

A. I. N° - 269511.0003/21-2  
AUTUADO - FILEMON FERREIRA PRIMO & CIA LTDA.  
AUTUANTE - LUÍS ANTÔNIO MENESES DE OLIVEIRA  
ORIGEM - DAT NORTE / INFRAZ VALE DO SÃO FRANCISCO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26/12/2021

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0199-03/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Infração não impugnada. **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Infração subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infrações comprovadas, de acordo com o levantamento fiscal. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Mantida a exigência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2021, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$155.016,56, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 001.002.003: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de março a maio, setembro, outubro e dezembro de 2019; fevereiro, março, maio e julho de 2020. Valor do débito: R\$5.143,65. Multa de 60%.

Infração 02 – 001.002.006: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020. Valor do débito: R\$49.638,04. Multa de 60%.

Infração 03 – 002.001.003: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2019; janeiro a maio, julho a dezembro de 2020. Valor do débito: R\$64.672,29. Multa de 60%.

Infração 04 – 003.002.002: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2019; janeiro a abril, agosto e novembro de 2020. Valor do débito: R\$11.502,33. Multa de 60%.

Infração 05 – 016.001.006: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2019; janeiro a julho, setembro a dezembro de 2020. Multa de 1% sobre o valor das notas fiscais, totalizando R\$24.060,25.

O autuado apresentou impugnação às fls. 36 a 45 do PAF. Faz uma síntese dos fatos, reproduz os itens do Auto de Infração, o enquadramento legal e as multas aplicadas. Quanto à infração 02,

alega que o autuante não observou os estornos constantes no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme planilha e Notas Fiscais que acostou aos autos.

Infrações 03 e 04: Alega que no cálculo do imposto, o Autuante não considerou o crédito fiscal e utilizou alíquota cheia. Diz que utilizou alíquota de 27% (cigarro e bebida alcoólica), quando o Autuado não comercializa tais mercadorias. Também incorreu em erro na aplicação da alíquota de 18%, mercadoria com fase de tributação encerrada, a exemplo de biscoito e, ainda utilizou alíquota inexistente de 20%.

Alega, ainda, que o Autuante incluiu no levantamento, notas fiscais que já foram objeto de recolhimento do ICMS por antecipação e ainda, reclamou ICMS por antecipação referente a notas fiscais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, conforme se observa dos levantamentos anexos ao auto de infração, ocasionando bitributação do imposto. Afirma que devem ser retificados os valores inerentes à base de cálculo e ao crédito reclamado nos exercícios fiscalizados, relativamente às infrações 03 e 04. Pede a improcedência dessas infrações.

Reproduz a descrição da infração 01, os artigos 28, 29, § 2º e 42, II, “a” da Lei 7.014/96, além do art. 310, I, “a” do RICMS-BA/2012. Diz que a fiscalização demonstrou que foi utilizado indevidamente crédito fiscal referente a mercadorias isentas, por isso, assiste razão ao Autuante.

Em relação à Infração 05, diz que, na verdade, não houve descumprimento de obrigação acessória, ou mesmo, falta de recolhimento de ICMS por antecipação. Os lançamentos constam dos livros próprios apresentados à fiscalização, a exemplo do livro Registro de Entradas, Saídas, Registro de Apuração, Registro de Inventário, Documentos de Arrecadação, DMA, notas fiscais de entrada, Diário, Caixa e Razão.

Afirma que restou provado que a infração referente ao descumprimento de obrigação acessória, acaso praticada, foi sem dolo, fraude ou simulação e não implicou falta de recolhimento de tributo.

Ressalta que não se pode considerar que o procedimento fiscal tenha sido feito a salvo de falhas, sem observar a forma de recolhimento do imposto pelo autuado, que recolheu durante os exercícios o imposto devido mês a mês, e nada deve a este título.

Diz que na Relação de DAEs anexada ao Auto de Infração pelo autuante, observa-se que a empresa recolhe regularmente o ICMS normal, inclusive por substituição tributária e antecipação parcial, sendo inquestionável a idoneidade do Autuado, razão porque, improcede o Auto de Infração.

Requer, além do cancelamento da multa aplicada sobre as operações constantes na Infração 05, considerando que restou provado que a suposta infração tenha sido praticada sem dolo fraude ou simulação, e que não tenha implicado falta de recolhimento de tributo. Também pede a exclusão da base de cálculo, das notas fiscais relacionadas no demonstrativo anexo, cujo ICMS já foi recolhido (Infração 02) e, por fim, improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal às fls. 77 a 80 dos autos. Diz que o presente auto de infração trata de cobrança de imposto e multa por descumprimento de obrigações principal e acessória.

Reproduz as infrações 01 a 05 e diz que a Infração 01 foi expressamente reconhecida pelo Autuado, motivo pelo qual é desnecessário prestar informação fiscal.

Infração 02: Diz que a cobrança não recaiu sobre as notas fiscais constantes nos estornos de créditos do livro Registro de Apuração do ICMS e na Planilha constante da peça defensiva. Para tal comprovação, basta consultar os demonstrativos analíticos e/ou, de forma mais prática, consultar as planilhas ‘CRÉD INDEV-ST\_2019’ e ‘CRÉD INDEV-ST\_2020’ constantes no arquivo em Excel ‘DEMONSTRATIVOS DAS INFRAÇÕES’, todos gravados em mídia CD de fl. 17 dos autos. Portanto, não prospera a alegação do Impugnante.

Infração 03: Informa que o crédito fiscal que o Impugnante alega não ter sido dado no cálculo do imposto já fora apropriado pelo contribuinte nas entradas das mercadorias, quando do lançamento das respectivas notas fiscais nos Livros Registro de Entradas. As demais alegações para esta infração podem ser facilmente refutadas através da consulta aos demonstrativos analíticos e/ou, de forma mais prática, às planilhas ‘OP TRIB COMO Ñ TRIB(NFe)\_2019’, ‘OP TRIB COMO Ñ TRIB(NFC-e) 2019’, e ‘OP TRIB COMO Ñ TRIB(NF-e)\_2020’ constantes no arquivo em Excel ‘DEMONSTRATIVOS DAS INFRAÇÕES’, e também da consulta aos arquivos csv das NFC-e, todos gravados em mídia CD de fl. 17 dos autos.

Esclarece que a alíquota utilizada de 27%, refere-se a bebidas alcoólicas e perfumes, mercadorias saídas através de notas fiscais do consumidor eletrônicas emitidas pelo contribuinte no exercício de 2019.

Todas as mercadorias cobradas na infração, estão sujeitas ao regime normal de apuração do imposto, ou seja, não existem nos levantamentos nem biscoito nem quaisquer outras mercadorias da substituição tributária.

Diz que a alíquota utilizada de 20% corresponde aos cosméticos comercializados pelo contribuinte, que são tributados à alíquota de 18% acrescidos de dois pontos percentuais destinados ao Fundo de Pobreza, conforme preceituado no inciso I do Parágrafo único do Art. 16-A da Lei 7.014/96.

Infração 04: Informa que o crédito fiscal que o Impugnante alega não ter sido dado no cálculo do imposto já fora apropriado pelo contribuinte nas entradas das mercadorias, quando do lançamento das respectivas notas fiscais nos Livros Registro de Entradas.

Todas as mercadorias cobradas na infração, estão sujeitas ao regime normal de apuração do imposto. A infração não cobra imposto devido por antecipação tributária. O Impugnante alegou que foram incluídas nos levantamentos notas fiscais que já foram objeto de recolhimento do ICMS por antecipação sem, contudo, apontar ao menos uma nota fiscal para confirmar tal alegação.

Também informa que a alíquota utilizada de 20% corresponde aos cosméticos comercializados pelo contribuinte, conforme já informado na Infração 03. Para comprovar as informações prestadas, basta consultar os demonstrativos analíticos e/ou, de forma mais prática, as planilhas ‘DÉB MENOR-ERRO ALÍQ (NF-e)2019’, ‘DÉB MENOR-ERRO ALÍQ (NFC-e)2019’ e ‘DÉB MENOR-ERRO ALÍQ(NF-e)\_2020’ constantes no arquivo em Excel ‘DEMONSTRATIVOS DAS INFRAÇÕES’, e também consultar os arquivos csv das NFC-e, todos gravados em mídia CD de fl. 17 dos autos.

Infração 05: Diz que o Impugnante inicia suas alegações afirmando que não houve descumprimento de obrigação acessória, para mais adiante na Defesa justificar que a infração foi praticada, foi sem dolo, fraude ou simulação, e não implicou falta de recolhimento de tributo. O fato é que a peça defensiva é incapaz de anular a cobrança, pois não consegue provar que as notas fiscais autuadas foram efetivamente lançadas na escrita fiscal.

Diante do exposto, afirma que todas as alegações do Impugnante foram refutadas, e pugna pela procedência total do auto de infração.

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e foram fornecidas ao defendant, cópias dos mencionados demonstrativos. Não foi identificado qualquer prejuízo ao Defendente, as infrações apuradas foram descritas de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do

imposto exigido e multa, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

Quanto ao mérito, o Defendente informou que em relação à infração 01, assiste razão ao Autuante. Portanto, não há lide a ser decidida quanto a este item da autuação fiscal. Infração subsistente.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020. Demonstrativo Resumo às fls. 20/21 do PAF.

O Defendente alegou que o autuante não observou os estornos constantes no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme planilha e Notas Fiscais que acostou aos autos.

O Autuante informou que a cobrança não recaiu sobre as notas fiscais constantes nos estornos de créditos do livro Registro de Apuração do ICMS e na Planilha constante da peça defensiva, conforme demonstrativos analíticos e as planilhas 'CRÉD INDEV-ST\_2019' e 'CRÉD INDEV-ST\_2020' constantes no arquivo em Excel 'DEMONSTRATIVOS DAS INFRAÇÕES', todos gravados em mídia CD de fl. 17 dos autos.

Conforme previsto no 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.

No levantamento fiscal, constam documentos fiscais utilizados pelo Autuante para exigência do imposto, sendo indicados dos dados referentes à DATA, UF, CHAVE DE ACESSO, DESCRIÇÃO DA MERCADORIA, NCM, BC ICMS, VALOR DO CRÉDITO INDEVIDO, e conforme informado pelo Autuante, não se constatou cobrança sobre as notas fiscais constantes nos estornos de créditos alegados pelo defendant.

Observo que as alegações defensivas não foram comprovadas; o crédito indevido está conforme apuração do Autuante no demonstrativo constante na mídia à fl. 17 do PAF. Mantida a exigência fiscal.

As infrações 03 e 04 serão analisadas conjuntamente, considerando que foram impugnadas simultaneamente nas razões de defesa.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2019; janeiro a maio, julho a dezembro de 2020.

Infração 04: Recolhimento efetuado a menos em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2019; janeiro a abril, agosto e novembro de 2020.

Foi alegado nas razões de defesa, que no cálculo do imposto, o Autuante não considerou o crédito fiscal e utilizou alíquota cheia. O defendant afirmou que foi utilizada alíquota de 27% para cigarro e bebida alcoólica, quando o estabelecimento Autuado não comercializa tais mercadorias. Disse que a Fiscalização também incorreu em erro na aplicação da alíquota de 18%, sobre mercadoria com fase de tributação encerrada, a exemplo de biscoito e, ainda utilizou alíquota inexistente de 20%.

O Defendente também alegou que o Autuante incluiu no levantamento, notas fiscais que já foram objeto de recolhimento do ICMS por antecipação, e ainda reclamou ICMS por antecipação referente a notas fiscais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária.

Quanto à Infração 03, o Autuante informou que o crédito fiscal que o Impugnante alega não ter sido dado no cálculo do imposto já fora apropriado pelo contribuinte nas entradas das mercadorias, quando do lançamento das respectivas notas fiscais nos Livros Registro de Entradas.

As demais alegações para esta infração podem ser facilmente refutadas através da consulta aos demonstrativos analíticos.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, entendo que o impugnante deve observar o que preceitua a norma regulamentar, em especial os arts. 309 a 315 do RICMS-BA/2012. Neste tipo de levantamento fiscal, não cabe a compensação de créditos fiscais, mas o contribuinte poderá fazer a regularização da escrita referente às notas fiscais incluídas no levantamento fiscal, se não foram escrituradas anteriormente, requerendo a utilização extemporânea dos respectivos créditos, se for o caso.

Sobre a alíquota de 27% como esclarecido pelo Autuante, se aplica a bebidas alcoólicas e perfumes, mercadorias saídas através de notas fiscais do consumidor eletrônicas emitidas pelo contribuinte no exercício de 2019, conforme se constata no levantamento fiscal (CD à fl. 17 do PAF).

O Autuante esclareceu que todas as mercadorias cobradas na infração, estão sujeitas ao regime normal de apuração do imposto, ou seja, não existem nos levantamentos nem biscoito nem quaisquer outras mercadorias da substituição tributária.

Quanto à Infração 04, o Autuante informou que o crédito fiscal que o Impugnante alegou não ter sido dado no cálculo do imposto já fora apropriado pelo contribuinte nas entradas das mercadorias, quando do lançamento das respectivas notas fiscais nos Livros Registro de Entradas.

Também informou que todas as mercadorias cobradas na infração, estão sujeitas ao regime normal de apuração do imposto. A infração não cobra imposto devido por antecipação tributária. O Impugnante alegou que foram incluídas nos levantamentos notas fiscais que já foram objeto de recolhimento do ICMS por antecipação sem, contudo, apontar ao menos uma nota fiscal para confirmar tal alegação.

Disse que a alíquota utilizada de 20% corresponde aos cosméticos comercializados pelo contribuinte, que são tributados à alíquota de 18% acrescidos de dois pontos percentuais destinados ao Fundo de Pobreza, conforme preceituado no inciso I do Parágrafo único do Art. 16-A da Lei 7.014/96, e para melhor compreensão do que foi explicado, vale reproduzir o dispositivo legal mencionado:

Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Parágrafo único. Em relação ao adicional de alíquota de que trata este artigo, observar-se-á o seguinte:

I - incidirá, também, nas operações com álcool etílico hidratado combustível (AEHC), cosméticos, isotônicos, energéticos, refrigerantes, cervejas e chopes;

Observo que os elementos apresentados pelo defensor para contrapor o levantamento fiscal são insuficientes e não comprovam o recolhimento do débito apurado. Acato os valores apurados pelo autuante mediante levantamento fiscal e concluo pela procedência da Infrações 03 e 04.

Infração 05: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2019; janeiro a julho, setembro a dezembro de 2020. Multa de 1% sobre o valor das notas fiscais, totalizando R\$24.060,25.

Foi alegado pelo Defensor, que não houve descumprimento de obrigação acessória, os lançamentos constam dos livros próprios apresentados à fiscalização, a exemplo do livro Registro de Entradas, Saídas, Registro de Apuração, Registro de Inventário, Documentos de Arrecadação, DMA, notas fiscais de entrada, Diário, Caixa e Razão.

Disse que a infração referente ao descumprimento de obrigação acessória, acaso praticada, foi sem dolo, fraude ou simulação e não implicou falta de recolhimento de tributo.

O Autuante afirmou que a peça defensiva é incapaz de anular a cobrança, pois não consegue provar que as notas fiscais autuadas foram efetivamente lançadas na escrita fiscal.

Observo que a legislação prevê a aplicação de multa de 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenha sido utilizado sem o devido registro na escrita fiscal (art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96).

Na falta de escrituração das notas fiscais, mesmo que tenha sido efetuado o recolhimento do imposto, ainda assim, é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. Portanto, conclui-se que o descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, e o fato da não escrituração de notas fiscais não constitui circunstância agravante ou atenuante, relativamente à falta de recolhimento do imposto.

Não acato a solicitação do defendant, considerando que não se pode afirmar, de forma inequívoca, que não ocorreu falta de pagamento do imposto. Ao determinar a necessidade de registro na escrita fiscal de toda e qualquer entrada de mercadoria no estabelecimento, a pretensão da legislação é de se manter os controles fiscais e do fluxo de mercadorias desde o ingresso até a saída do estabelecimento. Neste caso, mesmo em relação a mercadorias não destinadas à comercialização, não se pode garantir um controle efetivo sem o necessário registro das entradas e saídas de mercadorias.

Portanto, interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle. A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99. Mantida a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269511.0003/21-2, lavrado contra **FILEMON FERREIRA PRIMO & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$130.956,31**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$24.060,25**, prevista no art. 42, inciso IX, da mencionada Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA