

**A. I. Nº** - 269130.0018/18-8  
**AUTUADO** - SAFRA DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MIRIAM BARROSO BARTHOLO  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 31.05.2021

### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0046-05/21-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Excluídas da autuação as operações sujeitas à incidência do imposto. Revisão efetuada pelo autuante. b) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Exigência fiscal mantida, considerando que os créditos que foram glosados estão relacionados a itens de mercadorias sujeitas à antecipação tributária total, nas operações internas. c) DESTAQUE A MAIOR DO IMPOSTO NOS DOCUMENTOS FISCAIS; d) CRÉDITO LANÇADO NA ESCRITA FISCAL EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. Mantidas as exigências fiscais considerando que os valores a serem lançados na escrita, devem corresponder ao que foi destacado nos documentos fiscais. 2. PAGAMENTO A MENOR DO IMPOSTO. a) DIFERENÇA ENTRE O QUE FOI RECOLHIDO E O INFORMADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Alegações defensivas de quitação do imposto que não se fizeram acompanhar de provas documentais. b) ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA. Excluída da exigência fiscal as mercadorias cujo imposto já se encontrava recolhido pelo regime de substituição tributária. Revisão processada pelo autuante na fase de Informação Fiscal. c) ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração não impugnada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Ausência de prova documental na peça de defesa que elidisse essa cobrança. Infração mantida. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO RECOLHIDO POR ANTECIPAÇÃO. Exigência fiscal que alcançou tão somente a multa pelo não pagamento do ICMS Antecipação Parcial, na etapa de entrada das mercadorias adquiridas para posterior comercialização. Não acolhido o pedido de exclusão ou redução da penalidade pecuniária. Matéria que foge à competência dessa instância de julgamento. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 01/10/2018, para exigir ICMS e multas, no valor principal de R\$295.690,95, é composto de 09 (nove) ocorrências fiscais a seguir descritas:

**Infração 01** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com a isenção do imposto. Valor exigido: R\$25.626,40, acrescido da

multa de 60%. Enquadramento Legal: Art. 29, § 2º, da Lei 7.014/1996 c/c com o art. 310, inciso I, alínea “a” do RICMS/2012. Multa aplicada: Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/1996.

**Infração 02** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária. Valor exigido: R\$48.313,32, acrescido da multa de 60%. Enquadramento Legal: Art. 9º e 29, § 4º, II da Lei 7.014/1996 c/c com o art. 290 do RICMS/2012. Multa aplicada: Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/1996.

**Infração 03** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. Valor exigido: R\$5.312,46, acrescido da multa de 60%. Enquadramento Legal: Art. 29 e 31, da Lei 7.014/1996 c/c com o art. 309, § 6º do RICMS/2012. Multa aplicada: Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/1996.

**Infração 04** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Erro na aplicação da alíquota (CFOP x UF). Valor exigido: R\$27.532,02, acrescido da multa de 60%. Enquadramento Legal: Art. 29 e 31, da Lei 7.014/1996 c/c com o art. 309, § 7º do RICMS/2012. Multa aplicada: Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/1996.

**Infração 05** - O contribuinte recolheu a menor ICMS em função da divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declaração econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. Débito escriturado menor que o destacado na NF. Valor exigido: R\$9.081,08, acrescido da multa de 60%. Enquadramento Legal: Art. 24 a 26, 32, e art. 34, III da Lei 7.014/1996 c/c com os arts. 215, 248, 255, 257 a 259, 263, 304, 332 do RICMS/2012. Multa aplicada: Art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei 7.014/1996.

**Infração 06** - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da previstas na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor exigido: R\$47.366,05, acrescido da multa de 60%. Enquadramento Legal: Art. 15, 16 e 16-A, da Lei 7.014/1996. Multa aplicada: Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/1996.

**Infração 07** - Recolheu a menor ICMS em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor exigido: R\$2.558,14, acrescido da multa de 60%. Enquadramento Legal: Art. 17 a 21 e 23, da Lei 7.014/1996. Multa aplicada: Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/1996.

**Infração 08** – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Valor exigido: R\$8.310,23, acrescido da multa de 60%. Enquadramento Legal: Art. 4º, XV da Lei 7.014/1996 c/c como art. 305, §4º, inciso III, “a”. Multa aplicada: Art. 42, inciso VII, alínea “f” da Lei 7.014/1996.

**Infração 09** - Multa sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Valor exigido: R\$121.591,25. Penalidade de 60% do valor do imposto que deixou de recolhido nas entradas das mercadorias. Enquadramento Legal: Art. 12-A, da Lei 7.014/1996. Multa aplicada: Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/1996.

Período objeto da fiscalização: 01/01/2013 a 31/12/2017.

O contribuinte foi notificado do lançamento através do DTE (Domicílio Tributário Eletrônico), em 23/10/2018 e ingressou com defesa administrativa através de petição subscrita por advogados, datada de 19/12/2018. Peça de defesa juntada entre as fls. 101/110 e instrumento de representação dos advogados, à fl. 111 dos autos.

Após destacar a tempestividade da impugnação ao ato de lançamento e fazer uma síntese das acusações fiscais o contribuinte passou a discorrer sobre as razões de fato e de direito que no seu entender conduzem à improcedência das cobranças lançadas no Auto de Infração.

Suscitou, inicialmente, a PREJUDICIAL DE MÉRITO - DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO – HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. Afirmou que no caso do ICMS, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício em que o imposto deveria ter sido lançado, quando não se tem como vislumbrar a data da ocorrência do fato gerador (art. 173, inciso I do CTN) e a data do respectivo fato quando se puder determiná-la (art. 150, § 4º do CTN).

No presente caso, em relação ao ICMS cobrado sob alegação de pagamento a menor nos meses de janeiro/2013 a outubro/2013, tais valores estão acobertados pela homologação tácita, já que transcorrido o prazo decadencial de 5 anos entre a data do pagamento e a do presente auto de infração. Como é regra de Direito, iniciada a fluência do prazo decadencial, nenhum fato terá efeito sobre seu transcurso.

Em sendo assim, pugna pelo reconhecimento da homologação tácita em relação às exigências dos meses de janeiro de 2013 a outubro de 2013, em virtude do transcurso do prazo decadencial entre a data do pagamento supostamente efetuado a menor até a notificação do presente auto de infração.

Na sequência passou a abordar o mérito de cada uma das ocorrências fiscais. De início ressaltou a existência de alguns princípios que norteiam a atividade de decidir os processos administrativos fiscais, que apesar de administrativa, possui estrita ligação com a atividade judicante. Entre estes princípios os elencados no art. 2º do RPAF, norma que transcreveu na inicial, com destaque para a **verdade material**, o **informalismo** e a **garantia da ampla defesa**.

Mais à frente passou a abordar as infrações que compõem os itens 01 a 04 da peça de lançamento, relacionadas à utilização indevida de créditos fiscais de ICMS.

Afirmou que o lançamento tributário não se afasta do conceito de ato administrativo, cujos elementos constituem pressupostos necessários para a sua validade. Aliado à competência, forma, objeto e finalidade, o motivo é um dos elementos cuja não observância acarreta a invalidade do ato por estar contaminado pelo vício de ilegalidade. Disse ser inaceitável no Direito Público a prática de ato administrativo/lançamento sem que Fisco tenha tido, para tanto, razões de fato ou de direito, responsáveis pela emissão da vontade. Por se tratar de função vinculada, cabe à Administração verificar a existência, no mundo real, dos fatos previstos na norma tributária ensejadora do lançamento, promovendo o seu perfeito enquadramento para efeito de aplicação da sanção.

No tocante ao ICMS, o Princípio da Não-Cumulatividade está disciplinado pelo art. 155, § 2º, I da Carta Política que prevê o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS através do abatimento do Imposto cobrado nas operações anteriores, ainda que se tenha originado em operações ou prestações de serviços diversas.

Regra geral, a operação de entrada faz surgir o direito ao crédito do ICMS em conformidade com o art. 155 da CF/1988 e art. 19, da Lei Complementar 87/1996.

Como exceção a tal regra, o §3º, do art. 20, da Lei Complementar nº 87/1996 veda o crédito fiscal relativo à operação de entrada, que será destinada à comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou for isenta. Transcreveu também, o inteiro teor dessa norma da Lei Complementar do imposto na peça defensiva.

Declarou que no presente caso, houve equívoco do Autuante ao relacionar em seu levantamento de débito, operações com mercadorias que são tributadas normalmente e não estão acobertadas pela isenção, como exemplo: *milho para pipoca, canjão, semente de girassol, semente de chia, pinhão, dentre outros*, devidamente destacados na planilha em anexo à petição de defesa.

Acrescentou que o Autuante também incluiu em seu levantamento operações com mercadorias cujo imposto não é pago através da substituição tributária, como exemplo, creme dental, antisséptico bucal, escova dental, dentre outras, adquiridos no Estado de Minas Gerais, devidamente destacados na planilha em anexo à inicial.

Discorreu que o auto de infração aponta a violação do art. 305, § 4º, III do RICMS/2012, no tocante à utilização do crédito fiscal oriundo da antecipação parcial do ICMS devido na operação, decorrente das aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. Pontuou que a antecipação parcial do ICMS foi criada pela Lei 8.967, de 29 de dezembro de 2003, a qual acrescentou o art. 12-A na Lei 7.014 de 04 de dezembro de 1996 (Lei do ICMS do Estado da Bahia), com a seguinte redação:

[...]

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

***Nota: O art. 12-A foi acrescentado pela Lei nº 8.967, de 29/12/03, DOE de 30/12/03, efeitos a partir de 01/03/04.***

*§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

*I - isenção;*

*II - não-incidência;*

*III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.*

*§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.*

*§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento. [...]*

Da análise dos referidos dispositivos, declarou que o Legislador determinou a antecipação parcial do recolhimento do ICMS devido na operação subsequente de saída, em valor igual à diferença decorrente da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista, deduzindo-se o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição, ou seja, na prática, obrigou o recolhimento antecipado do diferencial entre a alíquota interna subsequente, aplicada na saída e a alíquota interestadual aplicada na entrada. Logo, como o diferencial de alíquota corresponde em regra a 5%, essa é a alíquota que deve ser aplicada à base de cálculo para se apurar o valor do ICMS devido a título de antecipação parcial. Quando da realização da operação subsequente de saída, aplica-se a alíquota de 17%, deduzindo-se os valores recolhidos na operação anterior de entrada, bem como do valor já antecipado parcialmente.

No presente caso, afirma a defesa, o ICMS decorrente da operação subsequente de saída (interna) foi recolhido corretamente, portanto, não existe imposto devido na operação. Ocorre que, de acordo com o demonstrativo de débito, o Autuante está cobrando o ICMS total devido na operação, que já foi devidamente recolhido quando da realização da operação subsequente de saída (interna). Ponderou ainda que não efetuar a antecipação parcial não equivale a não pagar o imposto devido, mas tão somente deixar de antecipar parte do ICMS que posteriormente foi recolhido corretamente. Entende que a única infração que poderia ter sido imputada à Autuada seria a não antecipação parcial, que importa no pagamento de multa por descumprimento de obrigação sobre esse valor não antecipado, e não a cobrança do ICMS devido na operação sob alíquota de 17%, como fez o Autuante, já que o ICMS devido na operação subsequente de saída (interna) foi devidamente recolhido.

Logo, não há que se falar em ICMS devido pela Autuada, já que quando realizadas as saídas, o ICMS foi recolhido corretamente utilizando-se a alíquota interna. Não existiu, portanto, falta de recolhimento do tributo, mas mera procrastinação do seu pagamento, não tendo ocorrido dolo, má-fé, simulação, fraude ou sonegação. Entender de outra forma representaria verdadeiro enriquecimento sem causa do Estado da Bahia. Nessa mesma linha de entendimento a defesa argumenta que não houve qualquer prejuízo para o Estado da Bahia já que o ICMS devido na operação foi corretamente recolhido.

Sustenta, portanto, a defesa, a insubsistência/improcedência parcial das infrações 05 e 06 imputadas à empresa autuada.

No tocante ao suposto recolhimento de ICMS a menor, decorrente de uma alegada utilização de alíquotas diversas das previstas e/ou decorrente de erro na base de cálculo utilizada, mais uma vez, a defesa afirma que o Autuante se equivocou ao fazer tal levantamento uma vez que incluiu mercadorias sujeitas à substituição tributária e/ou isentas.

No que se refere à multa imposta, diferentemente da descrição das infrações, não houve falta de cumprimento da obrigação principal, já que o ICMS foi devidamente recolhido. O próprio Autuante reconhece a ausência de dolo da Autuada o que evidencia, na verdade, que o que houve foi o descumprimento de uma obrigação.

Se houve o descumprimento, foi tão somente, de uma obrigação acessória, havendo autorização na legislação para o órgão julgador poder dispensar/reduzir a multa, conforme facultado pelo §§ 7º e 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, ante a inexistência de dolo, fraude ou simulação, e comprovado o pagamento do tributo. Fez referência a diversos precedentes em decisões deste Conselho, em que a multa pelo descumprimento da obrigação acessória é reduzida, a exemplo dos Acórdãos nº0109-12/06, 0542-12/06, 0383-12/06 e 0405-12/06. Pede que o valor dessa multa seja redimensionada pelo órgão julgador, em atenção aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade que limitam as penalidades tributárias e vedam a sua utilização com efeitos confiscatórios.

Ao concluir a peça de defesa o contribuinte pede que o levantamento fiscal seja modificado, pois o Autuante estornou créditos de mercadorias que são tributadas normalmente e que não estão acobertadas pela isenção, e incluiu operações com mercadorias cujo imposto é pago através da substituição tributária, conforme foi detalhado acima.

Frente ao exposto o contribuinte requer que a sua defesa seja acolhida para se decretar a decadência suscitada e, no mérito, a insubsistência/improcedência da autuação.

INFORMATIVO FISCAL prestado pela autuante, peça processual juntada entre as fls. 133/144.

No que se refere à afirmação de que a cobrança relativa a 2013 decaiu a Auditoria declarou que os eventos ocorridos no ano de 2013 só serão considerados tacitamente homologados se não houver cobrança no decorrer do ano de 2018. Por sua vez o processo dessa cobrança teve o seu início em 10/2018.

Quanto à infração 1, o contribuinte argumentou que alguns produtos são tributados normalmente, de modo que a glosa de créditos de ICMS não procede. A fiscalização reviu a situação tributária de cada um dos itens de mercadoria e concluiu que para alguns, a reclamação da defesa procede, conforme tabela abaixo, reproduzida à fl. 139 dos autos.

Os itens que permanecem autuados, referente aos anos de 2014/2015 e 2016/2017 compuseram o demonstrativo encartado no CD (mídia digital) que acompanha esta informação fiscal. O novo total relativo à infração 1, Crédito indevido relativo à aquisição de mercadorias isentas apresentou a totalização de **R\$23.696,62**.

No que se refere aos itens autuados na infração 02, a defesa assinalou as mercadorias que considera tributadas normalmente na tabela anexada à página 129 do processo. A Auditoria revisou a situação tributária dos itens selecionados, discordando dos argumentos apresentados pela impugnante, de modo que sustenta a cobrança integral do valor encontrado no auto de infração, conforme tabela reproduzida à fl. 141 deste processo.

A autuante discorreu na sequência que a defesa não fez quaisquer considerações em torno das infrações 03 e 04, de modo que a fiscalização sustenta a cobrança integral dos valores lançados nestes dois itens.

Acerca das infrações 05 e 06, a autuada afirmou que entre os itens autuados, há mercadorias cujas operações estavam amparadas pela isenção ou sujeitas ao regime de substituição tributária (ICMS-

ST). A Auditoria declarou não caber esse argumento para a infração 05, visto se tratar de cobrança de ICMS apurado e não recolhido pelo próprio contribuinte.

Houve a revisão das cobranças lançadas na infração 06, que contém a acusação de débito apurado a menor por erro na aplicação da alíquota, onde foi verificada a existência de alguns itens lançados indevidamente na cobrança. Pontuou a autuante que a tabela contendo os itens a cobrar, revistos nesta fase de informação fiscal, está contida no CD, mídia digital anexa, que acompanha a peça informativa. Os novos valores a cobrar totalizaram a quantia de **R\$21.320,55**.

Mais à frente a Auditoria afirmou que a defesa não fez qualquer objeção às cobranças lançadas na infração 07, que contém a acusação de apuração de débito a menor por erro na apuração da Base de Cálculo. A fiscalização sustenta a manutenção do valor autuado.

No que se refere à infração 08, a auditora afirmou que a defesa confunde DIFAL por itens de uso e consumo com a Antecipação Parcial, cujo cálculo, na prática é basicamente o mesmo. A fiscalização entende que o argumento desenvolvido pela defesa refere-se à Antecipação Parcial, e não à cobrança do DIFAL, razão pela qual sustenta manutenção da cobrança dos valores lançados neste item da autuação.

A propósito da infração 09, a autuante afirmou que o contribuinte entende que a fiscalização lançou o valor da antecipação parcial adicionado ao valor da multa. Contesta este entendimento, afirmando que neste processo é cobrado apenas o valor da respectiva multa, conforme pode ser verificado no texto da infração e nas tabelas que calculam a Antecipação Parcial e as respectivas multas, conforme detalhado no CD (mídia digital) que acompanha este Auto de Infração. Observou ainda que a multa lançada somou a quantia de R\$51.377,43 para o biênio 2014 e 2015 e R\$70.213,00, para o biênio 2016 e 2017, totalizando o valor de R\$121.590,43.

Após as revisões efetuadas na Informação Fiscal, os itens do Auto de Infração passaram a apresentar as seguintes totalizações:

Ocorrências Fiscais	Valor revisto na Inf. Fiscal
Infração 01 - Crédito _isentas	R\$ 23.696,62
Infração 02 - Crédito _ST	R\$ 48.313,32
Infração 03 - Crédito maior que destaque	R\$ 5.312,46
Infração 04 - Credito _erro aplicação da alíquota	R\$ 20.659,44
Infração 05 - Apurado e não recolhido	R\$ 9.081,08
Infração 06 - Débito erro na alíquota	R\$ 21.320,55
Infração 07 – Débito erro na BC	R\$ 2.558,14
Infração 08 - DIFAL consumo	R\$ 8.310,23
Infração 09 – Multa Antecipação Parcial	R\$ 121.591,25
<b>Total</b>	<b>R\$ 260.843,09</b>

O contribuinte foi notificado do inteiro teor da revisão fiscal através de mensagem encaminhada pelo DTE, conforme termos juntados às fls. 147/148 dos autos. Após transcurso do prazo de 10 (dez) dias não foi apresentada pela defesa qualquer manifestação.

É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 09 (nove) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Inicialmente, passaremos a analisar as questões formais do processo. Verifico que a memória de cálculo das infrações imputadas ao contribuinte constou da peça acusatória, entre as fls. 12 a 26, com o descritivo aritmético da sua composição. O detalhamento de cada auditoria, por nota fiscal, foi apresentado entre as fls. 29 a 97, além da mídia digital juntada à fl. 98. Todos esses

elementos de prova foram entregues ao contribuinte, quando da intimação do lançamento, formalizada através do Domicílio Tributário Eletrônico - DTE (doc. fl. 99). Da mesma forma, os valores revisados pela autuante foram encartados nos Demonstrativos que compõem a mídia digital anexada à fl. 145, cujo conteúdo foi entregue a defesa, para Manifestação no prazo de 10 (dez) dias.

Portanto, sob o aspecto formal, o presente lançamento de ofício foi efetuado de forma clara e compreensível, não se constatando aqui qualquer violação ao devido processo legal ou mesmo arranjos aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Observados ainda que os requisitos, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, foram plenamente atendidos, envolvendo: i) a identificação correta do sujeito passivo com o correspondente endereço e qualificação; ii) o dia a hora e local da autuação; a descrição dos fatos, de forma clara, precisa e sucinta; iii) o Demonstrativo de Débito, com a correspondente base de cálculo e alíquotas; o percentual da multa aplicável e demais consectários legais (acréscimos moratórios); iv) a indicação dos dispositivos considerados infringidos e tipificação da multa; v) o detalhamento da metodologia de cálculo da base impositiva; vi) a intimação para apresentação da defesa ou pagamento do débito com multa reduzida; vii) a indicação da repartição fiscal onde o processo permaneceria aguardando o pagamento ou defesa; e, viii) a qualificação das autoridades fiscais responsáveis pelo lançamento, com a indicação do nome, cadastro e respectivas assinaturas.

Pelas razões acima expostas, não identificamos vícios do procedimento fiscal que possam ter contaminado o processo, acarretando prejuízo para o exercício do contraditório e da ampla defesa. Preliminares de nulidade rejeitadas.

O contribuinte suscitou ainda uma preliminar de mérito. Decadência dos créditos tributários lançados no período entre janeiro a outubro de 2013, a partir das ocorrências dos fatos geradores em relação às infrações onde foi identificada pela fiscalização pagamento a menor do imposto. Conforme já historiado no Relatório, o Auto de Infração em lide foi lavrado em 01/10/2018. Por sua vez, o contribuinte foi cientificado do lançamento em 23/10/2018, via DTE (Domicílio Tributário Eletrônico).

Compulsando os autos, não foi identificada nas nove infrações qualquer ocorrência verificada nos meses do exercício de 2013. O fato gerador mais remoto que compõe o presente lançamento de ofício ocorreu em 31/01/2014, nos itens 01, 02, 04, 06, 07, 08 e 09 do Auto de Infração. Portanto, a alegação de decadência de parte dos créditos tributários lançados no exercício de 2013 não se verificou no caso concreto. Preliminar de decadência não acolhida.

Quanto à infração 1, o contribuinte argumentou na peça de defesa que alguns produtos que compõem a exigência de glosa de créditos fiscais eram tributados normalmente, de modo que os estornos de créditos de ICMS efetuados na ação fiscal, eram indevidos.

Na fase de informação fiscal, a Auditoria reviu a situação tributária de cada um dos itens de mercadoria e concluiu que para alguns, a reclamação da defesa procede, conforme tabela abaixo reproduzida:

Itens identificados pelo contribuinte	Situação tributária	Justificativa
Milho de pipoca	tributado	pipoca milho - Parecer 08057/2011 o tratamento segue o milho em grão
Canjão	isento	Art. 265, inc. II - Parecer nº 08057/2011
Canjica	isento	
Creme de Milho	isento	
FERTI NUTRIVERDE VITAPLAN 500G 13-13-15	isento	Art. 264, inc. XVIII, cuja modificação deu-se em 08/2015. Os itens autuados são de data
FERTI NUTRIVERDE VITAPLAN 500G 15.11.11	isento	

FERTI NUTRIVERDE VITAPLAN 500G 15.15.20	isento	anterior
FERTI VITAPLAN 04-14-08 1KG CAIXA ÚNICA	isento	
FERTI VITAPLAN 10-10-10 1KG	isento	
FERTI VITAPLAN FARIN OSSOS 1KG	isento	
FERTI VITAPLAN TORTA + FARIN OSSOS 1KG	isento	
FERTILIZANTE NUTRIFRUTAS 1KG 20.10.10 CX UNIC	isento	
Pinhão	tributado	Apenas sementes utilizadas como insumo agropecuário é isenta Conv. ICMS 100/97
Semente de CHIA	Tributado	
Semente de linhaça	Tributado	
Semente de Girassol	tributado	
TERRA VITAPLAN CASCA PINUS PO	isento	Art. 264, inc. XVIII, cuja modificação deu-se em 08/2015. Os itens autuados são de data anterior
TERRA VITAPLAN HUMUS MINHOC	Isento	
TERRA VITAPLAN ORQUI BROMEL	Isento	
TERRA VITAPLAN SAMAMB	Isento	
TERRA VITAPLAN VASOS E FLOREIRAS	Isento	
TERRA VITAPLAN VEGETAL	Isento	
TERRA VITAPLAN VEGETAL	Isento	

Os itens que permaneceram compondo a autuação, nos exercícios de 2014, 2015, 2016 e 2017, foram os beneficiados com a isenção do imposto, e integraram o demonstrativo encartado no CD (mídia digital), que acompanhou a informação fiscal. O novo débito relativo à infração 1, Crédito indevido relativo à aquisição de mercadorias isentas, apresentou a seguinte composição:

Ano/Mês	Crédito a estornar
14/01	R\$ 76,60
14/02	R\$ 18,88
14/04	R\$ 5,17
14/05	R\$ 14,38
14/06	R\$ 23,21
14/07	R\$ 4,74
14/08	R\$ 3,22
14/09	R\$ 181,04
14/11	R\$ 522,43
14/12	R\$ 241,02
15/01	R\$ 12,80
15/02	R\$ 307,14
15/03	R\$ 584,10
15/04	R\$ 40,78
15/05	R\$ 17,89
15/06	R\$ 142,53
15/07	R\$ 127,13
15/08	R\$ 3,50
15/09	R\$ 27,00
15/10	R\$ 37,60



15/11	R\$	11,81
15/12	R\$	171,20
16/01	R\$	922,91
16/02	R\$	8,26
16/03	R\$	260,78
16/04	R\$	767,71
16/05	R\$	154,19
16/06	R\$	1.060,49
16/07	R\$	14,34
16/08	R\$	1.087,93
16/09	R\$	53,31
16/10	R\$	509,46
16/11	R\$	402,26
16/12	R\$	671,27
17/01	R\$	345,97
17/02	R\$	4.722,83
17/03	R\$	1.275,22
17/04	R\$	112,83
17/05	R\$	2.985,84
17/06	R\$	299,18
17/07	R\$	96,00
17/08	R\$	1.210,45
17/09	R\$	1.405,51
17/10	R\$	1.459,91
17/11	R\$	1.133,31
17/12	R\$	162,49
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>23.696,62</b>

Consideramos correta a revisão efetuada pela auditoria, tendo em vista as disposições da legislação do ICMS do Estado da Bahia, vigentes à época das ocorrências dos fatos geradores, constantes da tabela reproduzida à página 8 deste Acórdão. Ademais, o contribuinte foi notificado do inteiro teor da revisão processada na fase de informação fiscal e não apresentou contestação no que refere aos valores residuais deste item da autuação. Infração 01 mantida parcialmente, reduzida de R\$25.626,40, para o valor principal de R\$23.696,62.

Na infração 02, a glosa dos créditos fiscais recaiu sobre as aquisições de produtos enquadrados no regime de substituição tributária. A defesa assinalou as mercadorias que considera tributadas normalmente, na tabela anexada à página 129 do processo. A Auditoria revisou a situação tributária dos itens selecionados pelo contribuinte. Na tabela abaixo, que condensa os itens impugnados pela defendente, observo que as mercadorias listadas estão enquadradas no regime da ST nas operações internas, estando sujeitas ao pagamento do ICMS antecipado por ocasião das entradas, sem direito a crédito na conta corrente fiscal:

Data	UF	Descrição	NCM	Item do Anexo 1	Descrição
06/05/2015	MG	CREME DENTA CONTENT KIDS SCOB T FRUT 50G	33061000	32.2	Mamadeiras de borracha vulcanizada, vidro e plástico - 4014.90.9, 7013.3, 3924.9; chupetas e bicos para mamadeiras - 4014.90.9; absorventes higiênicos, de uso interno ou externo - 9619; <b>pastas; e escovas dentífricas - dental/fita dental - 3306.2; preparação para higiene bucal e dentária - 3306.9</b> ; fraldas descartáveis ou não - 9619
06/05/2015	MG	CREME DENTA CONTENTE SCOOB UVA	33061000		
06/05/2015	MG	CREME DENTA CONTENTE KIDS MORAN 50G	33061000		
06/05/2015	MG	CREME DENTA CONTENTE PLUS 90G	33061000		
06/05/2015	MG	CREME DENTA CONTENTE CEREJ 90G	33061000		
06/05/2015	MG	CREME DENTA CONTENTE HALL SPECIAL 90G	33061000		
06/05/2015	MG	CREME DENTA CONTENTE MAX 12 90G	33061000		
06/05/2015	MG	ANTIS BUCAL CONTENTE PLUS LV500PG350ML	33069000		

06/05/2015	MG	ANTIS BUCAL CONTENTE POWER LV500PG350ML	33069000		
06/05/2015	MG	ANTIS BUCAL HORTEL LV500PG350ML	33069000		
06/05/2015	MG	ANTIS BUCAL CONTENTE POWER 250ML	33069000		
06/05/2015	MG	ANTIS BUCAL CONTENTE FRESH 250ML	33069000		
06/05/2015	MG	ESCOV DENTA CONTENTE SOFT MACIA	96032100		
06/05/2015	MG	ESCOV DENTA CONTENTE CLEAN MAC 41	96032100		
06/05/2015	MG	ESCOV DENTA CONTENTE SUPER MAC 35	96032100		
06/05/2015	MG	ESCOV DENTA CONTENTE SOFT L3 P2 MAC 38	96032100		
06/05/2015	MG	ESCOV/FIO DENTA CONTENTE EXTREME MACIA	96032100		

Em decorrência, mantenho a Infração 02, no valor originalmente lançado, que totalizou a quantia principal de R\$48.313,32.

No tocante às Infrações 03 e 04, que tratam, respectivamente, do creditamento indevido em razão de destaque a maior do imposto nas notas fiscais, e por erro na aplicação das alíquotas, não houve por parte da defesa, impugnação específica de mérito em relação a essas ocorrências. A alegação de que o crédito só é vedado nas situações de isenção e não incidência do imposto, não se sustenta, até porque, o creditamento na escrita fiscal deve seguir os valores efetivamente destacados nos documentos fiscais de aquisições de mercadorias e serviços tributados pelo ICMS. Infrações mantidas, no valor principal de R\$5.312,46 e R\$27.532,02, respectivamente.

Para as infrações 05 e 06, a defesa afirmou que entre os itens autuados, há mercadorias cujas operações estavam amparadas pela isenção ou sujeitas ao regime de substituição tributária (ICMS-ST).

A Infração 05 contém a acusação de recolhimento a menor do ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto pago e o valor informado nos documentos fiscais. Diz respeito a ICMS escriturado a menor que o destacado nas notas fiscais de saídas. As alegações defensivas de inclusão nessa cobrança de mercadorias isentas e sujeitas ao regime da ST, não se fizeram acompanhar de provas documentais. Por outro lado, esses os argumentos apresentados pela impugnante não são passíveis de acolhimento visto que a Infração 05 trata de cobrança de ICMS apurado e não recolhido pelo próprio contribuinte. Item mantido no valor principal de R\$9.081,08.

No que se refere à infração 06, que contempla a acusação de recolhimento a menor do ICMS por erro na aplicação da alíquota nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, houve revisão dessa cobrança na fase de informação fiscal. Foi verificada a existência de alguns itens lançados indevidamente na cobrança. Pontuou a autuante, que na tabela contendo os itens a cobrar, revistos na fase de informação fiscal, houve a inserção de mercadorias não tributadas nas saídas, conforme detalhado no CD, mídia digital anexa, fl. 145, que acompanha a peça informativa. De fato, foram excluídas neste item da autuação os produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, entre eles escovas, cremes e fios dentais, sendo reduzido o valor do débito de R\$47.366,05 para a cifra principal de **R\$21.320,55**, conforme detalhado na tabela abaixo:

Ano/Mês	Debito a menor - erro de alíquota
14/01	R\$ 65,88
14/02	R\$ 28,27
14/03	R\$ 105,38
14/04	R\$ 556,20
14/05	R\$ 32,91
14/06	R\$ 1.899,77
14/07	R\$ 901,36
14/08	R\$ 1.071,35
14/09	R\$ 1.177,57
14/10	R\$ 2.089,77

14/11	R\$	73,83
14/12	R\$	1.246,12
15/01	R\$	569,17
15/02	R\$	482,79
15/03	R\$	376,52
15/04	R\$	109,61
15/05	R\$	148,35
15/06	R\$	125,07
15/07	R\$	967,56
15/08	R\$	640,60
15/09	R\$	762,62
15/10	R\$	1.110,41
15/11	R\$	441,95
15/12	R\$	1.193,76
16/01	R\$	64,28
16/02	R\$	183,52
16/03	R\$	197,23
16/04	R\$	135,53
16/05	R\$	669,35
16/06	R\$	46,77
16/07	R\$	223,58
16/08	R\$	454,45
16/09	R\$	569,76
16/10	R\$	274,27
16/11	R\$	964,91
17/01	R\$	193,44
17/02	R\$	228,67
17/04	R\$	192,00
17/05	R\$	54,30
17/06	R\$	25,13
17/07	R\$	232,05
17/08	R\$	2,18
17/10	R\$	182,84
17/11	R\$	249,47
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>21.320,55</b>

Item 06 do Auto de Infração mantido em parte, no valor apurado na revisão efetuada pela autuante, na fase de informação fiscal, no valor principal de R\$21.320,55.

Na infração 07, a exigência fiscal está relacionada à acusação de recolhimento a menor do ICMS por erro na apuração da Base de Cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Não houve por parte da defesa impugnação específica de mérito em relação a essa ocorrência. Infração mantida no valor principal de R\$2.558,14.

No que se refere à infração 08, a cobrança diz respeito ao ICMS que deixou de ser recolhido por diferença de alíquotas (DIFAL), nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento empresarial. Neste item, conforme foi ressaltado pela autuante, a defesa confundiu ICMS DIFAL com Antecipação Parcial, cujo cálculo, na prática é basicamente o mesmo. Porém não apresentou qualquer prova documental que atestasse o pagamento do imposto lançado neste item da autuação. Infração também mantida sem alterações, no valor principal de R\$8.310,23.

Por último, analisaremos a infração 09, que contém a multa de 60% do valor do imposto que deixou de recolhido a título de antecipação parcial, nas entradas das mercadorias adquiridas em outras Unidades da Federação, destinadas à posterior comercialização, mas cujo pagamento do ICMS foi efetuado na etapa de saída dos produtos. A defesa, entendeu, de forma equivocada, que

a Auditoria lançou neste item da autuação o valor da antecipação parcial adicionado ao valor da multa.

Porém, o que restou demonstrado nos autos é que essa cobrança abrangeu tão somente a multa, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, de acordo com o que pode ser verificado no texto da infração e nas tabelas que calcularam a Antecipação Parcial e as respectivas multas, conforme detalhamento apresentado no CD (mídia digital), que acompanha este PAF, inserido à fl. 98 dos autos, e o demonstrativo em papel apensado entre as fls. 92 a 97. Em decorrência, são insubsistentes as alegações defensivas de cobrança cumulada do imposto e de multa nesta ocorrência.

No que se refere ao pedido do contribuinte de redução ou exclusão da penalidade lançada neste item da autuação, com fundamento nas disposições contidas nos § 7º e § 8º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e nos precedentes citados na inicial defensiva, trata-se de postulação que não pode ser deferida, considerando que os dispositivos em que se fundamenta o requerimento empresarial, foram revogados pela Lei nº 14.183, de 12/12/2019, efeitos a partir de 13/12/2019, retirando a competência das instâncias administrativas de julgamento do CONSEF – Juntas e Câmaras - a proceder à dosimetria das penalidades fixadas na legislação do ICMS.

Fica mantida a exigência lançada no item 9 (nove) da autuação, no valor principal de R\$121.591,25.

Ante o acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que passa a apresentar as totalizações descritas na tabela abaixo, por ocorrência fiscal:

Ocorrências Fiscais	Valor mantido após julgamento
Infração 01 - Crédito _isentas	R\$ 23.696,62
Infração 02 - Crédito _ST	R\$ 48.313,32
Infração 03 - Crédito maior que destaque	R\$ 5.312,46
Infração 04 - Crédito _erro aplicação da alíquota	R\$ 27.532,02
Infração 05 - Apurado e não recolhido	R\$ 9.081,08
Infração 06 - Débito erro na alíquota	R\$ 21.320,55
Infração 07 – Débito erro na BC	R\$ 2.558,14
Infração 08 - DIFAL consumo	R\$ 8.310,23
Infração 09 – Multa Antecipação Parcial	R\$ 121.591,25
<b>Total</b>	<b>R\$ 260.843,09</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269130.0018/18-8**, lavrado contra **SAFRA DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$146.124,42**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a” e “b”, e inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$121.591,25**, prevista no inciso II, alínea “d” do mesmo diploma legal já citado, adicionados dos acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de abril de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

ANTÔNIO EXPEDITO S. DE MIRANDA - JULGADOR