

**A.I. Nº** - 108529.0005/18-8  
**AUTUADO** - BRF S.A.  
**AUTUANTE** - GILMÁRIO MACEDO LIMA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 06/12/2022

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0232-02/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. Infração reconhecida. b) LANÇAMENTO DE DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Infração reconhecida. c) UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. A autuada comprovou que a maioria das operações se refere a devoluções, procedimento de acordo com o art. 451 do RICMS/2012, elidindo parte da infração. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Nas vendas de mercadorias para pessoas estabelecidas em outros estados não consideradas contribuintes do ICMS, a alíquota aplicável é a prevista para as operações internas. Não restou comprovado que as mercadorias se destinaram a não contribuintes do ICMS. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. Infração reconhecida. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA DE 1%. Infração reconhecida. Afastada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência e perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 14/12/2018, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 167.505,06, acrescido de multa pela constatação das infrações a seguir descritas:

**INFRAÇÃO 01 – 01.02.11** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal falso, ou inidôneo, fatos apurados nos períodos de janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2015, no valor de R\$ 1.565,76, acrescido de multa de 100%, prevista no art. 42, inc. IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 31 e art. 44, inc. II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 318, § 3º do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 02 – 01.02.20** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, para fatos apurados nos períodos de janeiro a setembro de 2015, no valor de R\$ 649,04, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 31 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 309, inc. I do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 03 – 01.02.40** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos períodos de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$ 15.108,12, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 29 e 31 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 309, § 6º do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 04 – 03.02.07** – Recolheu a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual, nos períodos de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$ 74.700,77, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 15, inc. I, alínea “b” e art. 16 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 05 – 06.05.01** – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, fato ocorrido em outubro de 2015 no valor de R\$ 640,15, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 06 – 16.01.02** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos períodos de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$ 74.841,22, referente a multa de 1%, prevista no art. 42, inc. XI da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 217 e 247 do RICMS/2012.

A autuada, através de seus advogados, impugnou o lançamento, fls. 34 a 50, onde inicialmente relatou os fatos, reproduziu as infrações e afirmou que parte da autuação não merece prosperar, devendo ser parcialmente cancelada, por existência de vícios materiais, ou julgada totalmente improcedente.

Requer o reconhecimento da extinção de parte do crédito tributário, com base no art. 156, inc. I, do CTN, em razão de ter reconhecido os valores exigidos nas infrações 01, 02, 05 e 06, e providenciado o recolhimento do valor correspondente, conforme comprovante de pagamento anexos – Doc. 04.01.

Afirma que a infração 03 é improcedente, pois, de acordo com a descrição dos fatos, o agente fiscal alegou que a autuada teria supostamente utilizado créditos indevidos de ICMS, já que o valor creditado é superior ao valor do imposto destacado nas notas fiscais relacionadas na planilha anexa ao Auto de Infração. Porém, tal afirmação não merece prosperar.

Explica que as operações arroladas nesta infração são de devolução, CFOP 5.202, contrário do que consta no lançamento, e assim, entende que os créditos tomados em virtude destas operações de devolução não são indevidos, como consta no lançamento.

Esclarece que em diversas operações o crédito em valor superior ao destacado na nota fiscal de devolução se deu pelo fato de ter sido escriturado no momento da saída, valor de ICMS superior ao destacado na nota fiscal de venda e em outros casos os estabelecimentos que emitiram as notas fiscais de devolução deixaram indevidamente de destacar o ICMS na nota fiscal de devolução, conforme determina o art. 451 do RICMS/BA.

Cita a título exemplificativo da primeira ocorrência, as mercadorias comercializadas: 70 caixas de 10 kg cada, de LINGUIÇA SUÍNA no total de 1.050 kg, por meio da nota fiscal de venda nº 2.372.735, emitida pela autuada e devolvidas por meio da nota fiscal de devolução nº 22.285, emitida pela empresa Roberto A. dos Santos C. Ltda., CNPJ nº 15.646.763/0001-81, cujas cópias constam plotadas na defesa.

Ressalta que o valor destacado nas notas fiscais de venda e de devolução é praticamente o mesmo, restando uma diferença de apenas R\$ 0,16, e as quantidades de mercadorias comercializadas e devolvidas são exatamente as mesmas.

Acrescenta que ao registrar a operação de venda na EFD, acabou inserindo o valor a débito de ICMS maior do que havia sido destacado na nota fiscal de saída. Ou seja, na prática, acabou pagando mais imposto do que o efetivamente devido, conforme resumo na tabela a seguir.

ICMS NF de Venda	ICMS NF de Devolução	ICMS escriturado na EFD	Valor do crédito comado quando houve devolução
R\$ 965,94	R\$ 966,11	R\$ 998,94	R\$ 998,94

Frisa que por conta dessa situação, em vez de tomar crédito apenas do valor destacado na nota fiscal de devolução, utilizou o crédito do valor integral registrado na EFD quando da saída da mercadoria do estabelecimento, onde parte se refere ao valor destacado na nota fiscal de devolução, R\$ 966,11, e outra por conta do pagamento a maior de ICMS quando da saída da mercadoria do estabelecimento, R\$ 32,83.

Defende que o procedimento adotado está de acordo com a legislação, porque, nos termos do art. 452 do RICMS/BA, quando ocorre a devolução, é permitida a tomada de crédito do valor do ICMS destacado na nota de devolução, desde que este valor seja o mesmo do imposto lançado no documento originário.

Complementa que, quando há ICMS pago a maior pelo fato de ter sido registrado uma quantia de ICMS superior à efetivamente devida na escrituração fiscal, o contribuinte tem o direito de estornar o valor indevidamente pago, na forma do art. 307, do RICMS/BA.

Conclui que pelo fato de terem ocorrido as duas situações previstas nos dispositivos legais citados, devolução de mercadoria mais pagamento a maior de ICMS na saída, é legítimo o crédito de ICMS.

Quanto a segunda situação, traz aos autos cópias das notas fiscais de venda nº 1.922.314 e de devolução nº 150.277 para demonstrar que na operação, vendeu 140 caixas, de 2,5 kg cada, de LINGUIÇA CALABRESA SADIA para a empresa Atacadão S/A, CNPJ nº 75.315.333/0073-83, sendo essas mesmas 140 caixas, devolvidas por meio da nota fiscal de devolução citada, porém sem o destaque do ICMS.

Salienta que nos termos do art. 451, do RICMS/BA, que reproduz, é dever daquele que emite a nota fiscal de devolução destacar o valor do imposto pago na operação anterior.

Argumenta que se o estabelecimento que devolveu as mercadorias deixou de destacar o ICMS conforme determina a legislação, a empresa que a recebeu não pode ser prejudicada, pois, tem o direito ao crédito por ela pago quando da saída da mercadoria de seu estabelecimento, em razão de ter havido a concretização da operação de circulação de mercadorias. Posteriormente se ocorreu a devolução, o negócio foi desfeito, hipótese na qual não é possível exigir o ICMS.

Traz o entendimento do CONSEF acerca da matéria, reproduzindo ementa do Acórdão CJF nº 0281/12-17, julgado em 27/07/2017.

Conclui que o Auto de Infração deve ser julgado improcedente com relação à infração 03, já que são lícitos os créditos fiscais, conforme demonstrado.

Ressalta a necessidade de se buscar a verdade material dos fatos que levaram a autuação, além da grande quantidade de operações que constam na infração 03, requer a realização das diligências necessárias, bem como a produção de prova pericial, nos termos do art. 145, parágrafo único do RPAF/99, cujos quesitos indica.

Solicita que, ao ser determinada a diligência e/ou a perícia fiscal, seja intimada para, sendo o caso, complementar os quesitos formulados e apresentar documentação complementar para a análise.

Ao abordar a infração 04, antes de rebater o mérito, expõe questões preliminares que, presume o reconhecimento de nulidade, bem como ao seu cancelamento.

Reproduz os termos do art. 142, do CTN, para lembrar que ao realizar o lançamento, a autoridade fiscal tem o dever verificar a ocorrência do fato gerador, apurar corretamente a matéria tributável e calcular o montante do imposto devido, buscando sempre a verdade material, o que não foi observado no presente caso.

Explica que a infração 04, está sendo exigido o imposto supostamente pago a menor em operações interestaduais, já que, na visão da fiscalização, a alíquota utilizada de 12% estaria incorreta, sendo aplicável a alíquota de 17%.

Ressalta que basta uma breve análise das mercadorias arroladas no Auto de Infração para verificar que diversas delas estão abrangidas pelo benefício fiscal do art. 268, inc. XIV, do RICMS/BA, que reduz a carga tributária nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno para 7%, conforme se observa na planilha anexada ao Auto e trecho do demonstrativo que reproduz.

Diz que se o agente fiscal tivesse analisado a fundo a natureza das operações, teria percebido que a empresa não recolheu ICMS com alíquota menor, vez que contrariamente recolheu ICMS em valor superior ao devido, já que, em vez de pagar o tributo com a alíquota de 12%, quando deveria ter se utilizado da previsão do art. 268, inc. XIV, do RICMS/BA, e tributado as operações à alíquota efetiva de 7%.

Frisa que essa situação é totalmente incompatível com o comando do já citado art. 142 do CTN e com o princípio da busca pela verdade material, que obriga o sujeito ativo a fazer um levantamento completo, a partir de fatos indiscutíveis, inquestionáveis e bem definidos, não de meras presunções para a produção de autos de infração sem a correta descrição dos fatos geradores e da determinação da matéria tributável, na expectativa que o sujeito passivo a determine na impugnação.

Salienta e transcreve o que expressamente determina o art. 2º do RPAF/99, além de ressaltar o fato do art. 18, prevê a nulidade do lançamento quando houver insegurança na determinação da infração.

Afirma que tendo a fiscalização presumido equivocadamente, sem buscar apurar a verdade material, que a empresa teria recolhido ICMS a menor por ter se utilizado da alíquota errada nas operações fiscalizadas, resta demonstrada a sua flagrante nulidade, por vício material, por ofensa ao art. 142 do CTN.

Apresenta decisão do CONSEF, que diz corroborar com o entendimento exposto, reproduzindo ementa do julgamento do Auto de Infração nº 206949.0003/04-2.

Requer seja reconhecida a nulidade e o consequente cancelamento do lançamento impugnado por falta de segurança na apuração dos fatos geradores e na determinação da matéria tributável.

Ao expor as questões de mérito que, entende suficientes para levar a improcedência da infração 04, ressalta que o faz na remota hipótese do não acolhimento da preliminar, o que não se espera, mas, admite apenas por argumentar.

Assevera que a acusação não merece prosperar, pois além de não ter recolhido a menor ICMS nas operações em questão, na realidade acabou por recolher o imposto em montante superior ao efetivamente devido.

Explica que nos termos do art. 268, inc. XIV, do RICMS/BA, copiado, e do Convênio ICMS 89/05, nas saídas interestaduais dos produtos nele descritos, aplica-se a alíquota de 7%.

Afirma que as mercadorias arroladas na infração impugnada estão sujeitas a referida redução de alíquota, já que são todos produtos derivados do abate de gado, frango e de suínos. O que diz ser



claro pela análise da descrição das mercadorias na planilha anexa ao Auto, portanto, é descabida a exigência de ICMS à alíquota de 17% para as operações fiscalizadas, devendo ser julgado totalmente improcedente o Auto de Infração, já que não houve recolhimento do ICMS com alíquota superior ao previsto na legislação.

Pelas mesmas razões expostas para a infração anterior, requer sejam realizadas todas as diligências necessárias, bem como a produção de prova pericial, nos termos do art. 145, parágrafo único do RPAF/99, listando para tanto, os quesitos.

Solicita ainda que ao ser determinada a diligência e/ou a perícia fiscal, que seja intimada para, sendo o caso, complementar os quesitos e apresentar documentação complementar para a análise.

Defende o afastamento da penalidade aplicada no patamar de 60% do imposto lançado para as duas infrações, caso não se entenda pela improcedência, que de forma alguma se espera, mas admite apenas por argumentar.

Ressalta a necessidade de tal penalidade respeitar o princípio da equidade, art. 108, inc. IV, do CTN, e do não-confisco, art. 150, inc. IV, da Constituição Federal, sob pena de ser considerada abusiva, ainda que se considere legítima a sua imposição.

Destaca o entendimento já fixado pelo STF, neste sentido, para que não restem dúvidas quanto à aplicação dos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade das penalidades, uma vez que a fixação de multa no patamar de 60% do tributo devido, fica evidente o desvirtuamento da função da penalidade tributária, que acaba sendo aplicada como mero fim de incremento da arrecadação, além dos efeitos confiscatórios, fatos que impõem-se a anulação das multas aplicadas nas infrações 03 e 04, ou, quando menos, sua redução, tendo em vista a sua patente inconstitucionalidade/ilegalidade.

Reitera o pedido de reconhecimento da extinção do crédito tributário relativo às infrações 01, 02, 05 e 06, tendo em vista o pagamento das referidas infrações conforme comprovante anexo.

Requer também a improcedência total da infração 03, já que os créditos de ICMS tomados estão de acordo com a legislação.

Pugna, em relação a infração 04, preliminarmente, que seja reconhecida a nulidade e o consequente cancelamento do lançamento e, caso não se entenda pelo acolhimento da preliminar, requer que seja julgada improcedente, eis que não houve recolhimento do ICMS a menor no período fiscalizado, já que as mercadorias objeto da infração estão sujeitas à redução de alíquota prevista no art. 268, inc. XIV, do RICMS/BA.

*Ad argumentandum*, caso não se entenda pela improcedência total ou parcial das infrações 03 e 04, requer que sejam afastadas as multas em percentual de 60% do valor do tributo exigido.

Pede ainda a determinação de diligência/perícia dos autos, a fim de que sejam realizadas as investigações necessárias, bem como seja oportunizada a realização de prova pericial, a fim de que seja alcançada a verdade material dos fatos, nos termos do Capítulo II, art. 123, § 3º do RPAF/99.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive pela juntada de novos documentos, assim como pela realização de sustentação oral na respectiva sessão de julgamento, devendo, portanto, serem intimados os procuradores da parte com antecedência, em atenção ao princípio da ampla defesa e do devido processo legal.

Por fim, requer que as intimações expedidas no presente processo sejam direcionadas para o endereço de seus patronos, no endereço que indica.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 136 a 138, onde inicialmente reproduz as infrações e apresenta um breve resumo dos argumentos da defesa.

Esclarece que todos os demonstrativos foram elaborados a partir dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital - EFD, informações constantes na base de dados da SEFAZ.

Ao abordar os argumentos da defesa referentes a infração 03, afirma que analisando o exemplo destacado pela autuada, referente a nota fiscal de saída nº 2.372.735, fl. 37, que apresenta o ICMS debitado de R\$ 965,94 e a nota fiscal de devolução nº 22.285, fl. 38, com o ICMS destacado de R\$ 966,11, é fácil constatar o erro cometido, visto que na EFD o ICMS creditado foi de R\$ 998,94, ou seja, maior que o debitado na venda, e até mesmo, maior que o ICMS destacado na devolução, acarretando crédito fiscal a maior.

Sobre o argumento da defesa de que em algumas devoluções não foi destacado o imposto, diz que após analisar tais alegações, verificou as notas de vendas e correlacionou com as notas de devoluções. Assim, acatou os argumentos, realizou a retificação do demonstrativo retirando as notas fiscais que não tiveram o imposto destacado, mantendo as demais.

Solicita que seja julgada procedente em parte a infração, no valor histórico de R\$ 5.452,57.

Quanto a infração 04, informa ter realizado a revisão dos itens constantes dos demonstrativos e acatou a alegação da defesa, retirando os produtos que possuem carga tributária de 7%, conforme o art. 268, inc. XIV, do RICMS/BA

Pede que seja julgada procedente em parte a infração 04, no valor histórico de R\$ 58.657,22.

Conclui afirmando que, ciente de que procedeu dentro das normas de auditoria, com a certeza de ter dirimido quaisquer dúvidas sobre a ação fiscal, reafirma o trabalho executado e solicita, salvo melhor juízo, que o mesmo seja julgado procedente as infrações 01, 02, 05 e 06, e procedente em parte as infrações 03 e 04.

A autuada se manifesta às fls. 147 a 151, onde inicialmente faz uma síntese dos fatos e afirma que o crédito tributário supostamente remanescente, também é improcedente.

Quanto a revisão procedida pelo autuante, diz que apesar de acatado os argumentos da defesa, ainda constam operações de devolução na planilha anexada à informação fiscal referentes as situações em que o crédito destacado nas notas fiscais de devolução é menor que o valor do ICMS debitado na venda. Apresenta como exemplo as notas fiscais números 002.382 de 04/02/2015 e 003.336 de 24/12/2015, onde ocorreu a situação descrita.

Requer que sejam excluídas da infração todas as operações de devolução de mercadorias com destaque de crédito de ICMS inferior ao valor destacado nas notas fiscais de vendas.

Acrescenta que além disso, o agente fiscal deixou de acolher o argumento no sentido de que em diversas operações a tomada de crédito em valor superior ao destacado na nota fiscal de devolução se deu pelo fato de ter sido escriturado e recolhido, no momento da saída, valor de ICMS superior ao destacado na nota fiscal de venda, pois na visão da fiscalização, não procedem os argumentos da defesa, conforme exposição do autuante.

Frisa que tal entendimento não merece prosperar. O argumento da defesa é que o ICMS escriturado na EFD e recolhido no momento da venda é superior ao ICMS destacado nos documentos fiscais, portanto, o ICMS debitado na venda é superior ao efetivamente devido, o que possibilita o uso de créditos no valor integral quando da devolução das mercadorias comercializadas nestas condições.

Salienta que o procedimento adotado está de acordo com o art. 452 do RICMS/BA. Além disso, quando há ICMS pago a maior pelo fato de ter sido registrado uma quantia de ICMS superior à efetivamente devida na escrituração fiscal, o contribuinte tem o direito de estornar o valor indevidamente pago, na forma do art. 307, do RICMS/BA, ressalta.

Conclui que pelo fato de terem ocorrido as duas situações previstas nos dispositivos legais citados: devolução de mercadoria e pagamento a maior de ICMS na saída, é legítimo o crédito de ICMS, devendo ser julgado totalmente improcedente o Auto de Infração.

Quanto a infração 04, pontua que o fiscal diz ter acolhido o argumento da defesa no sentido de que a alíquota utilizada de 12%, é superior a efetivamente devida, 7% e que não houve falta de recolhimento de ICMS, tendo excluído do lançamento todas as operações interestaduais em que os produtos se encaixam no dispositivo legal.

Garante que ao analisar planilha anexa à informação fiscal, verificou que ainda constam diversas mercadorias que se encaixam na hipótese dos citados nos dispositivos legais, tais como LINGUIÇAS, FRIOS, SALAMES, SALSICHAS etc., conforme demonstrativo – Doc. 03, e, caso o autuante tivesse verificado que estes produtos também estão sujeitos à redução de base de cálculo, não teria exigido o recolhimento de ICMS à alíquota de 17%, motivo pelo qual deve ser reconhecida a nulidade requerida.

Defende que nos termos do art. 142 do CTN e com base no art. 18, inc. IV, “a” do RPAF/99 a infração deve ser julgada nula, ou totalmente improcedente, já que as mercadorias relacionadas na planilha anexa à informação fiscal estão sujeitas à redução de base de cálculo.

Requer o acatamento dos argumentos, bem como aqueles expostos na defesa, para reconhecer a nulidade do Auto de Infração ou, quando menos, para que seja julgada totalmente improcedente, e, caso assim não se entenda, o que se admite apenas por argumentar, que seja determinada a diligência, nos termos expostos na defesa.

O autuante, presta nova informação às fls. 158 e 159, onde reproduz os argumentos apresentados pela autuada na última manifestação, referentes a infração 03 e relata que procedeu uma nova análise das alegações da autuada e verificou as notas fiscais de vendas, correlacionou com as notas fiscais de devoluções e assim acatou os argumentos, retificando o demonstrativo, onde retirou as notas fiscais que não tiveram imposto destacado, mantendo as demais o que resultou no valor para a infração 03 de R\$ 760,84, portanto, solicita que a mesma deve ser julgada parcialmente procedente.

Quanto a infração 04, diz ter considerado os argumentos defensivos e procedeu uma nova revisão dos itens constantes nos demonstrativos, retirando os produtos que conforme o art. 268, inc. XIV do RICMS/2012, tem carga tributária de 7%, de forma que a infração deve ser julgada parcialmente procedente no valor histórico de R\$ 6.130,01.

Após a informação fiscal, onde foram alterados os valores exigidos nas infrações 03 e 04 e anexados aos autos novos demonstrativos e levantamentos, o processo foi remetido ao CONSEF para julgamento, contrariando a orientação do RPAF/99, contida no art. 127, § 7º onde está previsto que nestes casos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18 do citado RPAF.

Em vista deste fato, os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de pauta suplementar, resolveram converter o processo em diligência, fls. 169 e 170, remetendo os autos a INFAZ de origem para o cumprimento da determinação regulamentar, ou seja, notificar a autuada da informação fiscal e dos novos demonstrativos de débito anexados pelo autuante.

No processo de instrução, após análise do demonstrativo resultante da última informação referente a infração 04, foi constatada que ainda restaram no levantamento, operações interestaduais cujos destinatários, são pessoas jurídicas inscritas no CNPJ, não restando comprovado que se trata de não contribuintes do ICMS, para que seja caracterizada a infração, além de outras operações onde não está identificado o número do CNPJ e não foi trazido aos autos comprovação de que estes destinatários, também não são contribuintes do ICMS, na forma definida no art. 5º da Lei nº 7.014/96.

Portanto, na diligência também foi requerido que o autuante verificasse se dentre os contribuintes arrolados, remanescentes no demonstrativo analítico da infração 04, quais são inscritos no CNPJ, elaborando planilha segregando quais deles são contribuintes do imposto e quais não são contribuintes à luz da legislação e, se necessário elaborasse novo demonstrativo.

Às fls. 175 e 176, o autuante, em atendimento à diligência, afirma ter realizado a verificação de todos os CNPJ constantes no demonstrativo “Débito a menor - Venda a não contribuinte de outra UF com alíquota interestadual - Relação de notas/itens”, segregando quais deles são contribuintes do imposto e quais não são, conforme planilha que anexa.

Em seguida retificou o demonstrativo retirando as notas fiscais das vendas destinadas aos contribuintes do imposto, restando o ICMS reclamado no valor de R\$ 807,54.

Intimada pelos Correio a tomar ciência da diligência e da informação fiscal prestada, fl. 81, a autuada retorna aos autos, fls. 183 e 184, onde faz uma breve síntese dos fatos e registra que realizada a diligência, houve a redução do ICMS exigido na infração 04 para R\$ 807,54 e informa que está de acordo com a redução do ICMS exigido, portanto, fará o pagamento do débito assim que houver o encerramento do processo administrativo.

Pondera que na intimação recebida em 12/05/2021, consta apenas o resultado da última informação fiscal, na qual se reduziu a infração 04, não tendo recebido o resultado da primeira diligência, por meio da qual também houve a redução do ICMS exigido na infração 03, razão pela qual requer que seja enviado os documentos que embasaram a primeira diligência, pela qual houve a redução do ICMS exigido na infração 03 de R\$ 15.108,12 para R\$ 760,84, para que possa se manifestar a respeito, em atenção ao princípio do contraditório e da ampla defesa, bem como ao disposto no 127, § 7º do RPAF/BA.

Tendo o autuante se aposentado, os autos foram encaminhados a Auditor Fiscal estranho ao feito, que à fl. 263-A, informa, no atendimento da solicitação da defesa está anexando extratos da EFD e das notas fiscais de entradas números 030.211 e 030.385, que comprovam o valor destacado a maior no creditamento fiscal na EFD, conforme demonstrativo analítico que anexa.

A autuada foi notificada do teor da informação fiscal, fls. 270 e 271, em 10/08/2022, retornando aos autos em nova manifestação, fl. 273, onde declara que após análise do resultado da diligência concorda com a redução do ICMS exigido na infração 03 para R\$ 760,84 e se compromete a fazer o pagamento do débito assim que houver o encerramento do processo administrativo.

Um Auditor Fiscal estranho ao feito presta nova informação, fl. 350, onde, onde após constatar a concordância da autuada com os valores revisados das infrações 03 e 04, declara nada ter a acrescentar.

Participou da sessão de julgamento a Sra. Júlia Fernandes Leão como assistente.

É o relatório.

## **VOTO**

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS e aplicar multa pelo cometimento de seis infrações descritas na peça inaugural.

Preliminarmente a autuada reconhece como procedentes as infrações 01, 02, 05 e 06, tendo providenciado o recolhimento do valor correspondente ao imposto e acréscimos, conforme se constata nos extratos do Sistema de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, anexado às fls. 165 a 168, no valor de R\$ 107.685,06, ocorrido em 25/02/2019.

Tendo efetuado o pagamento referente a parte do valor exigido no Auto de Infração, o sujeito passivo requer o reconhecimento da extinção do crédito tributário, nos moldes do art. 156, inc. I, do CTN.

Em observância ao que determina o dispositivo do CTN citado, extinto estão os créditos tributários exigidos nas infrações reconhecidas, devendo o órgão competente da SEFAZ proceder a homologação dos valores pagos.

Assim, permanecem na lide apenas as infrações 03 e 04 e quanto as demais, desde já as considero subsistentes.



O sujeito passivo é contribuinte do ICMS, inscrito no CAD-ICMS na condição Normal, apura o imposto na sistemática de conta corrente fiscal e atua na atividade principal de comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados.

Do início da ação fiscal o contribuinte foi cientificado, através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 17/09/2018, fl. 08.

Os demonstrativos que sustentam as infrações foram elaborados pelo autuante com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, cujos arquivos foram por ele transmitidos à Receita Federal do Brasil, via SPED-Fiscal, assim como os registros de todas as notas fiscais eletrônicas emitidas e recebidas pelo contribuinte, cujos registros se encontram armazenados no Ambiente Nacional da Nota Fiscal Eletrônica.

Estes demonstrativos, aportados aos autos na forma impressa às fls. 09 e 25-A, gravados em arquivo eletrônico no CD, fl. 28, contêm todos os dados e informações necessárias à perfeita e completa cognição das acusações, fato inclusive que pode ser constatado pela objetiva peça de defesa apresentada, pois o contribuinte os recebeu na forma de arquivos eletrônicos, conforme recibo às fls. 26 e 27.

A ciência da lavratura do Auto de Infração ocorreu em 03/01/2019, presencialmente, fl. 04.

A defesa argui nulidade das infrações contestadas, sob a alegação de inobservância pelo Fiscal do que preconiza o art. 142, do CTN, aduzindo que ao realizar o lançamento, a autoridade fiscal tem o dever verificar a ocorrência do fato gerador, apurar corretamente a matéria tributável e calcular o montante do imposto devido, condições que foram observadas.

Saliento que o fato de existirem eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo, conforme previsto no art. 18, § 1º do RPAF/99.

Contudo, contrariamente a alegação da defesa, constato a existência de incorreções que tempestivamente foram retificadas pela autoridade fiscal, em sede de informação fiscal, e observo que todas as alterações e revisões procedidas foram comunicadas ao sujeito passivo, o oportunizando exercer de forma plena o amplo direito de defesa e contraditório.

Verifico que inexistiu no lançamento qualquer vício ou falha que o inquene de nulidade. O devido processo legal foi observado, as infrações se encontram descritas de forma clara, precisa e sucinta, sendo possível se identificar os fatos que ensejaram a autuação, a identificação, endereço e a qualificação fiscal do sujeito passivo, a base de cálculo do imposto, a alíquota aplicada e o montante do débito.

Além de que, todos os elementos e papéis de trabalho elaborados pelo autuante, como planilhas, demonstrativos, mídia magnética contendo os arquivos dos referidos documentos, foram entregues ao autuado, conforme comprovante acostado aos autos, fls. 26 e 27.

Pelo exposto, afasto a nulidade arguida.

Quanto ao pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, lembro que no decorrer do trâmite processual, foi determinada diligência para que fossem esclarecidas questões observadas por este relator, sempre na busca da verdade material, princípio que, entre outros, norteia o processo administrativo fiscal e obriga a autoridade tributária agir com o propósito de apurar os fatos durante a fiscalização, cabendo-lhe investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, sob pena de afrontar o princípio do devido processo legal, do qual é corolário.

Com relação ao argumento de que as multas aplicadas são confiscatórias, não pode ser acolhido, uma vez que as multas sugeridas encontram-se prevista no art. 42, da Lei nº 7.014/96, conforme especificado no Auto de Infração, sendo também impossível proceder a sua redução consoante o que dispõe o art. 158 do RPAF/99, que se aplicava as multas por descumprimento de obrigações acessórias que poderiam ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado na falta de recolhimento de tributo, esta última condição, não se aplicam ao caso em análise.

Ademais, o art. 158 do RPAF, foi revogado pelo Decreto nº 19.384/2019 com efeitos a partir de 01/01/2020 e questões atinentes a inconstitucionalidades ou ilegalidades de normas vigentes não podem ser discutidas neste órgão julgador em razão da vedação prevista no art. 167, inc. I do RPAF/99, assim como a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, inc. III do citado artigo.

Quanto ao mérito, a infração 03 acusa o contribuinte de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais.

A defesa explicou que as operações arroladas na infração correspondem a devoluções, onde ocorreram dois casos distintos: (I) o primeiro *“em diversas operações o crédito em valor superior ao destacado na nota fiscal de devolução se deu pelo fato de ter sido escriturado, no momento da saída, valor de ICMS superior ao destacado na nota fiscal de venda;”*; e (II) o outro quando *“os estabelecimentos que emitiram as notas fiscais de devolução deixaram indevidamente de destacar o ICMS na nota fiscal de devolução, conforme manda o art. 451 do RICMS/BA.”* e, assim seria permitido o creditamento do valor do ICMS destacado na nota de devolução, desde que este valor seja o mesmo do imposto lançado no documento originário.

O autuante, acatou os argumentos, retificou o demonstrativo retirando as notas fiscais que não tiveram o imposto destacado, mantendo as demais, restando procedente em parte a infração, no valor histórico de R\$ 5.452,57.

Inconformada, a empresa autuada recorreu em nova manifestação, que provocou nova revisão pelo autuante resultando no valor da infração em R\$ 760,84.

As operações de devoluções estão regulamentadas nos artigos 451 a 455 do RICMS/2012.

Da análise dos demonstrativos e da EFD do contribuinte, constato que efetivamente as operações arroladas na infração 03, referem-se a devoluções, sendo adotado pela autuada o procedimento previsto no Regulamento do ICMS, portanto, a alegação defensiva restou comprovada.

É certo que no caso de devolução de mercadorias recebidas com tributação, a devolução deve ocorrer da mesma forma, ou seja, também tributada com aplicação da mesma base de cálculo e da mesma alíquota, ainda que se trate de devolução parcial e/ou total, conforme estabelece o art. 451 do RICMS/2012.

Assim, acato integralmente a revisão procedida pelo autuante e tendo em vista que a devolução das mercadorias ocorreu com a mesma tributação da origem, não havendo infração à legislação tributária, restando no levantamento duas notas fiscais emitidas contra a autuada, onde consulta ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica e a EFD, constato a utilização de crédito fiscal a maior que o destacado nas notas fiscais.

A autuada reconheceu como procedente o valor resultante da última revisão, restando a infração parcialmente subsistente no valor de R\$ 760,84, conforme demonstrativo de débito, fls. 160, 264 e 265, a seguir reproduzido:

## Infração 03 - 01.02.40

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota %	Multa %	ICMS
28/02/2015	09/03/2015	4.475,53	17,00	60,00	760,84
Total					760,84

A infração 04 trata de recolhimento do ICMS a menor em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual.

A defesa apontou que as mercadorias arroladas na infração estão abarcadas pelo benefício fiscal previsto no art. 268, inc. XIV, do RICMS/2012, que reduz a carga tributária nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno para 7%.

Explicou que nos termos do dispositivo do RICMS/2012 e do Convênio ICMS 89/05, nas saídas interestaduais dos produtos nele descritos, aplica-se a alíquota de 7%.

Afirmou ainda que as mercadorias arroladas na infração estão sujeitas a referida redução de alíquota, e, portanto, é descabida a exigência de ICMS à alíquota de 17% para as operações fiscalizadas, devendo ser julgado totalmente improcedente a exigência, já que não houve recolhimento do ICMS com alíquota inferior ao previsto na legislação.

O autuante, após realizar revisão dos itens constantes dos demonstrativos, acatou parcialmente as alegações, retirando os produtos aos quais se aplica a carga tributária de 7%, resultando a infração na exigência do ICMS no valor de R\$ 58.657,22.

Inconformada, a autuada em nova manifestação reforçou seus argumentos, provocando desta feita mais uma revisão por parte do autuante que acolheu parte dos argumentos, revisando os demonstrativos e fixando o valor da infração em R\$ 6.130,01 acrescido de multa.

O Convênio ICMS 89/2005 que dispõe sobre a concessão de redução na base de cálculo do ICMS devido nas saídas de carne e demais produtos comestíveis, resultantes do abate de aves, gado e leporídeos, estabelece na sua Cláusula primeira:

***Cláusula primeira** Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos.*

O convênio foi incorporado ao RICMS/2012 pela redação do inc. XIV do art. 268.

Parte das operações arroladas na infração correspondem exatamente aos produtos previstos nos dispositivos acima referidos, fato que levou o autuante corretamente a proceder nova retificação dos demonstrativos, excluindo as operações correspondentes a estas mercadorias.

Contudo, durante o processo de instrução processual, verifiquei que no demonstrativo analítico, após revisão, constavam ainda relacionadas operações interestaduais de vendas de mercadorias para possíveis contribuintes do ICMS, em razão de constar na identificação destes, o número do CNPJ, indicando tratar-se de pessoa jurídica, possivelmente contribuinte do imposto.

Ressalto que estava vigente até 31/12/2015 a redação do art. 15, inc. I, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, *in verbis*.

*Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes: (...)*

*I - 17% (dezesete por cento): (...)*

*b) nas operações e prestações em que os destinatários das mercadorias ou os tomadores dos serviços estejam localizados em outra unidade da Federação e não sejam contribuintes do imposto. (Grifo do relator)*

A alínea “b” foi revogada pela Lei nº 13.373/2015 com efeitos a partir de 01/01/2016, portanto, nas operações interestaduais destinadas a não contribuintes do imposto, a partir de então, deveria ser aplicada a alíquota interna, ou seja 18%.

Sendo as operações interestaduais destinadas a contribuintes do imposto deve ser aplicada a alíquota de 12%, conforme inc. II da citada lei.

*II - 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços de transporte ou de comunicação a contribuintes do imposto.*

No caso da infração 04, é necessário a comprovação de que os contribuintes listados com a identificação de CNPJ, sejam efetivamente caracterizados como não contribuintes do ICMS, observando o que determina do art. 5º da Lei nº 7.014/96.

*Art. 5º Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

A comprovação de que os contribuintes listados com a identificação de CNPJ, se tratava de não contribuintes do ICMS, não foi trazida aos autos pelo autuante.

Uma rápida consulta ao sítio da RECEITA FEDERAL DO BRASIL de alguns CNPJ de destinatários das mercadorias, demonstram se tratar de pessoas jurídicas contribuintes do ICMS, conforme dados a seguir relacionados.

CNPJ	Razão Social	UF	Atividade Principal	
			CNAE-Fiscal	Descrição
08.094.983/0001-84	ANTONIO FEITOSA RESENDE - PANIF. E MERC. FEITOSA RESENDE	SE	47.12-1-00	Comércio varejista de mercadorias em geral - minimercados, mercearias e armazéns
18.863.218/0001-35	GIVONETE TELES DO NASCIMENTO SILVA – COM. NASCIMENTO SILVA	SE	47.12-1-00	Comércio varejista de mercadorias em geral - minimercados, mercearias e armazéns
17.539.221/0001-35	PANIFICAÇÃO CONSTANTINO LTDA	SE	10.91-1-01	Fabricação de produtos de panificação industrial
20.617.408/0001-14	COMERCIAL LUAN SANTOS LTDA	SE	47.12-1-00	Comércio varejista de mercadorias em geral - minimercados, mercearias e armazéns
18.614.429/0001-34	PANIFICAÇÃO & DELICATESSEN SOUZA LTDA	SE	47.12-1-00	Comércio varejista de mercadorias em geral - minimercados, mercearias e armazéns
19.430.681/0001-56	ERIBALDO ROSA DOS SANTOS	SE	47.12-1-01	Comércio varejista de mercadorias em geral - minimercados, mercearias e armazéns
13.638.865/0001-20	MERCEARIA ESPERANÇA LTDA	SE	47.12-1-02	Comércio varejista de mercadorias em geral - minimercados, mercearias e armazéns
11.155.250/0001-17	PANIFICAÇÃO E DELICATESSEN MOTA LTDA	SE	10.91-1-02	Fabricação de prod. de padaria e confeitaria com predominância de produção própria
20.124.550/0001-20	MOISES SILVA SANTOS - MERCEARIA VIDA NOVA	SE	-	Não informada - inscrição baixada
20.844.967/0001-67	TATIANE DE OLIVEIRA SANTANA FREIRE - FRUTARIA E MERC. COISA BOA	SE	10.91-1-02	Fabricação de prod. de padaria e confeitaria c/ predominância de produção própria
18.019.329/0001-60	ANDRELINO DE JESUS BRITO - CASA DA CARNE BRITO	SE	47.21-1-03	Comércio varejista de laticínios e frios
12.497.560/0001-82	FRANCISCO DOROTEIA SANTOS – PANIF. E MERC. SÃO FRANCISCO	SE	10.91-1-01	Fabricação de produtos de panificação industrial

Quanto as demais operações onde não consta identificado o número do CNPJ, também não foi trazido aos autos comprovação de que as mercadorias se destinem a não contribuintes do ICMS na forma definida no art. 5º da Lei nº 7.014/96.



Ademais, não é critério legal para diferenciar contribuintes daqueles não contribuintes do ICMS, o fato de serem pessoa jurídica ou física, pois o critério definido na lei, contribuinte do imposto é aquele “*que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação...*”.

Portanto, o pressuposto de que a autuada recolheu o ICMS a menos decorrente do fato de ter aplicado alíquota de 12% nas operações interestaduais destinadas a não contribuintes do ICMS, quando deveria aplicar a alíquota de 17%, não se sustenta, uma vez que não restou comprovado que as mercadorias se destinaram a não contribuintes do ICMS. Tais observações motivaram a realização de diligência determinadas pela 2ª JJF em 19/06/2020.

No cumprimento da diligência o Auditor Fiscal designado, após realizar a verificação de todos os CNPJ constantes no demonstrativo “*Débito a menor - Venda a não contribuinte de outra UF com alíquota interestadual - Relação de notas/itens*”, segregou quais deles são contribuintes do imposto e quais não são. Em seguida retificou o demonstrativo retirando as notas fiscais das vendas destinadas aos contribuintes do imposto, restando o ICMS reclamado no valor de R\$ 807,54, valor que na última manifestação, a autuada concordou, inclusive se comprometendo a recolher o imposto e acréscimos correspondentes após decidida administrativamente a lide.

Diante do exposto, acato integralmente a revisão e considero a infração 04 parcialmente subsistente, no valor de R\$ 807,54, conforme demonstrativo à fl. 177, a seguir reproduzido.

Infração 04 - 03.02.07

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota %	Multa %	ICMS
31/01/2015	09/02/2015	2.830,06	17,00	60,00	481,11
28/02/2015	09/03/2015	31,29	17,00	60,00	5,32
31/03/2015	09/04/2015	45,71	17,00	60,00	7,77
30/04/2015	09/05/2015	311,65	17,00	60,00	52,98
31/05/2015	09/06/2015	105,29	17,00	60,00	17,90
30/06/2015	09/07/2015	197,94	17,00	60,00	33,65
31/07/2015	09/08/2015	413,71	17,00	60,00	70,33
30/09/2015	09/10/2015	257,35	17,00	60,00	43,75
31/10/2015	09/11/2015	142,29	17,00	60,00	24,19
30/11/2015	09/12/2015	238,76	17,00	60,00	40,59
31/12/2015	09/01/2016	176,18	17,00	60,00	29,95
<b>Total</b>					<b>807,54</b>

Por derradeiro, registro que a autuada indicou o endereço dos seus patronos, como local para onde deseja receber as intimações e notificações relativas ao presente Auto.

Saliento que inexistente óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda a solicitação, contudo, lembro que o não atendimento do pedido não implica em nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação ao contribuinte são aquelas previstas no art. 108 do RPAF/99.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme resumo a seguir.

Infração		Valor		Resultado
Item	Código	Autuado	Julgado	
01	01.02.11	1.565,76	1.565,76	PROCEDENTE – RECONHECIDA
02	01.02.20	649,04	649,04	PROCEDENTE – RECONHECIDA

03	01.02.40	15.108,12	760,84	PARCIALMENTE PROCEDENTE
04	03.02.07	74.700,77	807,54	PARCIALMENTE PROCEDENTE
05	06.05.01	640,15	640,15	PROCEDENTE – RECONHECIDA
06	16.01.02	74.841,22	74.841,22	PROCEDENTE - RECONHECIDA
TOTAL		167.505,07	79.264,55	

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108529.0005/18-8**, lavrado contra **BRF S.A.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.423,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. IV, alínea “j”; inc. VII, alínea “a”; inc. II, alínea “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de 1% no valor de **R\$ 74.841,22** prevista no art. 42, inc. XI, do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR