

**PROCESSO** - A. I. N° 203459.0004/19-6  
**RECORRENTE** - EDUSUB COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JFJ nº 0180-03/21-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 10/11/2022

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0296-11/22-VD

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. É devido o ICMS antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização. Procedido os devidos reparos na apuração da infração excluindo os itens de Uso ou Consumo e Ativo Imobilizado, excluindo os itens amparados pela ST, bem como apropriando os pagamentos da Antecipação Parcial efetuados sob a rubrica 1755, já validada junto ao INC em seus respectivos meses. Feitas as devidas correções. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2019, exige ICMS no valor de R\$88.994,09, acrescido da multa de 60%, pelo *recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização*, nos meses de janeiro, fevereiro, maio a novembro de 2014, fevereiro a outubro e dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, março, maio, julho, setembro e outubro de 2017, maio de 2018. (Infração 07.15.02).

O sujeito passivo apresentou defesa fls. 26/37. Já o Autuante prestou informação fiscal fl. 47/52.

Após as intervenções das partes, a JFJ proferiu o seguinte voto:

#### **VOTO**

*Não foi abordado pela defesa, questionamento a respeito das formalidades necessárias a legitimidade do Auto de Infração, considerando que se encontram presentes neste PAF os requisitos elencados no art. 39 do RPAF/99, para sua validade. Sendo assim, não foi identificada nenhuma violação ao princípio da legalidade, do devido processo legal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, bem como, na narrativa dos fatos correspondentes a irregularidade imputada.*

*No mérito, o presente Auto de Infração, exige crédito tributário, pelo recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização.*

*O defendente contestou parcialmente o lançamento de ofício, apontando equívocos no levantamento fiscal, com os seguintes argumentos: (a) não observância do disposto no art. 272, inciso I, alínea b, efeitos até 31/12/2015, do RICMS/BA, que determina a redução da base de cálculo em 20%; (b) notas fiscais em que o ICMS foi recolhido antecipadamente por substituição tributária; (c) redução de 20% da base de cálculo, nas aquisições realizadas por empresas optantes pelo Simples Nacional, como é o seu caso, quando o imposto é recolhido no prazo regulamentar; (d) exclusão da base de cálculo de valores já exigidos em autos lavrados no período em que a empresa estava descredenciada.*

*Em sede de informação fiscal, o Autuante acatou os argumentos apresentados pela defesa, afirmando que são procedentes, com exceção de que teria desconsiderado pagamentos efetuados relativamente ao ICMS*

*antecipação parcial. Esclareceu que todos os pagamentos constantes do banco de dados da SEFAZ foram considerados no levantamento fiscal, conforme relação de DAEs fls. 17 a 22 do PAF. Acrescentou que atendendo os demais argumentos da defesa, o levantamento fiscal foi revisto e refeito, conforme planilhas ajustadas fls.48/52.*

*Importante salientar, que o Autuante se equivocou, quando concluiu na Informação Fiscal, que o débito remanesce no valor de R\$ 19.786,56, considerando que as planilhas que elaborou, fls. 48/52, nos conduzem ao valor de R\$ 22.579,08.*

*Depois de analisar os fundamentos da autuação, acolho o demonstrativo ajustado pelo Autuante considerando que elaborados em consonância com o RICMS/2012 e a Lei 7014/96, remanescendo o débito no valor de R\$ 22.579,08, conforme planilha abaixo:*

*Demonstrativo ICMS Antecipação Parcial  
Valores remanescentes - planilhas fls.48/52*

<b>mês/ano</b>	<b>ICMS a recolher</b>
fev/14	3.441,94
mai/14	785,78
jun/14	3.911,45
set/14	295,86
nov/14	185,06
<b>total</b>	<b>8.620,09</b>
fev/15	254,8
mar/15	1.413,13
mai/15	158,6
jun/15	1.003,78
ago/15	1.224,28
<b>total</b>	<b>4.054,59</b>
jan/16	152,93
fev/16	1024,88
mai/16	704,78
set/16	1.659,57
out/16	1.922,87
nov/16	703,58
<b>total</b>	<b>6.168,61</b>
mai/17	687,7
out/17	2.002,91
<b>total</b>	<b>2.690,61</b>
mai/18	1.045,18
<b>Total Geral</b>	<b>22.579,08</b>

*Sobre a multa aplicada, o defendente arguiu violação ao princípio do não-confisco e da capacidade contributiva. Requereu sua redução ou cancelamento.*

*Observe que no presente caso, a multa aplicada está correta e se encontra prevista na Lei 7014/96, (alínea 'd', do inciso II, do art. 42). Saliento que esta Junta de Julgamento Fiscal não pode apreciar pedido de dispensa da multa por infração de obrigação tributária.*

*No que concerne ao pedido de redução da multa, deixo de acatá-lo, pois, o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e o art. 158 do RPAF/99 foram revogados. (O § 7º do art. 42 foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19). Sendo assim, evidencia-se também, a impossibilidade legal, para atendimento a este pleito do defendente.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE da autuação.*

O contribuinte inconformado com a Decisão de piso, apresenta peça recursal às fls. 72/81, onde tece os seguintes argumentos:

Reproduziu a resolução do resultado da 3ª JJF volta a chamar atenção para necessidade de observância do disposto no art. 272, I, "b", efeitos até 31/12/2015 do RICMS/BA. Esclarece que bens de uso e consumo das empresas correspondem a detergentes, papel toalha, saco de lixo, esponja para limpeza, luvas plásticas, entre outros materiais, pois nunca foram objeto de comercialização, não ocorrendo o fato gerador do ICMS.

Salienta também há diferença entre antecipação parcial e cálculo do diferencial de alíquota. Nesse sentido, a antecipação parcial está relacionada às aquisições interestaduais de mercadorias que

são destinadas à revenda. O diferencial de alíquota é relacionado às aquisições interestaduais de materiais destinados ao ativo imobilizado ou ao uso ou consumo (sem comercialização).

Diz que o legislador estabeleceu a dispensa do lançamento e pagamento relativo à diferença de alíquotas nas aquisições de materiais de uso e consumo efetuadas por microempresas e empresas de pequeno porte, através do dispositivo citado e reproduzido.

Afirma pela necessidade da exclusão da tributação, uma vez que a Fiscalização em questão autuou o Contribuinte de forma indistinta, sem uma devida apuração em relação às características específicas da Peticionante e de suas atividades.

Pede pela análise das planilhas / levantamentos anexos, e considerando ser empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL, impõe-se a exclusão da autuação do ICMS indevidamente lançado sobre a diferença de alíquotas nas aquisições de material de uso e consumo efetuadas.

Sustenta também pela necessidade de desconto no cálculo da substituição tributária dos produtos conforme anexo I do RICMS –BA. Primeiramente, diz ser empresa do ramo alimentício que possui mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária nos moldes do Anexo 1 do RICMS/BA, devendo recolher ICMS com nas alíquotas ali estabelecidas.

Pontuou que no momento da entrada das mercadorias listadas no referido anexo, a Recorrente que é optante do SIMPLES NACIONAL, faz jus a redução de 20% do valor do ICMS apurado em caso de antecipação parcial, uma vez recolhido no prazo, conforme o Art. 274 do RICMS/BA (ora reproduzido na peça).

Afirma que nas compras de mercadorias para comercialização, é adquirida mercadorias de sua franqueadora e é concedida uma redução de 20% do valor do imposto devido, se o recolhimento for feito no prazo regulamentar.

Solicita exclusão do lançamento dos valores à título de redução de 20%.

Alega pela a necessidade de exclusão da base de cálculo dos autos lavrados no período em que a empresa estava descredenciada. Destaca que foi descredenciada para pagamento do ICMS devido por antecipação parcial por descumprimento de um dos requisitos previstos no art. 125, § 7º, incisos II e IV do RICMS/BA pelo próprio Estado.

Afirma que recolheu o imposto devido ainda sem antecipação, realizando o pagamento no momento da ocorrência do fato gerador do mesmo, nos moldes das planilhas / levantamentos anexos, conforme a planilha de fls. 75/76.

Sustenta que o não abatimento desse pagamento, não encontra qualquer fundamento, uma vez que o recolhimento do tributo foi realizado apenas em momento diferente do quanto estabelecido, em razão do descredenciamento desta Recorrente realizado pelo Autuante. Trata-se, portanto, de lançamento arbitrário, uma vez que tendo sido recolhido o tributo em momento posterior, a lavratura dos referidos autos de infração sugere pagamento em duplicidade que é vedado pelo nosso ordenamento.

Conclui que a exclusão do lançamento fiscal dos montantes referentes aos Autos de Infração acima listados, uma vez que estava descredenciada por atuação do próprio Estado e realizou o pagamento dos referidos valores relativos à ICMS pelo recolhimento regular (sem antecipação).

Alega confiscatória a multa aplicada, conforme a vedação do art. 150, IV da CF/88. Cita lição de Ilustre Hugo de Brito Machado (Hugo de Brito Machado, *in* Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 04, pág. 256), reproduz entendimento dos Doutrinadores Celso Ribeiro Bastos e Ives Gandra da Silva Martins, em Comentários à Constituição do Brasil. V. 6, t. I. São Paulo, Saraiva, 1990, p. 162. Roga pelo argumento do princípio do não-confisco, dando como exemplo lição de Sacha Calmon Navarro Coêlho, *in* Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário. Rio de Janeiro, Forense, 1999, p. 257, e, do Mestre Celso Antonio Bandeira de Melo. Transcreve decisões do STF (ADI-MC - MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - Processo: 1075

UF: DF - DISTRITO FEDERAL Órgão Julgador: Data da decisão: Documento: DJ 24-11-2006 PP-00059 EMENT VOL-02257-01 PP-00156; ADI 551 Julgamento: 24/10/2002 - Órgão Julgador: Tribunal Pleno. DJ 14-02-2003 PP-00058). Acosta posicionamento do STF onde reproduz trecho de voto proferido pela Min. Ellen Gracie na ADI 1.075-1-MC/DF:

Requer pela Improcedência do Auto de Infração e provimento do Recurso apresentado.

## VOTO

Acuso a tempestividade do Recurso Voluntário nos termos do art. 171 do RPAF (Decreto nº 7.629/99), desta forma cabe a sua apreciação, não havendo questões preliminares e/ou prejudiciais no recurso, aprecio diretamente o mérito.

Nesta fase recursal, o patrono da recorrente veio aos autos tentar modificar a Decisão recorrida que a 3ª JF julgou pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, lavrado pelo recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, nos meses de janeiro, fevereiro, maio a novembro de 2014, fevereiro a outubro e dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, março, maio, julho, setembro e outubro de 2017, maio de 2018. (Infração 07.15.02), o qual mediante informação fiscal acostada as fls. 47/52, sofreu redução para R\$ 22.579,08, acrescido da multa de 60%.

Seu pleito se baseia nos seguintes pontos:

1. Necessidade de exclusão dos itens de uso ou consumo, bem como a aplicação do Art. 272, inciso I, alínea “b”;
2. Exclusão dos produtos incluídos no Anexo I do RICMS – Substituição Tributária;
3. Necessidade do desconto de 20% previsto no Art. 274 do RICMS/BA;
4. Desconto do pagamento da Antecipação Parcial recolhida através de Auto de Infração lavrado no trânsito, quando esta esteve descredenciada; e
5. Redução da multa aplicada por entender ter caráter confiscatório.

Antes de passar à análise das questões trazidas em recurso, se faz necessário registrar que o contribuinte é uma **Empresa de Pequeno Porte**, do ramo de lanchonetes, que ora acosto o print do Cadastro junto a SEFAZ:

Consulta Básica ao Cadastro do ICMS	
Dados da empresa	
<b>Identificação</b>	
CNPJ: 12.135.197/0002-36	Inscrição
Razão Social: EDUSUB COMERCIO DE ALIMENTOS EIRELI	
Nome Fantasia: SUB WAY	
Natureza Jurídica: EMPRESA INDIVIDUAL DE RESP. LIMITADA - EIRELI (DE NATU	
Unidade de Atendimento: SGF/DIRAT/GERAP/CORAP METRO	
Unidade de Fiscalização: INFAZ VAREJO	
<b>Endereço</b>	
Logradouro: AVENIDA ANTONIO CARLOS MAGALHAES	
Número: 4362	Complemento: : ESPACO 04-A; : EMB
Bairro/Distrito: PITUBA	CEP: 41800-700
Município: SALVADOR	UF: BA
Telefone: (71) 34149175	E-mail: DENILSON@ATIVACONTABILID
Referência: DENTRO DA RODOVIARIA	Localização: ZONA URBANA
<b>Informações Complementares</b>	

Dito isto, vamos as alegações da recorrente: Inicia pedindo pela aplicabilidade do Art. 272, inciso I, alínea b, com efeito até 31/12/2015 do RICMS/Ba, que tratava da dispensa do Diferencial de Alíquotas sobre a aquisição de material de uso e consumo, quando estas fossem adquiridas por

microempresas e empresas de pequeno porte. Tal norma não se aplica ao caso concreto, pois o auto em questão trata de Antecipação Parcial.

Analisando o levantamento feito pela autuante em sua Informação Fiscal, fls.47/52, pude constatar que não houve a observância quanto aos itens predominantemente de Uso ou Consumo e Ativo Imobilizado, os quais relaciono abaixo, agrupando por tipo:

Descrição	Finalidade
FORMA P/ ASSAR 5 PAES	Ativo Imobilizado
BANDEJA COM ETIQUETADORA E PS	Ativo Imobilizado
CONCHA MOLHO ACO INOX LAGUNA	Ativo Imobilizado
BOBINA TERMICA	Uso ou Consumo
CALCADOS	Uso ou Consumo
CAMISA	Uso ou Consumo
CAMISETA	Uso ou Consumo
ESPONJA DUPLA FACE	Uso ou Consumo
KAY 5 SANITIZER BAL 5KG	Uso ou Consumo
KAY ACTIGEL - ALCOOL GEL	Uso ou Consumo
KAY - SABAO BACTERICI	Uso ou Consumo
KAY FC LIMPADOR PISO	Uso ou Consumo
KAY FLAX - DETERGENTE NEUTRO	Uso ou Consumo
KAY MULT SURFACE MULTI CX 4X1L	Uso ou Consumo
KIT CESTAS SUBWAY C/ CONCHAS	Uso ou Consumo
KIT PULVERIZADOR CX C/ 3 UNID.	Uso ou Consumo
LUVA PLASTICA DESC CX/10.000 U	Uso ou Consumo
PANO EM ROLO	Uso ou Consumo
PAPEL TOALHA INTERFOLHA C/1000	Uso ou Consumo
REDINHA PARA CABELO	Uso ou Consumo
SACO ALVEJADO PACOTE C/10	Uso ou Consumo
SACO LIXO PRETO 200LT COMUM	Uso ou Consumo

Os itens acima devem, portanto, ser excluídos do lançamento de ofício, pois o art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, não autoriza a cobrança de antecipação parcial sobre itens do ativo ou destinados ao uso e consumo do estabelecimento.

Quanto a não exclusão dos itens contidos no Anexo I do RICMS/Ba, também assiste razão a recorrente, pude averiguar, que o item MASSA CRUA COOKIE e MASSA CONGELADA PARA PAO, ambos com NCM 1901.2000, é um produto passível de Substituição tributária, não cabendo o pagamento da Antecipação Parcial, portanto, também deve ser excluído do levantamento feito.

A recorrente alega ter direito a benesse do desconto de 20% de que trata o Art. 274 do RICMS/BA, por se tratar de Empresa de Pequeno Porte, ocorre que esse benefício somente deve ser concedido quando a Antecipação Parcial for recolhida no prazo regulamentar, que não é o caso em tela, como resta claro da leitura do dispositivo descrito:

**“Art. 274. No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições efetuadas por contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, independentemente da receita bruta, fica concedida uma redução de 20% (vinte por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar, não cumulativa com a redução prevista no art. 273”(grifos).**

Ocorre que a autuante contemplou a recorrente com esse benefício indevidamente, porém o mesmo não pode ser corrigido neste recurso, porque não é o manejo processual adequado para essa ação, dessa forma abstenho-me de corrigir esse defeito cometido pela autuante.

Alegou também a necessidade de dedução de pagamentos feitos a título de Antecipação Parcial, oriundos de Auto de Infração lavrado pelo trânsito, em momento que esteve descredenciada pelo Fisco Baiano. Em consulta ao INC Informações do Contribuinte da SEFAZ, foi possível identificar que alguns pagamentos listados pelo sujeito passivo em sua peça recursal, fls. 17 a 22, realmente se tratava de Antecipação Parcial, evidenciado pela descrição da infração lá registrada, assim sendo, os mesmos também serão apropriados, em valores originais, aos meses que pertencerem e fizeram parte da autuação.

De todo exposto procedi os devidos reparos na apuração da infração excluindo os itens de Uso ou Consumo e Ativo Imobilizado, excluindo os itens amparados pela Substituição Tributária, bem como apropriando os pagamentos da Antecipação Parcial efetuados sob a rubrica 1755, já validada junto ao INC em seus respectivos meses. Feitas as devidas correções, temos os seguintes valores devidos:

Demonstrativo ICMS Antecipação Parcial			
mês/ano	ICMS a recolher	Revisão	Julgado
fev/14	3.441,94	2.152,41	1.289,53
mai/14	785,78	82,09	703,69
jun/14	3.911,45	157,71	3.753,74
set/14	295,86	170,92	124,94
nov/14	185,06	97,95	87,11
fev/15	254,80	254,80	0,00
mar/15	1.413,13	1.413,13	0,00
mai/15	158,60	127,94	30,66
jun/15	1.003,78	90,10	913,68
ago/15	1.224,28	209,31	1.014,97
jan/16	152,93	125,71	27,22
fev/16	1.024,88	172,36	852,52
mai/16	704,78	108,17	596,61
set/16	1.659,57	1.659,57	0,00
out/16	1.922,87	158,23	1.764,64
nov/16	703,58	155,59	547,99
mai/17	687,70	687,70	0,00
out/17	2.002,91	136,46	1.866,45
mai/18	1.045,18	153,18	892,00
<b>Total Geral</b>	<b>22.579,08</b>	<b>8.113,33</b>	<b>14.465,75</b>

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 203459.0004/19-6, lavrado contra **EDUSUB COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$14.465,75**, acrescido da multa de 60%, prevista alínea ‘d’, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de outubro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA - RELATORA

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS