

**PROCESSO** - A. I. Nº 206958.0007/18-7  
**RECORRENTE** - DALNORDE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0144-03/19  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ ITABUNA (COSTA CACAU)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 1º/12/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0307-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ISENTAS. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida; **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Acolhida parte das alegações recursais para exclusão de itens sujeitos ao regime de tributação normal. Modificada a Decisão recorrida; **c)** FALTA DE EXIBIÇÃO DO DOCUMENTO PROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. 2. LEVANTAMENTO FISCAL. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. Acolhidas alegações recursais para adequação da exação às operações de transferências internas, de devolução e de baixas ou perdas. Modificada a Decisão recorrida; 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não comprovada saída tributada, requisito indispensável à aplicação da multa. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. 4. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO; **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Idem do item anterior. Modificada a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo, de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, contra a Decisão proferida pela 3ª JF - através do Acórdão JF nº 0144-03/19 – que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima, lavrado para exigir o débito de R\$ 238.715,81, em razão da constatação de oito infrações, inerentes aos exercícios de 2016/2017, sendo objeto recursal as seguintes exações:

*Infração 1 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$13.684,74, referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.*

*Infração 2 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$79.941,35, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária.*

*Infração 3 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de R\$73.098,18, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.*

*Infração 4 – Recolhimento a menos do ICMS de R\$53.599,78 em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.*

*Infração 6 – Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$13.278,01, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária.*

*Infração 7 – Falta de recolhimento ICMS de R\$1.338,13, relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização.*

*Infração 8 – Recolhimento menos ICMS de R\$2.922,07, relativo à antecipação parcial, na aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização.*

A Decisão recorrida foi pela procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$234.483,12, após ressaltar que o Procedimento Administrativo Fiscal obedece aos princípios do devido processo legal, do amplo direito de defesa e do contraditório e, no mérito julgar procedentes em parte as infrações 1 e 4 e procedentes as demais exações, tendo, em relação às exigências objeto do Recurso Voluntário, feito as seguintes considerações:

#### **VOTO**

[...]

*Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas. O autuado entendeu os fatos apurados, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando da exigência fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

[...]

*Observo que em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve respeitar o que preceitua a legislação tributária, em especial o art. 309 do RICMS-BA/2012 e arts. 28 a 31 da Lei 7.014/96, e o levantamento fiscal foi efetuado observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, estabelecidos na legislação, anteriormente mencionados. Portanto, não acato a alegação defensiva.*

[...]

*A Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a julho, outubro a dezembro de 2016; janeiro a julho, setembro a dezembro de 2017. Demonstrativo às fls. 15/16 do PAF*

*Na informação fiscal, o autuante disse que em relação a pescados, houve erro na inclusão destes itens no levantamento fiscal desta infração, porque voltaram à tributação normal através da vigência do Dec. 16.738/16, com efeitos a partir de 01.06.2016. Assim, produziu novo demonstrativo com este expurgo, anexo à Informação Fiscal (fls. 73/74) e também gravado na mídia CD que originalmente integra o auto de infração, fl. 44 do PAF. Remanesce o débito de R\$ 9.614,46.*

*Vale salientar, que o defendente foi intimado, conforme fls. 77/78, e não apresentou qualquer contestação aos novos valores apurados. Acato as conclusões do autuante e voto pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$9.614,46, de acordo com o novo demonstrativo às fls. 73/74 dos autos.*

*Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro de 2016 a dezembro de 2017.*

*Conforme estabelece o art. 290 do RICMS-BA/12, ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária. Portanto, é vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária.*

*Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro de 2016 a dezembro de 2017. Demonstrativo à fl. 28 do PAF*

*O direito ao crédito fiscal, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação e escrituração nas condições e prazos estabelecidos na legislação (art. 31, da Lei 7.014 / 96). Neste caso, o crédito fiscal deve ser escriturado em face do documento fiscal originário da operação.*

*Infração 04: Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro de 2016 a dezembro de 2017. Demonstrativo às fls. 29/30 do PAF*

*Na informação fiscal, o autuante disse que em relação a Frutas Isentas, verificou que no demonstrativo desta infração se acharam relacionados os itens “Ameixa a Granel Seca kg” e “Pera Kg”, que foram prontamente expurgadas no novo demonstrativo da infração, anexo à Informação Fiscal e também gravado na mídia CD que originalmente integra o auto de infração. Remanesce R\$ 53.437,37.*

*O defendente foi intimado, conforme fls. 75/76, e não apresentou qualquer contestação aos novos valores*

*apurados. Acato as conclusões do autuante e voto pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$53.437,37, de acordo com o novo demonstrativo às fls. 75/76 dos autos.*

*Infração 06: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a maio, julho e dezembro de 2016; novembro e dezembro de 2017.*

*Em relação à aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, os prazos para recolhimento do imposto são os previstos no art. 332, inciso III, alíneas “a” e “g”, e § 2º do RICMS-BA/2012, ou seja, na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado.*

*Infração 07: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de janeiro, abril, junho, julho e agosto de 2016; janeiro, março a novembro de 2017.*

*Infração 08: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de janeiro a junho, agosto, outubro e novembro de 2016.*

*A exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal.*

*As hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.*

*Observe que os fatos não foram comprovados pelo autuado nas razões de defesa, e os dados numéricos do levantamento fiscal também não foram contestados, haja vista que na impugnação apresentada, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração e alegou que as infrações não foram devidamente comprovadas.*

*Não acato as alegações defensivas, haja vista que o autuado deveria apresentar as provas do não cometimento das infrações, nos termos do art. 123 do RPAF/99, e não cabe a este órgão julgador buscar outras comprovações, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as referidas alegações meras negativas do cometimento das infrações, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.*

*O defendente não indicou qualquer inconsistência no levantamento fiscal nem acostou aos autos qualquer documento para comprovar as alegações defensivas. Como se trata de fato vinculado à escrituração fiscal e a documentos que estão na posse do autuado, a prova deveria ter sido acostada aos autos, não cabendo a este órgão julgador promover a busca de elementos, cuja obrigação de anexar aos autos é do contribuinte.*

*Na sustentação oral, o defensor do autuado apresentou o entendimento de que, em relação à exigência do imposto relativo à antecipação tributária e antecipação parcial, deveria ser aplicado o § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96, exigindo-se apenas a multa, por se tratar de mercadorias sujeitas à tributação normal.*

*De acordo com o §1º do art. 42 da referida Lei 7.014/96, no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, 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 deste art. 42, ou seja, a multa de 60% do valor do imposto que deveria ter sido recolhido.*

*Não acato a alegação defensiva, haja vista que não restou comprovado que todas as aquisições já foram objeto de saídas com tributação regular nas operações subsequentes, o que tornaria inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa.*

*Como não foi apresentado qualquer elemento para contrapor o levantamento fiscal nem foi comprovado o recolhimento do crédito tributário exigido, acato os valores apurados pelo autuante mediante levantamento fiscal e concluo pela procedência das infrações 01 a 08.*

*O defendente alegou, ainda, que o valor alocado pelas notificações e as multas impostas são reveladores da integral incapacidade de pagamento, quer pelo patrimônio empresarial, quer pelo patrimônio pessoal, enfatizando a prática vedada pela Constituição Federal, de ofensa aos direitos dos contribuintes e ainda, de defesa do consumidor.*

*Saliento que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº*

7.629/99.

*Não acato a alegação defensiva, considerando que a aplicação da multa é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais de multa, conforme estabelece o art. 42, da Lei 7.014/96.*

*Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo. (...)*

Inconformado com a Decisão proferida pela 3ª JJF, o sujeito passivo, tempestivamente, interpõe Recurso Voluntário, às fls. 115 a 119 dos autos, onde, em relação à infração 2, aduz que as razões de defesa foram desprezadas pela JJF eis que citou que mercadorias não incluídas no regime de substituição tributária tiveram o crédito fiscal legítimo glosado pelo fisco, do que lista: pó para sorvete; silicone para cabelo; chocolate em gotas e cobertura de chocolate; doce, bolo e pizza congelada; massa pré-cozida; kit feijoada; lombo canadense e aves e suas partes, as quais devem ser excluídas da exigência fiscal, no montante de R\$24.700,33, conforme planilha às fls. 120/142.

Quanto à infração 3, o recorrente pede a nulidade da Decisão já que a justificativa para manutenção do valor cobrado é que o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação e escrituração nas condições e prazos estabelecidos na legislação. Assim, o apelante defende que nenhum argumento defensivo foi analisado e que não houve apreciação dos lançamentos e dos documentos correlatos aos mesmos, inclusive a suspeita de inidoneidade da documentação não foi fundamentada, assim como da escrituração, do que invoca o art. 18, III do RPAF para concluir que a Decisão sobre esta infração é nula por falta de fundamentação.

Inerente à exação 4, o recorrente diz que o valor de R\$53.599,78 foi reduzido pelo autuante, quando da informação fiscal, para R\$53.437,37 e que a Decisão recorrida se limita a acatar o novo demonstrativo sob o argumento de que, quando intimado, não houve contestação do autuado. Assim, mais uma vez, defende que nenhum dos argumentos defensivos foram encarados, razão de pedir a anulação da Decisão, com base no mesmo dispositivo legal citado anteriormente.

Quanto à infração 6, relativa a acusação de que deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação de R\$13.278,01, o recorrente alega que o imposto não foi recolhido na modalidade devida, mas foi dado tratamento, tanto nas entradas quanto nas saídas, por tributação normal, do que salienta que foi cobrada a utilização indevida de crédito fiscal relativamente a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (exação 2). Assim, entende que por tal descumprimento deva se submeter à penalidade prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Referente às infrações 7 e 8, relativas à antecipação parcial não recolhida de R\$1.338,13 e recolhida a menor de R\$2.922,07, o recorrente lega que, em ambos os casos, as mercadorias foram objeto de saídas tributadas e não trouxeram qualquer prejuízo ao erário estadual que não os acréscimos por intempestividade no recolhimento. Destaca, ainda, que, neste caso, a legislação prevê e o CONSEF adota a multa de 60% sobre o valor não recolhido ou recolhido a menos, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, do que anexa demonstrativo com saídas tributadas dos ditos produtos, contidas no registro específico da EFD, C 425, que permite ser facilmente comprovado pelo fisco, conforme condição posta na Decisão da JJF.

Às fls. 151/155 dos autos, o recorrente apresenta nova versão do Recurso Voluntário onde diz não se referir às infrações 1, 3, 5 e 6 do lançamento de ofício.

Inerente à infração 2, o recorrente diz que na Decisão ficou faltando a análise de mérito, que tem como objetivo demonstrar que produtos foram indevidamente incluídos no levantamento e que deveriam ser retirados. Assim, apresenta na fase recursal os produtos que não estão enquadrados no regime de substituição tributária, com as respectivas justificativas e que, sobre os mesmos, o crédito é permitido e deve ser acatado, para que se estabeleça o valor efetivamente devido, do que anexa planilha com os produtos a excluir, com ICMS exigido a maior de R\$24.700,33, remanescendo a exigência de R\$55.241,02.

Quanto à infração 4, o recorrente alega que o autuante reconhece a cobrança indevida do imposto sobre frutas (operações isentas), reduzindo o débito para R\$53.437,37, valor mantido na Decisão. Contudo, sustenta que o autuante deixou de verificar as demais operações que estão indevidamente incluídas no levantamento, assim como o Relator sequer se deu ao trabalho de questionar, do que observa que no levantamento constam:

- a) Operações de devolução, CFOP 5202/6202, cujo imposto destacado deve ser o mesmo lançado na nota fiscal original, tendo o fisco incidido alíquota integral prevista para as operações internas, desconsiderando inclusive o benefício de redução de base de cálculo previsto no Decreto nº 7799/00 dos remetentes;
- b) Operações de baixas por perdas, CFOP 5927, cuja incidência do imposto deve ser para estorno do crédito tomado quando da entrada, nem sempre coincidente com o relativo às operações internas, como foi feito no lançamento.
- c) Operações de transferência entre estabelecimentos da empresa situados no Estado da Bahia, CFOP 5152, cujas operações não são sujeitas à tributação, conforme jurisprudência do CONSEF.

Sustenta que para que seja apurado o valor efetivamente devido devem ser excluídos do levantamento os valores cobrados relativos a essas situações.

Inerente às infrações 7 e 8 o recorrente diz que são valores irrelevantes, por falha administrativa, e que todas as mercadorias arroladas no levantamento fiscal foram objeto de registros e de saídas posteriores com tributação, conforme planilha intitulada “Saídas com tributação”, anexa em meio digital, na qual identificam as mercadorias, as datas de saídas e os documentos fiscais correspondentes. Assim defende que a cobrança do imposto nas duas infrações deve ser substituída por multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Às fls. 159 dos autos os membros da 1ª CJF acordaram em converter o PAF em diligência ao autuante para se pronunciar sobre as alegações e documentos anexados pelo recorrente, analisando-os e justificando se elidem, mesmo que parcialmente, a infração “2” e, caso necessário, apresentasse novos demonstrativos do valor remanescente.

Às fls. 164 e 165 dos autos, o autuante salienta que as alegações de defesa, teve como foco que o julgamento considerasse o Auto de Infração nulo ou improcedente e, no caso, a infração 2 não foi contestada especificamente. Assim, o *quantum* exigido desta infração restou incólume.

O autuante diz que o recorrente só desta vez apontou expressamente para a infração 2, alegando uma lista de itens que não seriam integrantes do Anexo 1 do RICMS, a saber: Pó para sorvete, Silicone para cabelo, Chocolate em gotas, Doce, bolo e pizza congeladas, Massa pré-cozida, Kit feijoada, Lombo canadense, Aves e partes prontas para assar, Filé de frango cozido e temperado.

Diz que o apelante não citou o valor do imposto, não apresentou tabela específica ou outra qualquer comprovação das suas alegações e ser claro que a empresa suprimiu os dados de NCM, as descrições específicas dos itens e a respectiva discussão para que sirva às próximas etapas da defesa.

Em seguida, ao diligente passa às seguintes considerações:

1. Pó para sorvete – item 15.2 do Anexo 1 do RICMS/BA 2016. Não acatado.
2. Silicone para cabelo e Chocolate em gotas – Acatado. Retirado da cobrança.
3. Doce – Ausente na planilha. Não acatado.
4. Bolo de Aipim – Acatado. Retirado da planilha. Os demais são feitos a partir de farinha de trigo e nenhum deles saiu com tributação normal no período fiscalizado.
5. Pizza Meira – Não acatado. Trata-se de item fabricado internamente, com uso de farinha de trigo. Saídas todas sem tributação.
6. Massa pré-cozida – MASSA VITARELLA P/LASANHA PRE-COZIDA 200G - A empresa indicou

claramente o NCM 1902.3, presente no Anexo 1 do RICMS/BA, vigente em 2017. Não acatado. Sua declaração agora tentando **explicar sobre o que não é**, se contrapõe ao que **declarou que é na nota fiscal**, voluntaria e antecipadamente. Se houvéssimos tratado o item como tributado normal, viria certamente alegar que o NCM é de item antecipado...

7. Kit feijoada – Acatado. Saídas com tributação normal. Retirado da planilha.
8. Lombo canadense – Apesar do item constar nas operações de saídas por vendas com o CFOP 5405, típico do produto antecipado, foi calculado e computado ICMS (!!). Acatado. Retirado do levantamento.
9. Aves e suas partes – O NCM 0207, com todos os seus desdobramentos, citados em todos os lançamentos glosados são presença constante em todos os Anexos 1 do RICMS/BA, em todos os anos do período fiscalizado. Acatado apenas relativamente aos códigos de itens abaixo indicados, cujas saídas foram identificadas com incidência do ICMS.
  - 231336 FILE PEITO FRANGO PIF PAF COZID DESF 500G
  - 290818 FILE FRANGO PARM ARR/BATAT SADIA REF IND 350G
  - 290819 FRANGO ASSA ARR/PURE BATAT SADIA REF IND 350G
  - 291184 COXINHA ASA FRANGO PERDIGAO ASSA FACI 1KG

Diante de tais considerações, o autuante concluiu que se esgota a busca requerida pelo pedido de diligência aludido, resolvendo a questão na dedução de R\$3.817,12 de ICMS, relativos aos itens com argumentação contestatória acatada, remanescendo a infração 2 em R\$76.124,23 (fls. 166/183).

Instado a se manifestar sobre o resultado da diligência, o recorrente, às fls. 193 a 202 dos autos, através de sua advogada, em relação à infração 1, aduz a existência de “FATO NOVO”, não alegado nas peças defensivas anteriores, de que houve equívoco por parte do autuante em incluir o produto PEIXE na infração 1, que trata de crédito indevido de produtos isentos no período de 2017, haja vista que a isenção sobre os PESCADOS foi revogada em 2016, especificamente a partir da data de 01/06/2016, quando a alínea ‘e’, do inciso II, do caput do art. 265 foi revogada pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16.

Neste sentido solicita que o Auditor acate esta nova constatação e que faça a retirada destes produtos da infração 1.

Quanto à exação 2, diz que a informação fiscal acata algumas exclusões de itens, mas não aceitou a retirada de outros, sobre os quais o recorrente diz reiterar com os seguintes acréscimos:

- PIZZA MEIRA – o Auditor não acata a retirada do produto com a alegação de que se trata de produção própria e que possui farinha de trigo em sua composição. Ocorre que a Substituição Tributária estabelecida no período era para MASSA DE PIZZA e em verdade a pizza em questão é PIZZA RECHEADA, que sempre esteve FORA da ST, por se tratar de produto diferente da MASSA DE PIZZA. De forma análoga, é o que ocorre com a MASSA DE LAZANHA, que está na ST, mas a LASANHA RECHEADA encontra-se fora da substituição tributária, pelo mesmo motivo. Portanto, feitos os devidos esclarecimentos, reiteramos e solicitamos ao Auditor Fiscal que acate a retirada do produto PIZZA MEIRA, por se tratar de pizza recheada, diferente de massa para pizza.
- Ademais, a grande maioria das notas fiscais listadas no relatório da infração 2 são de mercadorias recebidas em TRANSFERÊNCIAS INTERNAS, CFOP 1152, provenientes de outro estabelecimento da empresa, em que da mesma forma que a inscrição estadual da Defendente se creditou, mesmo sendo produto da ST, a inscrição estadual remetente, pertencente à própria empresa também se debitou, não havendo prejuízo ao Estado, e numa prova de que a empresa não se beneficiou em nada em relação a esta presente cobrança. Neste sentido não pode a empresa ser penalizada haja vista que não usufruiu de nenhum artifício financeiro, nem gerou recolhimento a menor ao Estado, haja vista que o crédito foi anulado pelo débito entre as inscrições estaduais dos estabelecimentos envolvido. Diz que este entendimento é pacífico no

CONSEF (Súmula 8) e cita Incidente Uniformização PGE 2016.169506-0. Pede diligência para exclusão de tais operações.

Quanto às infrações 7 e 8, reitera os elementos contidos na inicial e recurso voluntário, pois o Fisco cobra o IMPOSTO supostamente a menor e não recolhido, quando a Lei nº 7.014/96, em seu § 1º do art. 42, estabelece que no caso de empresas que apurem seu imposto pelo Regime Normal, e que dá saída das mercadorias tributadas, deve a Fiscalização, tão somente, aplicar a multa prevista no inciso II, “d” do mesmo artigo, qual seja, a de 60% do imposto não antecipado.

Por fim, requer a realização de diligências e perícias para se comprovar o erro do Fisco com a consequente redução do presente auto de infração.

O autuante, às fls. 213 e 214 dos autos, em sua tréplica, destaca quanto:

1. Ao alegado fato novo inerente à infração 1, relativo ao peixe, diz estar prejudicado, face a primeira informação fiscal (fls. 70/72) que já esgotou este assunto, conforme novos demonstrativos às fls. 73/74 do PAF e já objeto de julgamento.
2. Pizza Meira e Massa Lasanha, relativas à infração 2, o autuante diz não acatar, eis que os itens “Pizza Meira Peq e Grande Congelada”, como citadas no levantamento são especificações de itens ainda sem recheio. Se houvesse recheio, os termos alusivos a eles (calabresa, 4 queijos, atum, etc.) estariam presentes na identificação do item, por caracterizarem a segunda principal informação útil aos consumidores. Em vez disso, as informações de “pequena” e “grande” são usuais quando a pizza está em condição de massa não preparada. A simples alegação não suplanta a descrição efetiva.
3. Já os itens Massa Fortaleza Lasanha c/Ovos 500g e Massa Vitarella p/Lasanha 500g, de NCM 1902.1 diz que sempre estiveram na ST.
4. Transferências internas, relativas à infração 2, o autuante defende que se não pode estabelecer débitos, tampouco créditos.
5. Multa de 60%, relativa às exações 7 e 8, o autuante diz que o requisito é que comprovadamente tenha recolhido o imposto nas operações de saídas posteriores e o fato de haver onze infrações distintas apuradas na ação fiscal, várias delas apontando falta de recolhimento do imposto nas saídas, torna-se curioso que se pleiteie tal benefício.

Assim, pede que seja mantido o julgamento da 3ª JJF, remanescendo o valor de R\$234.813,12, com seus acréscimos legais.

Registra-se a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Rebeca Brandão de Jesus.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, proferida pela 3ª JJF - Acórdão JJF nº 0144-03/19, que julgou procedente em parte em R\$234.483,12 o presente Auto de Infração, o qual fora lavrado para exigir o ICMS de R\$238.715,81, em decorrência de oito infrações.

O apelante apresentou duas peças recursais, sendo a primeira, às fls. 115 a 119 dos autos, na qual se insurge contra a Decisão da JJF quanto **às infrações 2, 3, 4, 6, 7 e 8** do lançamento de ofício. Já a segunda peça recursal, às fls. 151 a 155 dos autos, insurge-se em relação **às exações: 2, 4, 7 e 8**.

Ainda, às fls. 194 a 202 dos autos, quando instado a se manifestar sobre o resultado da diligência determinada pela CJF e inerente à exação 2, o recorrente apresenta “fato novo” quanto **à infração 1**, que sequer havia sido objeto de insurgência recursal, e reitera todas as demais alegações.

Contudo, por constatar a existência de três intimações ao contribuinte sobre o resultado do

Julgamento da JJF, datadas de 30/07/2019; 31/07/2019 e 26/09/2019, às fls. 108 a 113 dos autos, e os aludidos recursos se apresentarem tempestivos, analisarei todas as alegações neles contidas.

Inicialmente, há de registrar, que nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF, indefiro o pedido do recorrente para a realização de diligência fiscal, insito às fls. 201 dos autos, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, dentre os quais, a própria diligência solicitada, quanto à infração 2, às fls. 159 e 160 dos autos.

Registre-se ainda, que o recorrente foi cientificado do resultado da diligência realizada (fls. 164 / 165), sendo naquela oportunidade lhe fornecido cópia do novo demonstrativo analítico, relativo à infração 2, insito às fls. 166 a 183, consoante recibo às fls. 185 dos autos, tendo apresentado nova manifestação às fls. 193 a 202 dos autos, e por fim, o autuante, às fls. 213 e 214 dos autos, feito sua tréplica, reiterando suas informações anteriores, sem, contudo, apresentar qualquer fato novo, razão de não haver o contribuinte sido cientificado (art. 127, §7º RPAF).

No mérito, **com relação à infração 1**, inserida na fase recursal a título de “fato novo” de que houve equívoco por parte do autuante em incluir o produto PEIXE, que trata de crédito indevido de produtos isentos no período de 2017, haja vista que a isenção sobre os PESCADOS foi revogada em 2016, especificamente a partir da data de 01/06/2016, quando a alínea ‘e’ do inciso II do caput do art. 265 foi revogada pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, devo registrar, que tal alegação já foi objeto de acolhimento na Decisão recorrida, conforme excerto a seguir:

*A Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a julho, outubro a dezembro de 2016; janeiro a julho, setembro a dezembro de 2017. Demonstrativo às fls. 15/16 do PAF.*

*Na informação fiscal, o autuante disse que em relação a pescados, houve erro na inclusão destes itens no levantamento fiscal desta infração, porque voltaram à tributação normal através da vigência do Dec. 16.738/16, com efeitos a partir de 01.06.2016. Assim, produziu novo demonstrativo com este expurgo, anexo à Informação Fiscal (fls. 73/74) e também gravado na mídia CD que originalmente integra o auto de infração, fl. 44 do PAF. Remanesce o débito de R\$ 9.614,46.*

*Vale salientar, que o defendente foi intimado, conforme fls. 77/78, e não apresentou qualquer contestação aos novos valores apurados. Acato as conclusões do autuante e voto pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$9.614,46, de acordo com o novo demonstrativo às fls. 73/74 dos autos.*

Em consequência, o alegado “fato novo”, na verdade se trata de fato já alegado e também já acolhido. Logo, não há como prosperar, sendo-lhe incapaz à reforma da Decisão recorrida.

**No tocante às alegações recursais atinentes à infração 2**, cujo núcleo é de que faltou a análise de mérito pela JJF, de que à época, não estavam inclusas no regime de substituição tributária, e em consequência, tiveram o crédito fiscal legítimo glosado de R\$24.700,33, as seguintes mercadorias: pó para sorvete; silicone para cabelo; chocolate em gotas e cobertura de chocolate; doce, bolo e pizza congelada; massa pré-cozida; kit feijoada; lombo canadense e aves e suas partes.

Para restabelecer a verdade, o que de fato ocorreu foi que o contribuinte, quando das suas razões de defesa, às fls. 49/64 dos autos, nada argumentou objetivamente em relação à infração 2, o que só ocorreu na interposição da peça recursal, razão de não haver na Decisão recorrida qualquer análise de mérito no tocante aos itens citados.

Quanto ao mérito da alegação *recursal* relativa aos itens citados, o PAF foi convertido em diligência ao autuante para análise das alegações e provas aduzidas pelo recorrente, tendo o preposto fiscal acatado os seguintes itens: silicone para cabelo; chocolate em gotas e cobertura de chocolate; bolo de aipim, kit feijoada; lombo canadense e aves e suas partes (cujas saídas foram com tributação), ensejando redução de ICMS de R\$3.817,12, remanescendo o valor de R\$76.124,23 para a **infração 2**, do que concordo, por restar comprovado que tais itens não estavam sujeitos ao regime da substituição tributária, e consequentemente, o contribuinte tem direito ao crédito fiscal para apuração pelo regime normal do ICMS.

Diante de tais considerações, remanesce a lide em relação aos seguintes itens: Pó para sorvete,



Doce, bolos diversos (exceto de aipim), pizza congeladas, Massa pré-cozida, Aves e suas partes (com exceção os itens com saídas tributadas), os quais passamos a analisá-los:

- Pó para sorvete (NCM 21069029) – item 15.2 do Anexo 1 do RICMS 2016/2017. Mantida a exação.
- Doce – item não constante da exigência fiscal.
- Bolos diversos (NCM 19052090) - item 11.18 do Anexo 1 do RICMS 2016 e 2017. Mantida a exação.
- Pizza congelada e Massa pré-cozida - item 11.16 do Anexo - RICMS 2016/2017. Exação mantida.
- Aves e suas partes - itens 11.31.2 e 11.35.0 dos Anexos - RICMS/BA 2016/2017. Exação mantida.

Aduz ainda, a exigência de operações de mercadorias recebidas em TRANSFERÊNCIAS INTERNAS, CFOP 1152, em que, da mesma forma que o estabelecimento autuado, se creditou, inerentes aos produtos da ST, seu estabelecimento remetente também se debitou, não havendo prejuízo ao Estado, tendo o crédito sido anulado pelo débito entre as inscrições estaduais dos seus estabelecimentos, do que invoca a Súmula nº 8 do CONSEF, e cita Incidente Uniformização PGE 2016.169506-0.

Vislumbro que tal alegação só vem a corroborar com a acusação de utilização indevida de crédito fiscal, eis que tanto a Súmula nº 8 do CONSEF estabelece: “*Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular*”, quanto o Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0, que consigna: “*Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”, só vem a confirmar o acerto da autuação fiscal de crédito indevido das operações, ainda mais quando se tratam de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada, em que o art. 290 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), estabelece que:

*Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*

Diante de tais considerações, acolho a conclusão sugerida na diligência fiscal de redução da infração 2 para R\$76.124,24 (fls. 166 a 183), a seguir demonstrada:

Data Ocorr	Data Vcto	Créd. Indevido	Data Ocorr	Data Vcto	Créd. Indevido
31/01/2016	09/02/2016	1.451,48	31/01/2017	09/02/2017	2.726,45
28/02/2016	09/03/2016	1.002,89	28/02/2017	09/03/2017	1.383,37
31/03/2016	09/04/2016	909,15	31/03/2017	09/04/2017	2.920,21
30/04/2016	09/05/2016	971,24	30/04/2017	09/05/2017	1.562,38
31/05/2016	09/06/2016	1.430,19	31/05/2017	09/06/2017	3.328,93
30/06/2016	09/07/2016	836,32	30/06/2017	09/07/2017	2.541,86
31/07/2016	09/08/2016	1.470,61	31/07/2017	09/08/2017	1.970,43
31/08/2016	09/09/2016	2.290,51	31/08/2017	09/09/2017	2.147,75
30/09/2016	09/10/2016	2.246,96	30/09/2017	09/10/2017	2.141,55
31/10/2016	09/11/2016	2.059,14	31/10/2017	09/11/2017	2.083,22
30/11/2016	09/12/2016	1.415,74	30/11/2017	09/12/2017	10.715,92
31/12/2016	09/01/2017	2.140,65	31/12/2017	09/01/2018	24.377,29
<b>Sub-Total</b>		<b>18.224,88</b>	<b>Total</b>		<b>57.899,36</b>

**Quanto à infração 3**, cuja acusação é de crédito indevido do ICMS em decorrência da falta de apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, as alegações *recursais* restringem-se apenas à nulidade da Decisão recorrida sob a justificativa de que nenhum argumento defensivo foi analisado e que não houve apreciação dos lançamentos e dos documentos correlatos aos mesmos, inclusive a suspeita de inidoneidade da documentação não foi fundamentada, assim como da escrituração, do que invoca o art. 18, III do RPAF, para concluir que a Decisão sobre esta infração é nula, por falta de fundamentação.

Contudo, assim como ocorrera na infração 2, o contribuinte, quando das suas razões de defesa, às fls. 49/64 dos autos, nada argumentou objetivamente ou especificamente em relação à infração 3, que se ressalte **diz respeito à falta de apresentação do competente documento fiscal**

**comprobatório ao direito ao crédito fiscal**, tecendo sua tese sob alegações processuais, a exemplo de: preliminar de nulidade da ação fiscal em razão: do local de lavratura do Auto de Infração; falta de discriminação das notas fiscais e respectivos valores que serviram de amparo para o levantamento fiscal, o que gerou cerceamento ao direito de defesa; carência das provas produzidas e vedação ao confisco.

Assim, não há razão para que a Decisão recorrida seja nula, sob a alegação de que nenhum argumento defensivo foi analisado, e que não houve apreciação dos lançamentos e dos documentos correlatos aos mesmos, inclusive suspeita de inidoneidade da documentação, **eis que sequer houve apresentação dos documentos comprobatórios do crédito**. Logo, não há como prosperar a pretensão recursal, sendo-lhe incapaz à reforma da Decisão recorrida.

**Inerente à infração 4**, cuja acusação é de recolhimento a menos do ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, o recorrente alega que o autuante reconhece a cobrança indevida do imposto sobre frutas (operações isentas), reduzindo o débito para R\$53.437,37, valor mantido na Decisão, contudo, sustenta que para que seja apurado o valor efetivamente devido, devem ser excluídos dos levantamentos os valores cobrados relativos a essas situações:

1. Operações de devolução, CFOP 5202/6202, cujo imposto destacado deve ser o mesmo lançado na nota fiscal original, tendo o fisco incidido alíquota integral prevista para as operações internas, desconsiderando inclusive o benefício de redução de base de cálculo previsto no Decreto nº 7799/00 dos remetentes;
2. Operações de baixas por perdas, CFOP 5927, cuja incidência do imposto deve ser para estorno do crédito tomado quando da entrada, nem sempre coincidente com o relativo às operações internas, como foi feito no lançamento.
3. Operações de transferência entre estabelecimentos da empresa situados no Estado da Bahia, CFOP 5152, cujas operações não são sujeitas à tributação, conforme jurisprudência do CONSEF.

Da análise de tais alegações, verifica-se que as mesmas devem ser acolhidas, o que implica na redução da infração 4 de R\$53.437,37 para R\$49.280,45, a seguir demonstrada (CD fl. 44):

Data Ocorr	Data Vcto	Créd. Indevido
31/01/2016	09/02/2016	41,07
28/02/2016	09/03/2016	152,61
31/03/2016	09/04/2016	339,15
30/04/2016	09/05/2016	214,68
31/05/2016	09/06/2016	276,07
30/06/2016	09/07/2016	390,01
31/07/2016	09/08/2016	377,21
31/08/2016	09/09/2016	326,06
30/09/2016	09/10/2016	488,07
31/10/2016	09/11/2016	167,83
30/11/2016	09/12/2016	207,60
31/12/2016	09/01/2017	1.827,67
Sub-Total		4.808,03

Data Ocorr	Data Vcto	Créd. Indevido
31/01/2017	09/02/2017	1.273,17
28/02/2017	09/03/2017	1.307,02
31/03/2017	09/04/2017	1.373,15
30/04/2017	09/05/2017	1.198,67
31/05/2017	09/06/2017	1.347,22
30/06/2017	09/07/2017	1.567,25
31/07/2017	09/08/2017	1.358,86
31/08/2017	09/09/2017	1.503,74
30/09/2017	09/10/2017	1.550,82
31/10/2017	09/11/2017	1.215,04
30/11/2017	09/12/2017	10.893,54
31/12/2017	09/01/2018	19.883,94
Total		44.472,42

**No que diz respeito à infração 6**, cuja acusação é de falta de recolhimento do ICMS antecipado de R\$13.278,01, o recorrente alega que o imposto foi recolhido pela tributação normal, e defende que deva se submeter apenas à multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Realmente, a previsão legal contida no § 1º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, é de que, no caso de o contribuinte, sujeito ao regime normal de apuração, deixar de recolher o imposto por antecipação, 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 deste art. 42, ou seja, apenas a multa de 60% do valor do imposto, que deveria ter sido recolhido.

Contudo, em momento algum o apelante **comprovou** que as mercadorias (sorvetes Kibon, batata

palha, farinha de trigo, chocolate, lâmpada e amendoim), relacionadas às fls. 32 dos autos, objeto desta exação fiscal, tiveram suas saídas tributadas, requisito indispensável à aplicação da multa, como pleiteada **apenas** em sua primeira peça recursal (fls. 118), visto que no segundo Recurso Voluntário o recorrente consigna que “*Este Recurso não se refere a esta infração 6.*” (fl. 154).

Diante de tais considerações, mantenho a Decisão recorrida pela procedência da infração 6.

**Por fim, quanto às infrações 7 e 8**, pelas quais, se exigem respectivamente falta de recolhimento e recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação para fins de comercialização, o recorrente, da mesma forma que o item anterior, requer a aplicação apenas da multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, sob a alegação que as mercadorias foram objeto de saídas tributadas e o não recolhimento ou recolhimento a menor não trouxeram qualquer prejuízo ao erário estadual, que não os acréscimos por intempestividade no recolhimento.

Contudo, da análise da legislação invocada pelo recorrente para dispensa da exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, vislumbro ser temerária a conclusão de que “**comprovadamente**”, o recorrente recolheu o imposto nas operações de saída posteriores, uma vez que para tal convicção se faz necessária uma auditoria de estoque, de modo a assegurar que o imposto foi devidamente oferecido à tributação, e que tal fato não implicou em prejuízo ao erário estadual.

Ademais, às fls. 214 dos autos, o preposto fiscal autuante, o qual manuseou a escrita fiscal do contribuinte, se posicionou contrário, sob a justificativa de que o estabelecimento teve onze infrações distintas, resultantes desta ação fiscal, várias delas claramente apontando a falta de recolhimento do imposto nas saídas, a exemplo de omissão de saídas, o que torna impraticável o pleito.

Diante de tais considerações, mantenho a Decisão recorrida pela procedência das infrações 7 e 8.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$226.509,09, em razão das reduções: da infração 2 de R\$79.941,35, para R\$76.124,24 e da infração 4 de R\$53.437,37, para R\$49.280,45, mantendo-se as demais nos mesmos valores constantes na Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206958.0007/18-7**, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$226.509,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de outubro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS