

PROCESSO - A. I. Nº 207103.0015/18-9
RECORRENTE - RJ INDÚSTRIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0187-05/19
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/09/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0195-11/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRIBUTAÇÃO ANTECIPADA. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS COMESTÍVEIS RESULTANTES DO ABATE BOVINO, ABATE DE AVES E “EMBUTIDOS”. PARCELAMENTO PARCIAL PÓS-AUTUAÇÃO. Elementos de prova carreados pelo Sujeito Passivo, elidem parcialmente o lançamento. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração *Procedente em Parte*. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário interposto pela autuada, em razão do Acórdão 5ª JJF Nº 0187-05/19, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/2018, para exigir ICMS no valor histórico de R\$103.618,31, em razão de duas infrações, sendo objeto do presente recurso apenas a Infração 02, descrita a seguir:

...

Infração 02 – 01.02.06: Uso indevido de crédito fiscal de ICMS em face de mercadoria adquirida com pagamento do imposto dentro do regime da substituição tributária.

Consta que o estabelecimento autuado adquiriu mercadorias enquadradas na substituição tributária, quais sejam, embutidos de carne, linguças, produtos comestíveis resultantes do abate de aves (“frango inteiro”, “coxas” e “sobrecoxas”) e produtos comestíveis resultantes do abate bovino (“pulmão”, “cupim” e “bofe”), e considerou tais operações como se sujeitas apenas à antecipação parcial, lançando os créditos fiscais respectivos a este título no RAICMS, coluna “outros créditos”, valores indicados no corpo do auto de infração.

Anexados os demonstrativos de apuração de antecipação parcial, elaborados pelo contribuinte.

O valor remontou R\$56.641,31, mais multa de 60% e consectários, com fatos geradores ocorridos em janeiro, outubro e agosto de 2015.

Fundamentação legal com fulcro nos arts. 8º, § 4º, I, “a”, 9º e 29, § 4º, II da Lei 7014/96, c/c os arts. 289, § 2º, III, 290 e 292, Anexo I, itens 34, 35 e 35-A, todos do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/12, e penalidade tipificada no art. 42, VII, “a” da Lei retro mencionada.

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 19/11/2019 (fls. 105 a 111) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Há de se enfrentar a preliminar de nulidade levantada pelo defendente, movida em virtude de inexistir correspondência entre os dispositivos apontados como violentados e o enquadramento legal.

As duas infrações versam sobre uso indevido de créditos fiscais, à vista de operações submetidas à tributação antecipada quando da aquisição, de modo que, na oportunidade das saídas subseqüentes, por inexistir débitos fiscais, não haveria como apropriar os créditos antecedentes.

Teve, o lançamento de ofício, fundamento em dispositivos da Lei 7.014/96 e no Regulamento baiano do ICMS, transcritos na peça informativa, com especial destaque para o art. 9º da Lei retro citada, que acusa encerrar a fase de tributação sobre a entrada de mercadorias sujeitas à antecipação do imposto, e o art. 29, §4º, que veda o uso do crédito fiscal quando a saída subseqüente não for tributada, além do art. 290 regulamentar, que impede o aproveitamento dos créditos fiscais em casos de antecipação tributária total.

Destarte, como os produtos alcançados pela autuação se sujeitam ao regime da antecipação tributária, quando das suas aquisições, dúvidas não há, de que a pretensão do Estado é glosar os créditos fiscais correspondentes,

harmonizando-se perfeitamente às disposições normativas traçadas no instrumento de autuação.

Tanto assim é que se verifica, nos autos, conforme aduzido mais adiante, que o contribuinte parcelou boa parte das infrações levantadas.

Por conseguinte, não há como se enquadrar a preliminar nas hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA.

Destarte, rejeito a preliminar de nulidade manejada.

Disto isto, vale salientar que o Auto de Infração cumpre com os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.

A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de intempestividade.

Reverenciados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranjo aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Quanto ao mérito, a apreciação será apartada, por irregularidade.

Infração 01

Investe o sujeito passivo contra a acusação fiscal, sob a alegação de que procedeu ao pagamento do imposto nas saídas das mercadorias sujeitas à tributação antecipada, sendo deste modo cabível o crédito fiscal pelas entradas.

Já o autuante rebate dizendo que, não obstante as arguições defensivas, acabou o sujeito passivo, depois da autuação, parcelando integralmente esta parte da dívida.

De fato, ao compulsar a documentação juntada aos autos e relacionada ao pagamento parcelado de parte da presente cobrança, muito especialmente o relatório de débito do PAF aportado à fl. 101, ficou incontroverso o debate travado a este respeito.

Vê-se, no citado relatório, que toda a infração 01, nos valores históricos de R\$29.945,04, fatos geradores de janeiro de 2014, vencimento no mês seguinte, e R\$17.031,96, fatos geradores de fevereiro de 2014, vencimento no mês seguinte, foram objeto de parcelamento, hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, VI do CTN, no aguardo, agora, da sua quitação.

Assim, considero a exigência procedente, devendo o setor competente homologar os valores já recolhidos.

Infração 02

Embora se revista da mesma conduta apontada na infração anterior – uso indevido de créditos fiscais em operações de aquisição sujeitas à antecipação tributária, o procedimento que foi identificado na escrita do contribuinte foi diferente.

Aqui, segundo alega a auditoria, os créditos foram apropriados a título de antecipação parcial.

Não há discussões sobre o regime jurídico ao qual se encontram as mercadorias objeto da autuação: trata-se de produtos que se submetem à tributação antecipada nas entradas, conforme indicado nos itens 34, 35 e 35-A do Anexo 1 do RICMS-BA, por serem produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados (item 34), produtos comestíveis resultantes do abate de aves (item 35) e Enchidos (embutidos), tipo chouriço, salame, salsicha, mortadela, presunto, tender, linguiça e produtos semelhantes, de carne, miudezas ou sangue (item 35-A).

No que se refere às NFs 74054, 108895 e 2729, a sustentação do contribuinte é no sentido de que, apesar de a hipótese ser de antecipação total, parte do imposto foi recolhida como antecipação parcial, restando uma diferença de R\$5.129,01, a qual providenciou o pagamento, depois do recebimento do auto de infração.

Todavia, não é este o ponto fulcral enfrentado neste processo. O que se questiona é o direito ao crédito fiscal, em face de operações submetidas à antecipação total, na medida em que as saídas subsequentes não estão mais – em regra – atreladas a débitos fiscais. Daí não ser possível a compensação pela não cumulatividade. Daí a glosa dos créditos fiscais.

Mesmo raciocínio se aplica às NFs 896540, 896541 e 299060. A defesa também reporta o cálculo e pagamento do ICMS, só que no código errado de receita, embora a exigência refira-se à anulação dos créditos fiscais incidentes na entrada, não sendo permitida a sua compensação, em face do encerramento da fase de tributação.

O auditor fiscal cuidou de mostrar, na peça informativa – não contrastada pela impugnante – que os montantes de imposto pagos sob o pálio da antecipação parcial, ainda que codificados erradamente, em face das NFs 896540, 896541 e 299060, foram apropriados como créditos fiscais nos registros de apuração do ICMS de janeiro de 2015.

Procedimento igual ocorreu nos meses de outubro de 2015, para a NF 74054, e agosto de 2016, para as NFs

108895 e 2729.

Isto posto, é de se considerar a infração PROCEDENTE, devendo o setor competente homologar os valores já recolhidos.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 121 a 127, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Informa que vem, aos autos, realizar a juntada de documentação que afasta parcialmente o débito constituído a partir da Infração 02. Isso porque, de acordo com o que se denota da tipificação do suposto descumprimento de exigência legal, o cerne da Infração 02 se volta para o uso indevido de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Assim sendo, a Recorrente teria incorrido em infração ao lançar crédito nos livros do RICMS de produtos sujeitos apenas à antecipação parcial, quando em verdade não poderia se utilizar do crédito por se tratar de mercadorias inseridas no regime de substituição tributária. Nesse sentido, informa que serão analisadas todas as seis notas fiscais objeto da fiscalização (74054, 108895, 2729, 896540, 896541 e 299060) cotejando com a documentação anexa ao recurso.

Explica que as provas se voltam aos registros de entrada das notas fiscais, demonstrando que não houve utilização de crédito. Em seguida, anexa a planilha de antecipação tributária parcial, a fim de demonstrar quais débitos a Recorrente identifica o uso indevido do crédito, isto é, o que foi utilizado como crédito na apuração da antecipação. Explica, ainda, que, diante do livro de Apuração, é possível constatar que não há crédito no livro de Entrada, somente na apuração de antecipação parcial.

Explica que, em seguida, anexou as guias de Documento de Arrecadação Estadual (DAE) com os respectivos comprovantes de pagamento, elucidando que o equívoco, em verdade, se deu apenas na identificação no código de pagamento.

Desse modo sustenta que não houve creditamento indevido por parte da Recorrente no valor autuado na Infração 02, daí a necessidade de se apurar o equívoco fiscal na correta apreensão dos fatos e no seu cotejo com as normas jurídicas em vigor.

Assim, com o espírito de melhor esclarecer os fatos relacionados com a autuação em análise, e com a intenção de permitir uma análise mais compaginada dos mesmos com o Princípio da Verdade Material, com fulcro na Ampla Defesa, o Sujeito Passivo passa a descrever com detalhes as razões da suposta Infração a fim de demonstrar que não há qualquer valor remanescente a recolher.

Explica que, a fim de demonstrar de forma clara e direta as inconsistências da Infração 02, dirige-se ao cerne da controvérsia, qual seja, se o equívoco se restringiu ao código de lançamento dos pagamentos ou se ele também alcançou, de fato, o creditamento indevido – e, aqui, já adianta que este se configurou em valor muito abaixo do apurado.

Em relação à Nota Fiscal nº 74054, explica tratar-se de produto comestível de abate bovino. Assim, que não efetuou o REDAE. Além disso, não foi registrado crédito no livro de Entrada (Doc. 02) – provando que não utilizou o crédito, bem como que efetuou o aproveitamento de crédito sob valor menor que o recolhido. À vista disso, informa que foi efetuado o recolhimento sob o regime de substituição tributária no valor de R\$20.966,88, contudo, o equívoco se deu ao registrar o pagamento sob o código de antecipação, de acordo com planilha anexa (Doc. 03). Dessa forma, a Recorrente reconhece como débito apenas o valor de R\$2.345,54 (Doc. 03) creditado indevidamente. Junta o DAE e comprovante de pagamento de R\$20.966,88 (Doc. 04) – com código errado.

Quanto à Nota Fiscal nº 2729, alega tratar-se de produto comestível de abate de aves. Assim, informa que não efetuou o REDAE. Além disso, não foi registrado crédito no livro de Entrada (Doc. 05) – provando que não utilizou o crédito, bem como que efetuou o aproveitamento de crédito sob valor menor que o recolhido. À vista disso, alega que foi efetuado o recolhimento sob

o regime de substituição tributária no valor de R\$13.008,02, contudo, o equívoco se deu ao registrar o pagamento sob o código de antecipação, de acordo com planilha anexa (Doc. 06). Dessa forma, a Recorrente reconhece como débito apenas o valor de R\$2.783,47 (Doc. 06) creditado indevidamente. Junta o DAE e comprovante de pagamento de R\$13.008,02 (Doc. 07) – com código errado.

Explica, ainda, que, somando-se R\$2.345,54 da Nota Fiscal nº 74054 com R\$2.783,47 da Nota Fiscal nº 2729, constata-se o valor de R\$5.129,01 apurado na autuação.

Quanto à Nota Fiscal nº 108895, explica tratar-se de produto comestível de abate de aves. Assim, conforme faz prova, não foi registrado crédito no livro de Entrada (Doc. 08), bem como não registrou na planilha de antecipação parcial (Doc. 09). Garante que o equívoco se deu, tão somente, no enquadramento em código errado ao efetuar o pagamento. Dessa forma, alega que não há diferença a ser recolhida referente a esta nota fiscal, não havendo que se falar em débito e, na oportunidade, a Recorrente promove a juntada do DAE e comprovantes de pagamento do valor de R\$17.806,23 (Doc. 10).

Quanto às Notas Fiscais nºs 896540, 896541 e 299060, alega ter havido alteração legislativa do Decreto nº 15.921 de 03 de fevereiro de 2015 (Doc. 11) que passou a prever para os produtos embutidos – NCM 16010000 – até então incluídos no regime de antecipação parcial, o regime de tributação pelo regime de substituição tributária a partir de 04/02/2015. Nesse diapasão, alega que efetuou o recolhimento sob o regime de antecipação e aproveitou parcialmente o crédito fiscal em valor menor que o recolhido. Alega que não registrou os créditos de R\$1.344,00, R\$100,32 e R\$1.795,80 nos livros de Entrada (Doc. 12 e 13), mas registrou na planilha de antecipação parcial (Doc. 14). Dessa forma, conclui que restou comprovado que houve a alteração legislativa e que a Recorrente promoveu o pagamento, conforme DAEs e comprovantes anexos (Docs. 15, 16 e 17), além de não ter lançado crédito na planilha de antecipação parcial, inexistindo apropriação de créditos fiscais nos regimes de apuração do ICMS.

Por todo o exposto, entende ter demonstrado a insubsistência parcial da Infração 02.

Ante o exposto, requer seja julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE o presente Auto de Infração, especificamente por a Infração 02 não espelhar a verdade, haja vista que a cobrança do ICMS em relação a essa infração é devida apenas no valor de R\$5.129,01 (cinco mil cento e vinte e nove reais e um centavos), encontrando-se a Recorrente respaldada a partir dos registros de entrada, planilhas de antecipação parcial, guias e comprovantes de recolhimento do imposto, sendo incontestado a parcial improcedência da Infração 02.

Nestes termos, pede deferimento.

VOTO

Considerando que não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito recursal, conforme adiante.

O escopo do presente recurso resume-se à Infração 02, descrita como “*uso indevido de crédito fiscal de ICMS em face de mercadoria adquirida com pagamento do imposto dentro do regime da substituição tributária*”. Trata-se de aquisição de mercadorias enquadradas na substituição tributária, quais sejam, embutidos de carne, linguças, produtos comestíveis resultantes do abate de aves (“frango inteiro”, “coxas” e “sobrecoxas”), e produtos comestíveis resultantes do abate bovino (“pulmão”, “cupim” e “bofe”), tendo o Sujeito Passivo aproveitado os créditos fiscais respectivos a este título no RAICMS, coluna “*outros créditos*”, valores indicados no corpo do Auto de Infração.

A Recorrente opõe-se parcialmente ao lançamento, tendo contestado o tratamento dado às Notas Fiscais nºs 896540, 896541, 299060, 74054, 108895 e 2729. Em relação às três primeiras (896540, 896541 e 299060), alega que a legislação, à época, previa o direito ao creditamento, como uma forma de compensar a inclusão das mercadorias (embutidos, NCM 16.01.0000), no regime de substituição

tributária. Quanto às demais notas fiscais, alega erro parcial do lançamento, pois não se creditou dos montantes indicados. Apresenta provas de suas alegações.

Analisando os documentos fiscais, é possível notar que se trata de aquisições de “LINGUIÇA DE FRANGO CONGELADA PACOTE 5 KG CX PP 10 KG PROD. CANCAO” (NCM 16.01.0000), “LINGUIÇA TOSCANA” (NCM 16.01.0000), e “LINGUIÇA TIPO CALABRESA FATIADA” (NCM 16.01.0000), conforme cópias dos DANFES acostadas à mídia (fl. 24), pelo Autuante.

Tratando-se de embutidos, a legislação foi alterada em fevereiro de 2015, momento a partir do qual, tais mercadorias foram excluídas do regime de substituição tributária, tendo o Decreto nº 15.921/15, autorizado o creditamento do imposto, já pago, relativo àqueles itens existentes em estoque, conforme regra transitória trazida pelo caput do art. 7º, abaixo reproduzido:

*“Art. 7º 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 valor do imposto antecipado, relativo às aquisições de embutidos, existentes em estoque em 31/01/2015, excluídos do regime de substituição tributária a partir de 01/02/2015.
...”*

Assim, considerando que tais aquisições se deram em janeiro de 2015, e que se encontravam em estoque quando da transição dos regimes de tributação, entendo que se afigura lícito o creditamento, nada sendo devido de imposto, relativamente a tais documentos fiscais.

Quanto às Notas Fiscais nºs 74.054, 108895 e 2729, referem-se a aquisições de produtos comestíveis de abate bovino, mercadorias sujeita à substituição tributária.

Quanto à Nota Fiscal nº 74.054, o exame das provas acostadas ao processo, revelam que, diferentemente do que afirma o Autuante, não houve lançamento deste documento no dia 10/09/2015, mas no dia 13/10/2015, sem apropriação de crédito pelo Contribuinte, conforme revela a EFD da empresa (folha 08 do Livro Registro de Entradas).

Conforme evidenciam os documentos acostados pela empresa, o montante de R\$20.966,88, não se refere ao valor equivocadamente creditado a título de antecipação parcial, mas o valor pago a título de substituição tributária, cujo DAE do recolhimento foi preenchido com o código de receita da antecipação parcial.

A memória de cálculo apresentada pela recorrente, revela que o montante indevidamente creditado (a título de antecipação parcial), foi somente R\$2.345,54. Nesse sentido, reduzo o valor lançado neste mês de outubro de 2015, para o montante acima.

Quanto à Nota Fiscal nº 2729, a situação é semelhante àquela ocorrida com a Nota Fiscal nº 74.054, já analisada. De fato, da mesma forma que ocorrera com o documento fiscal já analisado, não houve lançamento desta NF no mês de agosto/16, ao contrário do indicado no Auto de Infração. O lançamento ocorreu em 14/09/2016, sem apropriação de crédito pela empresa, conforme revela o exame da EFD do estabelecimento.

A memória de cálculo apresentada pela Recorrente, evidencia que o crédito indevido apropriado foi de apenas R\$2.783,47, e não R\$13.008,02, como indica o Autuante. Nesse sentido, reduzo aqui também o valor indevidamente creditado, relativamente a este documento fiscal, para o montante de R\$2.783,47.

Por fim, quanto à Nota Fiscal nº 108895, diferentemente do que afirma o Autuante, este documento fiscal foi lançado em 22/08/16, e não no dia 18/08/2016, como está indicado na peça inaugural do lançamento.

A memória de cálculo apresentada pela empresa, revela que não houve creditamento do imposto nesta operação, devendo, portanto, ser excluído o montante lançado de R\$17.806,23, indicado no Auto de Infração.

Ao incluir indevidamente operações sujeitas à ST no cálculo da antecipação parcial, a irregularidade eventualmente resultante, repercute no recolhimento a menor da antecipação

parcial, e não no creditamento indevido do imposto. Ocorre que a insuficiência do recolhimento da antecipação parcial não pode ser exigida nesses termos, pois precisa ser recalculada, deduzindo também o debitamento a maior, decorrente deste mesmo equívoco, o que demandaria um novo lançamento.

Assim, dou Provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir o montante lançado relativo à Infração 02, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo:

MÊS	ICMS
jan/15	R\$ -
out/15	R\$ 2.345,54
ago/16	R\$ 2.783,47
TOTAL	R\$ 5.129,01

Do exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reduzir o valor total lançado a R\$52.106,01, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO	ICMS
1	R\$ 46.977,00
2	R\$ 5.129,01
TOTAL	R\$ 52.106,01

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207103.0015/18-9**, lavrado contra **RJ INDÚSTRIA, COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$52.106,01**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o setor competente homologar os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de julho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS