

**A.I. Nº - 206955.0005/20-8**  
**AUTUADO - PERINI COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**  
**AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS CARVALHO**  
**ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA**  
**PUBLICAÇÃO INTERNET – 10/01/2024**

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0225-01/23-VD**

**EMENTA: ICMS. MULTA. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS.** Demonstrativo de débito retificado para limitar a cobrança ao quantitativo das mercadorias adquiridas de terceiros que não foram utilizadas em processo produtivo e repassadas com tributação para outros estabelecimentos varejistas da mesma empresa. A multa exigida está prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, sendo cobrada com base no § 1º. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O auto de infração em lide, lavrado em 25/06/2020, formaliza a exigência de multa no valor total de R\$ 943.875,37, em decorrência de ter deixado de pagar o ICMS 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 (07.15.03), ocorrido nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2018, prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de representante legal, apresentou defesa das fls. 122 a 133. Disse que as aquisições de que trata esse auto de infração são de mercadorias destinadas ao processo de industrialização de alimentos realizado no estabelecimento, os quais estão fora da obrigatoriedade de antecipação do ICMS em virtude do Regime Especial concedido pela Secretaria da Fazenda desse Estado.

Acrescentou que a Fiscalização também pretendeu autuar operações já alcançadas pela decadência, uma vez que os supostos fatos geradores ocorreram há mais de 5 anos da data de ciência da autuação (24/08/2020). Citou o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional “CTN”, que estabelece o prazo decadencial de cinco anos para que o fisco efetue a homologação do lançamento, sendo que, se não o fizer, considerar-se-à homologada tacitamente, extinguindo-se, portanto, o crédito tributário. Citou decisões do STJ e do Tribunal de Justiça da Bahia que vão ao encontro desse entendimento.

Destacou o Regime Especial obtido junto a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, concedido através do Parecer nº 14.398/2016, vigente até 30/06/2018 e renovado pelo Parecer nº 20.857/2018 com efeitos até 30/06/2020, portanto, vigente na época dos fatos geradores, enfatizando o disposto no § 2º da Cláusula 1ª, que expressamente dispõe sobre a dispensa do pagamento da antecipação parcial relativa à aquisição de insumos destinados a fabricação de seus produtos, conforme a seguir:

“§ 2º Na condição de centro distribuidor de produtos de fabricação própria, a empresa não está sujeita ao pagamento da antecipação parcial relativo à aquisição de insumos destinados à fabricação de seus produtos”.

Reiterou que o Agente Fiscal não verificou que as mercadorias adquiridas foram destinadas ao processo produtivo, estando abarcadas pela dispensa da antecipação nos termos do regime especial obtido. Requereu a realização de diligência por Auditor da ASTEC que não participou da autuação, determinando que o levantamento fiscal seja reanalisado de forma completa e objetiva.

Apresentou os seguintes quesitos que deverão ser respondidos pelo Agente Fiscal responsável pela elaboração da diligência:

a) Gentileza confirmar se as mercadorias adquiridas pela Impugnante e destinadas ao processo de fabricação realizado pelo estabelecimento estão acobertadas pelo Regime Especial concedido pelo Parecer nº 14.398/2016, renovado pelo Parecer nº 20.857/2018?

b) Poderia confirmar se os CFOPs utilizados nos documentos fiscais de aquisição são referentes a mercadorias destinadas a comercialização ou a uso em processos produtivos?

A autuante apresentou informação fiscal das fls. 167 a 171. Disse que o autuado realizou saídas em transferência para outros estabelecimentos da mesma empresa, utilizando o CFOP 5152, que possui a seguinte nota explicativa:

“Classificam-se neste código as mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização, comercialização ou para utilização na prestação de serviços e que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, transferidas para outro estabelecimento da mesma empresa”.

Apresentou planilhas demonstrando as operações de transferência para comercialização que foram realizadas, com detalhamento dos produtos (CD à fl. 177). Alegou que essas infrações também foram cometidas nos exercícios de 2013 e 2014, conforme auto de infração nº 2328840003188, sendo pago sem contestação.

Concordou com a exclusão da exigência fiscal do período de janeiro a junho de 2015 por ter decaído o direito da Fazenda Pública de exigir o crédito tributário.

O autuado apresentou nova manifestação das fls. 181 a 183. Reiterou a necessidade de que seja reconhecida a decadência em relação a todos os fatos geradores ocorridos antes de 23/08/2015.

Confirmou, também, que possuía regime especial dispensando o pagamento da antecipação parcial em relação às mercadorias utilizadas no processo produtivo. Explicou que muitas mercadorias são usadas no acabamento de produtos como bolos, tortas e salgados nas filiais destinatárias. Acrescentou que o regime especial não proíbe a transferência dos insumos para finalização dos produtos fabricados.

Ressaltou que no auto de infração nº 2328840003188 foi exigido imposto sobre mercadorias utilizadas para embalar e acondicionar os produtos industrializados, que não eram alcançados pelo regime especial.

A autuante apresentou nova informação fiscal à fl. 188. Reiterou os termos trazidos na informação fiscal anterior.

A 1ª junta de julgamento fiscal deliberou pela conversão do processo em diligência à inspetoria de origem para que a AUTUANTE:

1) Anexasse novo CD aos autos com as informações completas correspondentes às saídas realizadas, apresentadas por amostragem das fls. 172 a 175;

2) Esclarecesse o seguinte:

a) O autuado fez a opção de utilização da sistemática prevista na cláusula sexta do regime especial em opção a utilização de créditos fiscais em algum dos exercícios objeto da autuação?

b) O autuado efetuou registro de saída de mercadorias de panificação produzidas em seu estabelecimento?

A autuante apresentou informação fiscal à fl. 195. Anexou o CD contendo as informações fornecidas quando da informação fiscal das fls. 172 a 175. Disse que o autuado não escriturou créditos fiscais nos exercícios de 2015 e 2016, de acordo com a cláusula sexta do regime especial. Acrescentou que em 2017 e 2018 escriturou créditos fiscais apenas em relação aos produtos adquiridos para comercialização.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou pela conversão do processo em diligência à inspetoria de origem para que a AUTUANTE:

1 – elaborasse demonstrativo, com base nas notas fiscais de saída e por período de apuração, identificando os quantitativos de cada produto cujas saídas não sofreram qualquer processamento no estabelecimento do autuado;

2 – com base no demonstrativo do item 1, elaborasse novo demonstrativo de débito calculando o imposto devido por antecipação parcial e a respectiva multa, com base na entrada ocorrida no mês imediatamente anterior às respectivas saídas, abatendo os valores efetivamente recolhidos pelo autuado.

A autuante apresentou informação fiscal às fls. 216 e 217. Anexou demonstrativo referente às saídas dos produtos que não passaram por qualquer processamento interno no estabelecimento (fl. 218).

Explicou que não produziu novos demonstrativos referente à apuração do imposto devido, com base nos quantitativos que efetivamente foram objeto de saída posterior sem qualquer processo produtivo no estabelecimento do autuado, porque os demonstrativos originais foram elaborados com base nas notas fiscais de entrada. Solicitou reexame do pedido formulado pela junta de julgamento.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal reiterou a necessidade da diligência para que a AUTUANTE utilizasse os quantitativos das saídas por mercadorias em cada período de apuração, constantes no CD à fl. 218, para elaborar novos demonstrativos de débito, limitando a exigência fiscal a esses quantitativos por mercadoria e por período de apuração, utilizando as notas fiscais de entrada ocorrida no mês imediatamente anterior às respectivas saídas, abatendo os valores efetivamente recolhidos pelo autuado.

A autuante apresentou informação fiscal às fls. 223 e 224 comunicando que intimou o autuado para apresentar o relatório de produção com destaque dos valores mensais transferidos, por item de mercadoria, de modo a separar o que foi utilizado como insumo do que foi objeto de comercialização. Apresentou novas planilhas em CD à fl. 225.

O autuado apresentou manifestação à fl. 243. Anexou CD à fl. 244 com relatório de movimentação da produção do período de 2015 a 2018, indicando quais mercadorias foram utilizadas no processo produtivo.

A autuante apresentou informação fiscal à fl. 248. Disse que foram filtrados todos os produtos relacionados pela diligência e, em seguida, os valores escriturados no CFOP 5152 foram lançados como nova base de cálculo para a apuração da antecipação tributária. Alegou que o relatório apresentado pelo autuado não contém de forma inteligível as quantidades utilizadas na produção e comercialização detalhado por item, impedindo o batimento para separar as quantidades utilizadas na produção e na comercialização.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou por nova conversão do processo em diligência para que a AUTUANTE utilizasse os quantitativos das saídas por mercadorias em cada período de apuração, constantes no CD à fl. 218, para elaborar novos demonstrativos de débito, limitando a exigência fiscal a esses quantitativos por mercadoria e por período de apuração, utilizando as notas fiscais de entrada mais recente em relação às respectivas saídas para apuração do montante do imposto devido, abatendo os valores efetivamente recolhidos pelo autuado.

A autuante apresentou novas planilhas em CD à fl. 256.

O autuado apresentou manifestação das fls. 261 a 265. Insistiu que todas as mercadorias relacionadas aos documentos fiscais autuados são referentes a insumos utilizados no processo de fabricação própria. Alertou que o CFOP utilizado no registro do documento fiscal indica isso. Disse que apresentou planilha contendo o relatório de movimentação da produção, indicando quais mercadorias foram utilizadas com o vocábulo “PROD” ao final da descrição do produto.

Alegou que apenas em 2015 a autuante considerou o valor unitário das entradas mais recentes, aplicando sobre as quantidades das saídas dos CFOPs 5152.

A autuante apresentou nova informação fiscal à fl. 269. Disse que entregou para o autuado as novas planilhas produzidas com base nas disposições contidas a última diligência requerida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal. Explicou que as planilhas foram feitas com base nos preços unitários apurados nas operações de transferências e criou uma coluna visando o preenchimento pelo autuado com os preços unitários de aquisição.

Entretanto, na última manifestação do autuado (fls. 261 a 266), a coluna para inclusão dos preços unitários de aquisição não foi preenchida, insistindo em dizer apenas que os produtos objeto da autuação não foram direcionados para comercialização, porém transferidas com CFOP 5152, referente a mercadoria recebida de terceiro. Assim, manteve o resultado do demonstrativo apresentado em CD à fl. 256.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou por nova conversão do processo em diligência para que a AUTUANTE utilizasse os quantitativos das saídas por mercadorias em cada período de apuração, constantes no CD à fl. 218, para elaborar novos demonstrativos de débito, limitando a exigência fiscal a esses quantitativos por mercadoria e por período de apuração, utilizando as notas fiscais de entrada mais recente em relação às respectivas saídas para apuração do montante do imposto devido, abatendo os valores efetivamente recolhidos pelo autuado.

A autuante apresentou os novos demonstrativos em CD à fl. 282.

O autuado apresentou manifestação das fls. 286 a 288. Continuou a afirmar que persistem itens no demonstrativo que são utilizados como insumos no acabamento de produtos nas filiais. Lembrou que já apresentou no dia 29/08/2022 planilha contendo o relatório de movimentação da produção do período de 2015 a 2018, indicando quais mercadorias foram utilizadas no processo produtivo, identificadas no final da descrição do produto com o vocábulo “PROD”. Apresentou nova planilha com inclusão de coluna denominada “STATUS” para identificar essas mercadorias, onde insere na linha dos mencionados produtos a palavra “defesa”.

A autuante apresentou nova informação fiscal das fls. 294 a 297. Narrou as últimas ocorrências nas movimentações do processo e encaminhou o PAF para julgamento.

#### **VOTO**

Neste auto de infração foram observados todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

A lide administrativa consiste na cobrança de multa pela falta de pagamento da antecipação parcial.

Da análise do demonstrativo de débito, observo a ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública exigir o crédito tributário neste auto de infração em relação aos fatos geradores anteriores a agosto de 2015. De acordo com o Ofício PGE/PROFIS/NCA nº 03/2017, acolhido pelo Gabinete do Procurador Geral do Estado, conforme Parecer GAB LSR 09/2017, devido a reiteradas decisões judiciais, é sugerido que a Administração Fazendária reformule suas rotinas de trabalho, a fim de que a notificação regular do contribuinte acerca do lançamento de ofício se ultime ainda no curso do prazo decadencial e que seja reconhecido, ainda na esfera administrativa, que o lançamento do crédito tributário somente se considere concretizado, para fins de afastamento do cômputo decadencial, quando efetuada a respectiva intimação ao contribuinte.

O autuado declarou a ocorrência do fato jurídico tributário e apurou o montante do imposto supostamente devido. Na presente reclamação de crédito não ficou caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação praticada pelo autuado que justificasse a diferença exigida. Desse modo, com fundamento no § 4º do art. 150 do CTN, conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador até a data da ciência do auto de infração pelo autuado.

A intimação do autuado acerca da lavratura do presente auto de infração somente ocorreu no dia



24/08/2020, conforme documento acostado à fl. 119. Desse modo, já havia decaído o direito da Fazenda Pública exigir os créditos tributários referentes ao período de 01/01/2015 a 31/07/2015. Sendo, portanto, excluída deste auto de infração a exigência fiscal desse período.

O autuado, inscrito no cadastro sob o Código Nacional de Atividade Econômica - CNAE nº 10.91-1/00 - fabricação de produtos de panificação, possuía um regime especial, concedido por meio do parecer nº 14.398/16 e 20.857/18, que tratava de procedimentos a serem observados em decorrência da produção própria e das transferências dos produtos por ele fabricados com destino às suas filiais varejistas. Por possuir atividade considerada industrial, estava desobrigado de efetuar o pagamento da antecipação parcial sobre os produtos adquiridos para utilização na produção de mercadorias de fabricação própria, que posteriormente eram distribuídos para as demais lojas varejistas da rede.

O presente trabalho fiscal, no entanto, entendeu que, como muitas mercadorias estavam sendo repassadas para as filiais sem qualquer utilização na fabricação própria, a antecipação parcial devia ser exigida sobre o total das aquisições.

Certamente que o regime especial concedido visou a separação das aquisições voltadas para a produção própria das aquisições voltadas para revenda. Assim, o repasse para as lojas de mercadorias que não foram submetidas ao processo produtivo já estavam fora do alcance do referido regime e deviam ser objeto do pagamento da antecipação parcial, pois não foram utilizadas no processo produtivo, mas repassadas para comercialização nos estabelecimentos varejistas.

Após a realização de várias diligências, visando limitar a cobrança apenas sobre as mercadorias que foram repassadas para as lojas, chegou-se ao demonstrativo anexado em CD à fl. 282, onde foram utilizados como referência para apuração da presente exigência fiscal os quantitativos das saídas das mercadorias não utilizadas no processo produtivo em cada período de apuração, para a partir desses quantitativos calcular o valor das entradas que deveriam ter sido submetido ao pagamento da antecipação parcial e, conseqüentemente, o valor da multa devida pela falta do pagamento.

A cobrança da multa decorre do fato das mercadorias adquiridas de terceiros terem saído do estabelecimento com tributação, ficando dispensada a exigência do imposto, nos termos do § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96. A cobrança, portanto, se mostra subsistente, pois a dispensa se aplicava exclusivamente às mercadorias utilizadas no processo produtivo, não cabendo extensão do tratamento quando as mercadorias eram repassadas para as lojas.

Nos arquivos em CD à fl. 282 constam os cálculos feitos nos termos requerido pela junta de julgamento. O autuado apresentou planilha identificando as mercadorias que considerou como insumos a serem utilizados nas lojas varejistas, para efeito de afastar a presente exigência fiscal. Para as mercadorias supostamente utilizadas como insumo, acrescentou o vocábulo “defesa” e, para as mercadorias que admitiu a exigência fiscal, acrescentou o vocábulo “devido”.

Como já dito, o estabelecimento autuado exercia atividade industrial e, por isso, estava dispensado do pagamento da antecipação parcial nas aquisições interestaduais de insumos utilizados no processo produtivo. Logo, tal dispensa não se aplicava às mercadorias adquiridas de terceiros que fossem repassadas para as filiais varejistas da rede.

A alegação de que essas mercadorias também seriam utilizadas pelas lojas varejistas no acabamento dos produtos postos à venda não afasta a presente exigência fiscal, pois as lojas varejistas estavam sujeitas ao pagamento da antecipação parcial ainda que utilizassem as mercadorias no preparo de alimentos. A alínea “d” do inciso VI do art. 267 do RICMS, que trata da redução de base de cálculo para padarias, pastelarias, confeitarias, sorveterias, lojas de “delicatessen” e etc, deixou expresso que o benefício não se aplicava no cálculo do imposto devido por antecipação parcial nas aquisições de mercadorias realizadas pelo contribuinte, que deverá ser recolhido integralmente, inclusive por fornecedores de alimentos preparados

predominantemente para empresas nas aquisições interestaduais de mercadorias para utilização no preparo das refeições.

Assim, o que se está em discussão não é a natureza da mercadoria para efeito de incidência da antecipação parcial, mas quem está utilizando a mercadoria e para que. O autuado enquanto estabelecimento industrial está livre do pagamento da antecipação parcial sobre as mercadorias utilizadas em seu processo produtivo, mas deve recolher sobre aquelas mercadorias adquiridas de terceiro que foram repassadas para outras filiais varejistas (objeto deste auto de infração).

As lojas varejistas, por sua vez, não possuem o mesmo tratamento de indústrias e a aquisição interestadual de mercadorias para utilização no preparo de alimentos está sujeita ao pagamento da antecipação parcial, conforme alínea “d” do inciso VI do art. 267 do RICMS.

Portanto, não cabe a alegação de que várias mercadorias repassadas pelo estabelecimento industrial também estariam fora da incidência da antecipação parcial porque seriam utilizadas pelas lojas varejistas para o mesmo fim.

Assim, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do auto de infração, ficando reduzida a exigência fiscal para R\$ 343.238,53, conforme demonstrativos analíticos em CD à fl. 282 e demonstrativo sintético a seguir:

DATA OCORRÊNCIA	DA	ANTECIPAÇÃO PARCIAL	VALOR DA MULTA
31/08/2015		5.096,24	3.057,74
30/09/2015		3.869,52	2.321,71
31/10/2015		4.108,26	2.464,96
30/11/2015		7.113,94	4.268,36
31/12/2015		27.686,62	16.611,97
31/01/2016		12.775,67	7.665,40
29/02/2016		12.256,29	7.353,77
31/03/2016		28.413,29	17.047,98
30/04/2016		23.103,50	13.862,10
31/05/2016		25.306,58	15.183,95
30/06/2016		25.003,73	15.002,24
31/07/2016		25.284,85	15.170,91
31/08/2016		22.103,76	13.262,26
30/09/2016		21.339,10	12.803,46
31/10/2016		17.766,79	10.660,07
30/11/2016		27.118,30	16.270,98
31/12/2016		31.308,12	18.784,87
31/01/2017		14.163,74	8.498,24
28/02/2017		15.149,02	9.089,41
31/03/2017		17.832,05	10.699,23
30/04/2017		7.888,50	4.733,10
31/05/2017		15.442,75	9.265,65

30/06/2017	14.619,06	8.771,43
31/07/2017	5.655,56	3.393,34
31/08/2017	14.319,89	8.591,93
30/09/2017	6.189,43	3.713,66
31/10/2017	10.722,40	6.433,44
30/11/2017	11.418,04	6.850,82
31/12/2017	20.098,23	12.058,94
31/01/2018	8.799,09	5.279,45
28/02/2018	9.214,54	5.528,72
31/03/2018	7.945,05	4.767,01
30/04/2018	11.519,66	6.911,80
31/05/2018	10.264,03	6.158,41
30/06/2018	7.492,87	4.495,72
31/07/2018	7.121,20	4.272,72
31/08/2018	5.649,54	3.389,72
30/09/2018	4.255,50	2.553,30
31/10/2018	6.925,81	4.155,49
30/11/2018	4.423,32	2.653,99
31/12/2018	15.300,47	9.180,28
TOTAL		343.238,53

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206955.0005/20-8**, lavrado contra **PERINI COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de multa no valor de **R\$ 343.238,53**, prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais previstos na Lei nº 3.956/81.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR