os itens 579267 – CAFÉ SOLU MARATA REFIL 50G, 70057 CAFÉ EM GRÃO ATO 1KG, 57941 – CAFÉ EM GRÃO MELITA 1kg E 124137- CAFÉ EM GRÃO PELÉ 1KG. Café solúvel e café em grão não estavam sujeitos a antecipação tributária, só café torrado ou moído, conforme item 8 do Anexo I do RICMS/12, portanto o crédito referente a estes produtos deve ser excluído. Além disto o contribuinte considerou o preço do estoque e multiplicou pela alíquota de 17% para calcular o crédito. O procedimento correto seria usar os dados da última entrada. O crédito foi recalculado e comparado com os valores lançados a maior.*

*Anexos: Intimação 4, REGISTROS FISCAIS – REGISTRO DE INVENTÁRIO e Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético. Tudo conforme o ANEXO 8 – DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO CRÉDITO AUTORIZADO NO ART. 8º DO DECRETO nº 15.807/14 – CAFÉ e ANEXO 9 – DEMONSTRATIVO DAS ÚLTIMAS NF-e DE ENTRADAS DE CAFÉ, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético.*

**Valor histórico:** R\$8.624,28. Multa de 60%.

**Enquadramento legal:** art. 9, parágrafo único da Lei 7.014/96 c.c. art. 8º do Decreto nº. 15.807/2014.

**Multa aplicada:** art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Após a instrução processual, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

#### **VOTO**

*Através do Auto de Infração em análise, foram imputados ao autuado o cometimento de 10 (dez) infrações com repercussão no ICMS, dentre as quais, o autuado reconheceu como devidas as imputações relacionadas às infrações 02, 04, 05, 06, 07, 09 e 10, cujo o valor atualizado do débito foi recolhido em 14/02/2020, no total de R\$109.598,27, de acordo com os extratos de pagamentos colacionados às fls. 112 a 115. Desta forma, tais pagamentos devem ser homologados e extinto o crédito tributário em relação às referidas infrações.*

*Quanto às demais infrações, que foram impugnadas, ou sejam, as infrações 01, 03 e 08, o autuado arguiu a nulidade das mesmas por existência de vício material, tendo em vista que estas, ao seu entender, estão descritas de forma imprecisa.*

*Não vejo como acolher tal argumento defensivo, porque, ao se reportar ao art. 142 do CTN, e ao art. 129, § 1º, inciso III do COTEB, para sustentar sua irresignação, vejo que todos os itens ali elencados estão contemplados pelo lançamento, ou seja, qualificação do autuado, local data e hora do lançamento, descrição clara e precisa do fato motivacional, disposição legal infringida e intimação para pagamento do débito, sendo, por conseguinte, também atendido in totum o regramento estabelecido pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.*

*De acordo com o que consta dos autos, vê-se, sem qualquer dúvida, que a acusação está posta de forma clara, e corretamente fundamentada, sendo plenamente possível a identificação dos fatos narrados pela autuante, que indicam através das planilhas elaboradas e entregues ao autuado, de forma pormenorizada, a identificação de todas as operações que deram causa à autuação. E tanto isto é verdadeiro, que o autuado se defendeu de forma pormenorizada em relação ao mérito da autuação.*

*Portanto, à luz do quanto acima descrito, além do correto enquadramento da infração e da penalidade aplicada, e pelo fato de se encontrar atendido o regramento estabelecido pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, não há como ser acolhido o pedido de nulidade, pois não se caracterizou o aludido cerceamento ao direito de defesa. Assim, por não se confirmar a existência do alegado vício material no lançamento, afasto todos os argumentos de nulidade trazidos pelo autuado.*

*Quanto ao mérito, com base no art. 147 do RPAF/BA, não acolho o pedido para realização de perícia ou diligência, em razão do autuado não apresentar argumentos ou indicar de forma concreta, fatos que deem margem à sua realização, e em razão de considerar presentes nos autos todos os elementos suficientes à formação do meu convencimento como julgador.*

*Adentrando ao exame dos argumentos apresentados em relação ao mérito da autuação, vejo que o autuado alegou a inocorrência das infrações questionadas, e que pelo fato das mesmas estarem postas de forma lacônica, o levou a ter que adivinhar as irregularidades que eventualmente teria cometido para ocasionar a suposta utilização indevida de créditos fiscais, restando-lhe valer-se da imprecisa descrição dos fatos contida no Auto de Infração como recurso (i) à compreensão das condutas que lhe foram imputadas, (ii) à eventual tipificação destas condutas; e (iii) ao desenvolvimento de sua defesa contra a exigência fiscal que lhe foi imposta.*

*Conforme já pontuado linhas acima, a infração não está posta na forma mencionada pelo autuado, e se encontra indicada de maneira perfeitamente compreensível e detalhada.*

*Assim é que, consoante bem-posto pelo autuado, é cediço que o ICMS anteriormente cobrado nas aquisições de mercadorias, poderá ser compensado pelo contribuinte em sua escrita fiscal, com o imposto devido nas operações subsequentes, desde que estas sejam tributadas pelo ICMS e que sejam acompanhadas de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco. Entretanto, para que isto ocorra, existem regras previstas pela legislação que devem ser observadas e cumpridas.*

*As infrações 01, 03 e 08, questionadas pelo autuado, se referem à utilização irregular de créditos fiscais de ICMS. A de número 01 sinaliza aquisições de mercadorias incluídas no rol da substituição tributária, portanto, com fase de tributação encerrada. A de número 03 se refere a mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção do imposto enquanto que a de número 08 se relaciona ao cálculo de ajuste de estoque na forma preconizada pelo Art. 8º do Dec. 15.807/14 para efeito de adequação do estoque escritural às regras do regime normal de apuração do imposto.*

*Naquilo que pertine à infração 01, alegou o autuado que os produtos apontados pela fiscalização como enquadrados na ST não se encontram nesse rol, indicando as NCM 1704 e 0403, porém, não os apontou especificamente. Entretanto, à luz do demonstrativo Anexo 01, fl.21, e o respectivo arquivo magnético, fl. 57, indicam os produtos chocolate branco (NCM 1704), item 11 do Anexo 1 do RICMS/BA: chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de ovo de páscoa, bombons ou outras preparações de confeitaria, recheados ou não - 1806.3, 1806.9 e 1704.90.1, enquanto que o produto iogurte NCM 0403, consta no item 21 do mesmo anexo.*

*Portanto, estando as mercadorias incluídas no rol da substituição tributária, com a fase de tributação encerrada, não é permitido a utilização de crédito fiscal correspondente as aquisições desses produtos. Correta a autuação.*

*Em relação à infração 03, utilização de crédito fiscal nas aquisições de pescados, cujas saídas internas são isentas, a alegação defensiva é de que tal produto não se enquadra nessa condição, e que a isenção só se aplica nas situações que mencionou. A autuante manteve o lançamento sob o fundamento de que tal isenção está prevista pelo Art. 265, II, “e” do RICMS/BA. Os fatos geradores do presente lançamento se relacionam ao exercício de 2015, e, naquele período, o referido artigo regulamentar se encontrava em pleno vigor e dispunha que eram isentas as saídas internas de “pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, sendo que o benefício previsto nesta alínea não se aplica ao pescado enlatado, cozido, seco ou salgado”. Considerando que tal benefício foi revogado pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, efeitos a partir de 01/06/16, a exigência tributária possui amparo regulamentar e, nessa condição fica mantida a infração 03.*

*Quanto à infração 08, que se refere à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativamente à mercadoria existente no estoque do estabelecimento do autuado, no momento do ajuste preconizado através do Art. 8º do Decreto nº 15.807/14 a fim de adequação às regras da antecipação ou de substituição tributária, a alegação defensiva foi no sentido de que a autuante apurou a infração com base em estoque negativo, e explicou que em relação a determinados produtos os adquire em grandes volumes e os separa para venda a pequenos comerciantes.*

*Não foi isso que ocorreu. De acordo com o constante nos demonstrativos, anexos 08 e 09, a fiscalização tomou por base os valores escriturados pelo autuado em seu Registro de Inventário, para efeito de adequação as determinações estabelecidas pelo Art. 8º do Dec. nº 15.807/14, verbis:*

*Art. 8º Os contribuintes distribuidores, atacadistas ou revendedores, inclusive varejistas, que apurem o imposto pelo regime normal, poderão utilizar como crédito fiscal tanto o valor do imposto da operação normal como o imposto antecipado, relativo às aquisições das mercadorias indicadas a seguir:*

*I - café, existentes em estoque no dia 31/12/2014, excluídos do regime de substituição tributária a partir de 01/01/2015;*

*II - açúcar, filme fotográfico e cinematográfico e “slide”, material de limpeza, pilhas, baterias e acumuladores elétricos, existentes em estoque no dia 31/01/2015, excluídos do regime de substituição tributária a partir de 01/02/2015;*

*§ 1º O imposto antecipado deverá ser apropriado em três parcelas iguais, mensais e consecutivas, a partir do mês em que ocorreu a exclusão do regime de substituição tributária.*

*§ 2º Os contribuintes referidos no caput ficam dispensados do recolhimento de débitos a vencer no mês da exclusão do regime de substituição tributária, relativos à antecipação tributária sobre as mercadorias excluídas, adquiridas em outras unidades federadas e existentes em estoque no último dia do mês imediatamente anterior ao da exclusão, devendo, entretanto, ser recolhido o ICMS devido por antecipação parcial sobre as referidas mercadorias, nos termos do art. 12-A da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996.*

*De maneira que a autuante não efetuou qualquer apuração de estoque conforme sustentado pelo autuado, apenas efetuou a revisão nos cálculos levados a efeito pelo autuado, para fim de adequação ao regime normal de*

*apuração em relação às mercadorias acima mencionadas, existentes em 31/12/14 e 31/01/15, que foram excluídas da substituição tributária. Portanto, não foram consideradas as quantidades de mercadorias comercializadas.*

*Dessa verificação, foi constatado que algumas mercadorias foram consideradas indevidamente pelo autuado para efeito de cálculo de crédito fiscal, a exemplo de café solúvel e café em grão que não se encontravam na substituição tributária e, também constatou que o cálculo levado a efeito pelo autuado estava incorreto, pois aplicou a alíquota de 17% sobre o valor do estoque inventariado, ao invés de considerar os valores constantes na última nota fiscal de entrada.*

*Após proceder as correções acima, a autuante chegou ao valor que foi creditado indevidamente, ao tempo em que o autuado não apontou qualquer equívoco cometido pela mesma, razão pela qual, considero subsistente a infração 08.*

*No que tange à arguição de abusividade da multa imposta, no percentual de 60%, por considerá-la desproporcional, de caráter confiscatório e inconstitucional, saliento que esta se encontra prevista pelo Art. 42, inciso VII da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, de acordo com o disposto no Art. 167, I do RPAF-BA. Também, por se tratar de penalidade por descumprimento de obrigação principal, falece competência a este órgão julgador administrativo para promover sua redução. Desta maneira, em face da existência de previsão legal para aplicação no percentual posto no Auto de Infração, mantenho a penalidade aplicada no percentual de 60%.*

*Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração, no valor de R\$141.819,74, devendo ser homologado os valores já recolhidos.*

Regularmente intimado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, apontando o que passamos a relatar, em síntese.

Inicialmente, insiste na nulidade do Auto de Infração, por entender que a autoridade fiscal teria formalizado de maneira equivocada e indevida a exigência do tributo, pois a infração descrita nas peças infracionais não seria precisa, incorrendo em vício material.

Afirma que, diferente do que foi apontado na Decisão recorrida, deduziu as infrações que lhe foram imputadas, diante da ausência de indicação das circunstâncias que caracterizariam as supostas ilegalidades, não se podendo falar que as tenha compreendido, em razão da falta de clareza da autuação acerca das operações que teriam ensejado as irregularidades.

Diz ainda que a indicação sintética de prática das infrações apontadas na legislação fiscal viola o art. 39, inciso III, V, alíneas a, b e c, e VI do RPAF bem como os arts. 142 e 201 do CTN, mencionando ainda que o apontado art. 142 foi recepcionado pelo COTEB em seu art. 129, maculando o Auto de Infração desde a sua origem.

Destaca que a descrição do fato gerador contida no Auto de Infração não deixa clara a razão que teria motivado a fiscalização autuar a recorrente por quantia considerável, tendo apenas indicado sinteticamente a suposta omissão de recolhimento do ICMS, sem indicar ou demonstrar, inclusive, as premissas que foram averiguadas para infirmar o recolhimento indevido de ICMS, muito menos a comprovação cabal dessa ocorrência.

Entende, assim, que o Auto de Infração é manifestamente genérico, o que lhe impôs a insólita missão de adivinhar os elementos suscitados como causa para sua autuação. Ressalta a necessidade da autuação fiscal ser clara e precisa, a fim de possibilitar a defesa do contribuinte, destacando o contorno constitucional deste preceito no direito ao contraditório e à ampla defesa.

Reitera a necessidade de ser reconhecida a nulidade absoluta do lançamento.

No mérito, afirma a inocorrência das infrações, por ter comprovado que a autoridade fiscal se pautou na premissa equivocada de que as operações de entrada creditadas pela recorrente não teriam sido proporcionalmente compensadas com posteriores saídas tributáveis.

Repete os argumentos lançados na impugnação, discorrendo a respeito da sistemática da apuração do ICMS, sua não cumulatividade e a forma de compensação estabelecida pela Constituição Federal e pela legislação baiana, citando, ainda os artigos relacionados a vedação de crédito fiscal quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta.

Diz que não poderia ter seu direito ao crédito restringido porque nenhuma das mercadorias

abarcadas pelo creditamento efetuado estariam enquadradas na legislação como isentas ou com redução na base de cálculo nas saídas subsequentes.

Aponta como exemplo, em relação às infrações 01 e 03, que os produtos indicados na autuação não estão enquadrados no ICMS-ST, especialmente os de NCM 1704 e 0403.

No que diz respeito à infração 08, afirma ter entendido que a acusação diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria existente no estoque no momento do ajuste a fim de adequá-lo às regras de substituição ou antecipação tributária, porém, diante da falta de clareza da descrição contida no Auto de Infração, apenas dispõe da informação de que se tratam de infrações decorrentes de estoque negativo.

Assim, entende estar evidente a inexistência de irregularidades no creditamento realizado, restando, por outro lado, suficientemente demonstrado que a autuação não possui fundamentos para lhe sustentar.

Renova pedido de realização de prova pericial e diligência, rejeitado pela 4ª JJF, por acreditar que assim comprovará inequivocamente a inexistência de recolhimento a menor do tributo. Pede, em nome da verdade material e da boa-fé, alternativamente, a realização de diligência e produção de prova pericial.

Passa, então, a atacar a multa que lhe foi imposta, por entender abusivo o percentual de 60% sobre o valor do imposto apurado em cada operação de entrada com suposto creditamento indevido. Afirma que a penalidade é manifestamente inaplicável ao caso, estando em descompasso entre a realidade fática e as acusações feitas por pressupor a ausência de recolhimento tempestivo do ICMS, o que não ocorreu.

Entende ainda que a multa é desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco, em desrespeito às normas constitucionais. Ressalta que o tributo não pode constituir sanção por ato ilícito e, da mesma forma que não pode ser utilizado para punir, e suas sanções não podem ser usadas como instrumentos de arrecadação disfarçados, devendo ser apenas o meio para desestimular o comportamento ilícito, que sequer ocorreu.

Acrescentou outros argumentos para sustentar sua tese de abusividade da multa aplicada, citando, inclusive, decisões de Tribunais Superiores, onde mencionou a adoção do patamar de 20% como razoável para casos análogos, com base nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, para concluir que resta demonstrada a abusividade da penalidade imposta, a qual viola o art. 150, IV, da CF/88, sendo absolutamente desproporcional à infração que lhe foi imputada, e que agiu de boa-fé e não pode ser responsabilizada por eventual falha da Fiscalização Estadual que, partindo de premissas equivocadas, alcançou conclusões distanciadas da realidade fática.

Ao final, reitera todos os pontos de sua impugnação, requerendo o provimento do Recurso Voluntário para julgar improcedente o Auto de Infração ou, pelo menos, a redução da multa aplicada.

Recebidos os autos, foram a mim distribuídos para apreciação.

## **VOTO**

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade, por entender que o Auto de Infração atendeu às formalidades legais, notadamente ao que dispõe o art. 39 do RPAF. Ao contrário do que a recorrente afirmou, a autuação não apenas especificou claramente as infrações identificadas como lançou no auto as informações pertinentes a quais anexos correspondiam a cada uma das infrações consideradas de forma detalhada.

Desta maneira, não prospera a alegação de que a recorrente não conseguiu compreender a acusação fiscal. A simples leitura do auto com as planilhas que o acompanham, e às quais a recorrente teve acesso, conforme recibo de fl. 58, permite reconhecer a origem do débito, pois, há registro de todas as mercadorias consideradas como objeto de crédito indevido, com informação de todas as

especificações, inclusive chave das notas fiscais, códigos, descrição e NCM, dentre outras.

Deste modo, indefiro a preliminar arguida.

Na mesma linha, indefiro o pedido de diligência, por considerar os elementos contidos nos autos suficientes para solução da controvérsia (art. 147, I do RPAF). A recorrente sequer trouxe algo diferente em relação ao que já fora apreciado em sede de impugnação, para justificar a reiteração do pedido.

Quanto ao mérito, verifica-se que a recorrente nada trouxe de novo além do que já foi arguido em sede de impugnação. Insiste que a infração 01 recai sobre produtos que não se encontram sujeitos à antecipação tributária, destacando os NCMs 1704 e 0403. Entretanto, como bem destacou a autuante, em sede de informação fiscal (fls. 107), tais códigos correspondem a chocolates (1704), e iogurtes (0403), que se encontram devidamente indicados nos itens 11 e 21 do Anexo 01 do Regulamento do ICMS 2012, vigente no ano 2015, como mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária.

Da mesma forma, quanto à infração 03, a alegação de que foram glosados créditos de produtos tributados nas saídas subsequentes também não se sustenta. Conforme ANEXO 03 do Auto de Infração, as mercadorias isentas que a autuante considerou para realizar a glosa de crédito foram pescados, sal refinado, arroz e farinha de milho flocada (flocão). Todas possuam sua saída interna isentas do ICMS, conforme art. 265 do RICMS/BA, vigente à época, abaixo transcrito:

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

...  
*II – as saídas internas de:*

...  
*c) arroz e feijão (Conv. ICMS 224/17);*

...  
*d) sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho (Conv. ICMS 224/17);*

*e) pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, sendo que o benefício previsto nesta alínea não se aplica ao pescado enlatado, cozido, seco ou salgado; (grifamos)*

Convém destacar, que o pescado somente deixou de ter a isenção a partir de 01/06/2016, momento em que passou a produzir efeito o Decreto nº 16.738/16, que revogou a alínea “e” acima transcrita, porém, o período corresponde ao lançamento é anterior a esta data.

Portanto, como se trata exclusivamente de mercadorias cuja saída interna é isenta, não há que se falar em crédito na operação autuada, sendo ainda certo que a recorrente em momento algum demonstra qual a norma em que fundamenta sua pretensão, ou qual seria o elemento probatório capaz de demonstrar inequivocamente que possuía direito ao crédito. Pelo contrário, em suas razões recursais, assim como na impugnação, reconhece que “*em decorrência da sistemática de não-cumulatividade do ICMS, o direito ao crédito visa permitir ao contribuinte a possibilidade de abater o imposto que foi pago, embutido no preço da mercadoria adquirida, somente podendo ser restringido nos casos de isenção ou não incidência [...]*” (grifamos).

Assim, não há o que modificar na decisão de primeiro grau, quanto às infrações 01 e 03.

Destarte, não vislumbro maior sorte no que se refere à infração 08. A recorrente entende que possui direito ao crédito, em razão do que prevê o art. 8º do Decreto nº 15.807/14, o qual transcrevo abaixo:

*Art. 8º Os contribuintes distribuidores, atacadistas ou revendedores, inclusive varejistas, que apurem o imposto pelo regime normal, poderão utilizar como crédito fiscal tanto o valor do imposto da operação normal como o imposto antecipado, relativo às aquisições das mercadorias indicadas a seguir:*

*I - café, existentes em estoque no dia 31/12/2014, excluídos do regime de substituição tributária a partir de 01/01/2015;*

*II - açúcar, filme fotográfico e cinematográfico e “slide”, material de limpeza, pilhas, baterias e acumuladores elétricos, existentes em estoque no dia 31/01/2015, excluídos do regime de substituição tributária a partir de 01/02/2015;*

*§ 1º O imposto antecipado deverá ser apropriado em três parcelas iguais, mensais e consecutivas, a partir do mês em que ocorreu a exclusão do regime de substituição tributária.*

*§ 2º Os contribuintes referidos no caput ficam dispensados do recolhimento de débitos a vencer no mês da exclusão do regime de substituição tributária, relativos à antecipação tributária sobre as mercadorias excluídas, adquiridas em outras unidades federadas e existentes em estoque no último dia do mês imediatamente anterior ao da exclusão, devendo, entretanto, ser recolhido o ICMS devido por antecipação parcial sobre as referidas mercadorias, nos termos do art. 12-A da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996.*

Em sede de informação fiscal, a autuante destacou que o referido dispositivo somente se aplicaria aos cafés torrados e moídos, que são as versões do produto indicadas no item 8 do Anexo 01 do Regulamento do ICMS 2012, vigente no ano 2014. Consequentemente, por não se tratarem, o café solúvel e em grão, de mercadorias sujeitas à substituição tributária naquele exercício, a recorrente não poderia se creditar do valor respectivo, com base na mencionada norma.

É verdade que o inciso I do art. 8º do Decreto nº 15.807/14, não especifica expressamente o tipo de café ao qual se refere, fazendo pressupor, a princípio, a abrangência de todos. Todavia, a expressão “[...] *excluídos do regime de substituição tributária a partir de 01/01/2015*”, acaba por condicionar a interpretação da norma apenas àqueles que estão abarcados por esta sistemática, sob pena de se reconhecer a própria desnecessidade da previsão legislativa, uma vez que os produtos, cuja tributação é normal, se não tiverem saída isenta ou não tributada, já autorizam o direito ao crédito inerente à não cumulatividade.

Outrossim, quanto à penalidade, também não prospera a irresignação da recorrente, pois se trata de previsão contida na legislação baiana, cuja qual não pode ser objeto de declaração de inconstitucionalidade por este CONSEF, nos termos do art. 167 do RPAF.

Assim, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0016/19-2**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$141.819,74**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, incisos VII, “a” e II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já pago.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS