

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 298958.0006/19-0
<b>RECORRENTE</b>	- CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0039-04/22-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT NORTE / IFEP
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 22/02/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0001-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. **a)** MERCADORIAS COM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL; **b)** MERCADORIAS ISENTAS OU COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO; **c)** DESTAQUE A MAIS EM DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS REGISTRADAS. Não apresentados provas capazes de elidir as infrações. Infrações 1 e 2 procedentes e infração 3 parcialmente subsistente. Mantida a Decisão. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Restou comprovado que parte das mercadorias indicadas no demonstrativo já foram objeto de exclusão em diligência fiscal promovida na Primeira Instância e os demais produtos não são enquadrados no regime de substituição fiscal. Acolhida a preliminar de decadência. Infração subsistente em parte. Mantida a decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 4ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 25/09/2019, para exigir tributos totalizando R\$ 177.891,71, relativo ao cometimento de nove infrações, sendo objeto do recurso as infrações 1, 2, 3 e 4 a seguir descritas.

**INFRAÇÃO 1 - 01.02.06:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária nos anos de 2015 e 2016, conforme demonstrativo que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 20 - R\$ 16.073,60. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 2 - 01.02.26:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto nos anos de 2015 e 2016, conforme demonstrativo que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 20 - R\$ 10.431,88. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 3 - 01.02.41:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais nos anos de 2015 e 2016, conforme demonstrativo que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 20 - R\$ 15.094,42. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 4 - 02.01.03:** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos anos de 2014, 2015 e 2016, conforme demonstrativo que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 20 - R\$ 92.361,53. Multa de 60%.

Na decisão proferida (fls. 520 a 552) inicialmente foi apreciado que foram impugnadas as infrações 1, 2, 3, 4, 6 e 7 e acatadas as infrações 5, 8 e 9.

Apreciou a preliminar de decadência em relação aos créditos tributários anteriores a 30/09/2014, relativos às imputações 4 e 7, tendo acolhido as alegações em relação a infração 4 e rejeitada a preliminar referente a infração 7. No mérito, em relação as infrações 1, 2, 4, apreciou que:

*Em relação à infração 01, que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 16.073,60, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária nos anos de 2015 e 2016, conforme demonstrativos constantes do CD/Mídia de fl. 20 dos autos, o sujeito passivo trouxe a arguição de que diversas mercadorias foram objeto de devoluções de vendas ocorridas no período, cujo suposto crédito indevido é igual ao montante de venda tributada na saída, fato que anula a exigência perpetrada pelo*

Fisco da Bahia.

Aduz que merece destaque o fato de que com relação a essas mercadorias, não houve qualquer prejuízo ao Fisco, na medida em que se ocorreu creditamento do imposto, também ocorreu estorno quando da devolução das mercadorias.

Diz anexar a comprovação das devoluções, que pode ser extraída dos dados contidos na planilha formato Excel gravada no CD anexo (Doc. 02 – arquivo denominado “Defesa Infração 01”).

Em sede de Informação Fiscal, às fls. 73/84 dos autos, o agente Autuante diz que a Autuada apenas alega, sem no entanto informar nenhum outro dado que corrobore tal alegação, como “número das notas fiscais”, “data de emissão”, “número da chave”, etc.

Em relação à infração 02, que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 10.431,88, referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto nos anos de 2015 e 2016, conforme demonstrativos constantes do CD/Mídia de fl. 20 dos autos, o sujeito passivo trouxe a arguição de que o Agente Fiscal desconsiderou devoluções de vendas ocorridas no período, cujo suposto crédito indevido é igual ao montante de vendas tributadas na saída, fato que anula a exigência perpetrada pelo Fisco da Bahia, não gerando nenhum prejuízo ao erário público.

Diz que a comprovação das alegações acima pode ser extraída dos dados contidos na planilha formato Excel gravada no CD anexo (Doc. 03 – arquivo denominado “Defesa Infração 02”).

Em sede de Informação Fiscal, às fls. 73/84 dos autos, o agente Autuante diz que não houve a comprovação das devoluções em campos específicos da planilha “DEFESA INFRAÇÃO 02”, onde a suplicante apenas informa “transferências para comercialização e compras para comercialização”, sem, no entanto, comprovar de maneira cabal tais operações, portanto, não há o que se falar em devoluções de vendas ocorridas no período e em estornos de crédito para esta infração.

Em relação à infração 03, que diz respeito a ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 15.094,42, em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais nos anos de 2015 e 2016, conforme demonstrativo que é parte integrante do CD/Mídia de fl. 20, o deficiente aduz estar levantando informações da apuração, e devido ao grande número de operações, o trabalho ainda está pendente de finalização.

Em razão disso, pede vénia, em homenagem ao princípio da verdade material, para juntar informações e documentos de modo a comprovar a improcedência de tais infrações até o momento da realização da diligência fiscal, o que desde já se requer.

Em sede de Informação Fiscal, às fls. 73/84 dos autos, o agente Autuante, apenas diz manter a cobrança da infração 03 em seu montante integral.

Em relação à infração 04, que diz respeito a ter deixado de recolher ICMS no valor de R\$ 92.361,53, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos anos de 2014, 2015 e 2016, conforme demonstrativo que é parte integrante do CD/Mídia de fl. 20, o sujeito passivo aduz que o Agente Fiscal deixou de observar que grande parte do período autuado foi alcançado pela decadência, razão pela qual, entende que houve a extinção do crédito tributário, conforme exposto no item III da presente impugnação.

Pontua também, que a autuação considera mercadorias que fazem parte do regime de substituição tributária, as quais já tiveram o imposto recolhido anteriormente. Registra que as mercadorias que estão incluídas na substituição tributária e que são objeto da presente infração são “iogurtes, malas e mochilas, salgadinhos industrializados, produtos de abate animal e brinquedos”, conforme disciplinado pelo Anexo I, itens 21 e 27.5, 33, 34 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, vigente à época dos fatos geradores.

Friza que além do equívoco quanto à tributação de operações com mercadorias incluídas no regime da substituição tributária, o agente Fiscal incluiu no levantamento fiscal operações de mera transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, o que está fora do campo de incidência do ICMS, conforme todo o arrazoado apresentado na peça de defesa.

Em sede de Informação Fiscal, às fls. 73/84 dos autos, o agente Autuante diz que não assiste razão ao contribuinte evocar o prazo decadencial contado a partir do fato gerador, onde discorre sobre seu entendimento. Em seguida, diz também que grande parte das mercadorias mencionadas pela Autuada não está enquadrada no regime da substituição tributária, jamais foi incluída no regime da substituição tributária, ou já foi revogada do regime da substituição tributária, conforme a seguir:

- “Iogurtes”: Embora a Autuada descreva o produto como Iogurte, trata-se na verdade de COMPOSTO LACTEO – CNM 0403-9 e não 0403-1;
- “Maletas e mochilas”: não são maletas e mochilas escolares, e maletas e mochilas para viagem, produtos

*não enquadrados no regime da ST;*

- “*Salgadinhos Industrializados*”: *Produto não enquadrado no regime da ST, por não se tratar de salgado industrializado – NCM 1905-9;*
- “*Produtos de abate animal*”: *Alimentos industrializados, não estão enquadrados do regime da substituição tributária, sendo tributados pelo ICMS;*
- “*Brinquedos*”: *Embora a Autuada descreva tais mercadorias como brinquedos, em verdade não o são, trata-se de produtos para recreação, sendo tributados pelo ICMS.*

*Para melhor exemplificar o acima mencionado, diz anexar a este PAF nova planilha, intitulada “PRODUTOS – 2014, 2015 e 2016”, discriminando de forma individualizada cada produto.*

*Por outro lado, informa o agente Autuante, ser procedente em parte as alegações defensivas da Autuada com relação apenas aos produtos: Caixa Dello P/Corresp, Porta Caneta, Porta Revista, Régua Dello (Produtos de Papelaria) e Molho Schw Caramelo 125ml (Ração Animal). Informa então a exclusão de tal produto das planilhas de débito, e o refazimento das mesmas.*

*Quanto à alegada inclusão de operações de mera transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, planilha INFRAÇÃO DEFESA 04, não entende como pertinentes e mantém a cobrança das mencionadas mercadorias.*

*Em relação à infração 06, que diz respeito a ter deixado de recolher ICMS no valor de R\$ 31.832,74, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento nos anos de 2014 e 2016, conforme demonstrativo que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 20, consigna o sujeito passivo, que o agente Fiscal deixou de observar que grande parte dos bens destinados ao ativo fixo da empresa tiveram o diferencial de alíquota devidamente recolhido, conforme demonstra o resumo da apuração do período autuado.*

*Registra que a comprovação das alegações acima pode ser extraída dos dados contidos na planilha formato Excel gravada no CD anexo (Doc. 3 – arquivo denominado “Defesa Infração 06”).*

*Em sede de Informação Fiscal, após análise das planilhas de débito às fls. 73/84 dos autos, o agente Autuante informa serem procedentes em parte as alegações defensivas, uma vez que detectou os recolhimentos de ICMS efetuados como diferencial de alíquota de mercadorias destinadas a integrar o ativo permanente do estabelecimento.*

*Informa então a inclusão dos montantes e o refazimento das planilhas de débito, em que diz remanescer ainda um crédito fiscal de ICMS em favor da Fazenda Pública Estadual no montante de R\$ 2.303,13.*

...

Passo agora a tratar no presente voto das infrações 01, 02, 03 e 04.

*As infrações nºs 01 e 02 serão analisadas de forma conjunta. A Infração 01, que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, por sua vez, a infração 02 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, tendo as duas imputações com datas de ocorrência nos anos de 2015 e 2016.*

*Pontua então o Contribuinte Autuado, em primeiro plano, relativamente à infração 01, que o agente Fiscal deixou de observar que grande parte da autuação foi atingida pela decadência, razão pela qual, houve a extinção do crédito tributário relativamente a algumas datas de ocorrência da imputação fiscal.*

*Sobre essa arguição de defesa, este Relator Julgador já se manifestou em sede de preliminar de mérito deste próprio voto, afastando tal arguição.*

*Por sua vez, seja da infração 01, ou da infração 02, consigna o Contribuinte Autuado que o agente Fiscal deixou de constatar no levantamento fiscal, que diversas mercadorias foram objeto de devoluções de vendas ocorridas no período, cujo supostos créditos indevidos apropriados na entrada, são iguais ao montante dos créditos nas saídas, fato que anularia a exigência perpetrada pelo Fisco da Bahia. Acrescenta ainda em relação à infração 01, que também ocorreu estorno quando da devolução das mercadorias.*

*Em sede de Informação Fiscal, o agente Autuante diz que a Autuada apenas alega, sem no entanto informar nenhum outro dado que corrobore tal alegação, como número das “notas fiscais”, “data de emissão”, “número da chave” etc., seja em relação à imputação de nº 01, ou seja em relação à imputação de nº 02 do Auto de Infração em tela.*

*Quanto aos estornos relativos à infração 01, informa o agente Fiscal, que não houve a comprovação das devoluções em campos específicos da planilha “DEFESA INFRAÇÃO 01”, onde diz que a suplicante apenas informa “transferências para comercialização e compras para comercialização”, sem no entanto comprovar de*

maneira cabal tais operações, portanto, não há o que se falar em devoluções de vendas ocorridas no período e em estornos de crédito para esta infração.

Pois bem! O presente PAF foi posto em Diligência Fiscal por 3 (três) vezes para dirimir essa e outras arguições de defesa, sendo que, seja a infração 01, ou seja a infração 02, nas oportunidades que o Contribuinte Autuado houvera tido para apresentar elementos probantes de sua arguição de defesa, a exemplo do inferido pelo agente Autuante, assim não procedeu.

Aliás, em todas as suas manifestações nos autos, em nada avançou na comprovação de suas arguições, que levasse a elidir total ou parcial a imputação fiscal de nº 01, nem tampouco a imputação de nº 02 do Auto de Infração em tela.

Também observe que no último Pedido de Diligência desta 4ª JJF, foi posta a seguinte orientação ao agente Fiscal Autuante:

“(...) analisar os saldos remanescentes das infrações 01, 02, 03 e 04, logo, identificando operações relacionadas a transferências entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte Autuado, excluir da autuação.”

Ao produzir a Informação Fiscal de fls. 491/497, em atendimento ao Pedido de Diligência desta 4ª JJF, de fl. 486, informa que as imputações fiscais de nº 01 e 02 do Auto de Infração em tela, refere-se à glosa de crédito decorrente de entrada de mercadorias, onde não identificou nenhuma operação relativa a transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Chama a atenção o fato de que os créditos fiscais utilizados pela Autuada, glosados, objeto das Infrações 01 e 02, decorreram de produtos (mercadorias), enquadradas no regime da substituição tributária, e mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, respectivamente, em que a legislação não autorizava.

Também chama a atenção em relação ao pedido desta 4ª JJF, de que “identificando operações relacionadas a transferências entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte Autuado, excluir da autuação”, mesmo não havendo incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte, ou seja, se não há fato gerador de ICMS, a Autuante não deveria fazer uso de tais créditos fiscais destacados nas notas fiscais de transferências de mercadorias, e que por isso, entende que não seria devida a exclusão de operações com CFOP de transferência, dos demonstrativos de débito das infrações 01 e 02, se assim houvera identificado, que diz não ter ocorrido.

Neste contexto, de fato, resta razão a inferência do agente Fiscal Autuante quanto ao equívoco desta 4ª JJF, a pedido deste Relator Julgador, ao solicitar da Fiscalização, em identificando operações relacionadas a transferências entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte Autuado, excluir da autuação, pois trata a autuação de utilização de crédito indevido, em que, de fato, o Contribuinte Autuado não poderia se apropriar de um crédito de ICMS de uma operação que não há incidência.

Aliás, cabe nessas operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte Autuado, em que não há incidência do ICMS, o Contribuinte Autuado orientar o estabelecimento que efetuou a transferência, com o destaque indevido do ICMS, requerer junto à unidade Fiscal de sua circunscrição, a restituição de indébito na forma da legislação pertinente.

Assim, dado que não restou comprovado que o agente Fiscal Autuante deixou de constatar que diversas mercadorias foram objeto de devoluções de vendas ocorridas no período relativo às imputações de nº 01 e 02, ou mesmo estorno, isso em relação à imputação de nº 01, cujos os supostos créditos indevidos das entradas são iguais ao montante nas saídas, fato que anularia parcialmente a exigência perpetrada pelo Fisco da Bahia, nem tampouco tenha imperado a decadência de qualquer das datas de ocorrência das autuações, voto pela subsistência da infração 01 e da Infração 02 do Auto de Infração em tela.

Em relação à infração 03, que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais nos anos de 2015 e 2016, conforme demonstrativo que é parte integrante do CD/Mídia de fl. 20, vê-se em sede de defesa que o sujeito passivo aduz que estaria levantando informações da apuração, e devido ao grande número de operações, o trabalho ainda estava pendente de finalização.

Em razão disso, pede vênia em homenagem ao princípio da verdade material, para juntar informações e documentos de modo a comprovar a improcedência de tais infrações até o momento da realização da diligência fiscal, o que desde já se requeria.

O presente PAF foi posto em Diligência Fiscal por 3 (três) vezes, para dirimir essa e outras arguições de defesa, sendo que nas oportunidades que o Contribuinte Autuado houvera tido para apresentar a comprovação da improcedência da autuação, assim não procedeu.

Há de se ressaltar, que nos termos do art. 140 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o fato alegado por

uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Em sendo assim, não vendo nada que desabone o demonstrativo de débito remanescente da infração 03, exceto quanto ao aspecto da declaração da decadência de ofício no início deste voto, em relação aos fatos geradores das data de ocorrência anteriores a 30/09/2014; e que os requisitos de constituição do lançamento estabelecidos no art. 39 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estão corretamente atendidos para caracterização da atuação, onde o agente Fiscal Autuante agiu nos estritos termos da legislação, vejo restar subsistente parcialmente a infração 03, conforme a seguir:

DEMONSTRATIVO REMANESCENTE DE DÉBITO APÓS A DECLARAÇÃO DE DECADÊNCIA DE OFÍCIO DOS CRÉDITOS CONSTITUÍDOS ANTERIORES A 30/09/2014 – INFRAÇÃO 03					
DATA OCORR	DATA VENCTO	LANÇAMENTO ORIGINAL (R\$)	INFORMAÇÃO FISCAL (R\$)	OCORRÊNCIA	JULGADO (R\$)
31/08/2014	09/09/2014	29,50	29,50	DECADÊNCIA	0,00
31/10/2014	09/11/2014	18,92	18,92	PROCEDENTE	18,92
30/11/2014	09/12/2014	21,18	21,18	PROCEDENTE	21,18
31/12/2014	09/01/2015	12,42	12,42	PROCEDENTE	12,42
31/10/2015	09/02/2015	56,75	56,75	PROCEDENTE	56,75
28/02/2015	09/03/2015	78,78	78,78	PROCEDENTE	78,78
31/07/2015	09/08/2015	27,55	27,55	PROCEDENTE	27,55
30/09/2015	09/10/2015	13,73	13,73	PROCEDENTE	13,73
31/10/2015	09/11/2015	191,08	191,08	PROCEDENTE	191,08
31/12/2015	09/01/2016	33,92	33,92	PROCEDENTE	33,92
31/01/2016	09/02/2016	5.457,02	5.457,02	PROCEDENTE	5.457,02
29/02/2016	09/03/2016	6.929,61	6.929,61	PROCEDENTE	6.929,61
31/03/2016	09/04/2016	1.026,44	1.026,44	PROCEDENTE	1.026,44
31/05/2016	09/06/2016	427,90	427,90	PROCEDENTE	427,90
31/12/2016	09/01/2017	769,62	769,62	PROCEDENTE	769,62
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO 03</b>		<b>15.094,92</b>	<b>15.094,42</b>		<b>15.064,92</b>

Por fim, quanto à infração 04, que relaciona ter deixado de recolher ICMS no valor de R\$ 92.361,53, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos anos de 2014, 2015 e 2016, conforme demonstrativo que é parte integrante do CD/Midia de fl. 20, diz o sujeito passivo, em sede de defesa, que o Agente Fiscal deixou de observar que grande parte do período autuado foi alcançado pela decadência, razão pela qual, houve a extinção do crédito tributário.

Sobre essa arguição de defesa, este Relator Julgador já se manifestou em sede de preliminar de mérito deste próprio voto, acatando tal arguição, em que os fatos geradores que ocorreram imediatamente anterior 30/09/2014, imperaram a decadência na forma prevista art. 150, § 4º do CTN.

Pontua também o sujeito passivo, que o agente Fiscal considerou na autuação mercadorias que fazem parte do regime de substituição tributária, as quais, entende que já tiveram o imposto recolhido anteriormente, devendo ser excluídas do levantamento fiscal.

Registra, que as mercadorias que estão incluídas na substituição tributária e que são objeto da presente infração são “iogurtes, malas e mochilas, salgadinhos industrializados, produtos de abate animal e brinquedos”, conforme disciplinado pelo Anexo I, itens 21 e 27.5, 33, 34 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, vigente à época dos fatos geradores.

Frisa que além do equívoco quanto à tributação de operações com mercadorias incluídas no regime da substituição tributária, o agente Fiscal incluiu no levantamento fiscal operações de mera transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, o que, ao seu entender, está fora do campo de incidência do ICMS.

Sobre tal alegação, em sede de Informação Fiscal, o agente Autuante, após consulta a todas as planilhas de débito constantes do CD/Midia de fl. 470 dos autos, informa que todas as operações com CFOP 5409, que diz respeito a transferência interna, estão com o campo referente ao débito apurado zerado, o que este Relator Julgador constatou em sede de instrução do presente PAF, não ensejando no estágio que se encontra os autos, qualquer correção no levantamento fiscal relativo a essa arguição de defesa.

Por outro lado, quanto às alegadas mercadorias que não podem fazer parte da presente autuação, tais como “iogurtes, malas e mochilas, salgadinhos industrializados, produtos de abate animal e brinquedos”, conforme diz estar disciplinado no Anexo I, itens 21, 27.5, 33, 34 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, vigente à época dos fatos geradores, informa o Autuante, que grande parte das mercadorias mencionadas pela Autuada não está enquadrada no regime da substituição tributária, jamais foi incluída no regime da substituição tributária, ou já foi revogada do no regime da substituição tributária, conforme a seguir:

- “Iogurtes”: Embora a Autuada descreva o produto como Iogurte, trata-se na verdade de COMPOSTO LACTEO – CNM 0403-9 e não 0403-1;

- “Maletas e mochilas”: não são maletas e mochilas escolares, e maletas e mochilas para viagem, produtos não enquadrados no regime da ST;
- “Salgadinhos Industrializados”: Produto não enquadrado no regime da ST, por não se tratar de salgado industrializado – NCM 1905-9;
- “Produtos de abate animal”: Alimentos industrializados, não estão enquadrados do regime da substituição tributária, sendo tributados pelo ICMS;
- “Brinquedos”: Embora a Autuada descreva tais mercadorias como brinquedos, em verdade não o são, trata-se de produtos para recreação, sendo tributados pelo ICMS.

Para melhor exemplificar o acima mencionado, diz anexo a este PAF nova planilha, intitulada “PRODUTOS – 2014, 2015 e 2016”, discriminando de forma individualizada cada produto.

Por outro lado, informa ser procedente em parte as alegações defensivas da Autuada com relação apenas aos produtos: Caixa Dello P/Corresp, Porta Caneta, Porta Revista, Régua Dello (Produtos de Papelaria) e Molho Schw Caramelo 125ml (Ração Animal).

Registra ter feito a exclusão de tais produtos das planilhas de débito, e o refazimento das mesmas, em que altera o lançamento fiscal de R\$ 92.361,53, para o valor de R\$ 92.207,76.

Quanto à alegada inclusão de operações de mera transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, diz não entender como pertinentes, e mantem a cobrança das mencionadas mercadorias.

O presente PAF foi posto em Diligência Fiscal por 3 (três) vezes, para dirimir essa e outras arguições de defesa, sendo que em relação à infração 04, na manifestação de fls. 273 dos autos, o Contribuinte Autuado reitera o pedido de revisão da Fiscalização.

Às fls. 282/285, o agente Fiscal, atendendo pedido desta 4ª JJF, produz nova Informação Fiscal, onde informa a anexação a este PAF, de novas planilhas de débito referentes à Infração 04, tanto em papel impresso, quanto em mídia CD/Mídia (fl. 470), referentes ao refazimento das mesmas, com a exclusão da cobrança de mercadorias que efetivamente estão enquadradas no regime da substituição tributária, tais como MALAS, MALETAS, NECESSER, SACOLAS, KIT MALA, MIKS ICE, OLEO KING LUBRIFICANTE, QUEROSENE, REGUA, REMOVEDORES, MOCHILETES e SACOLAS, remanescendo para o montante de R\$ 61.531,71, em favor da Fazenda Pública do Estado da Bahia.

Às fls. 479/482, o Contribuinte Autuado traz aos autos situações pontuais em relação a infração 04, que ensejavam o agente Fiscal Autuante a se manifestar em relação a cada item arguido, então assim informou às fls. 491/498, em atendimento ao pedido desta 4ª JJF, de fl. 486 dos autos.

Diz replicar todas as suas considerações já trazidas aos autos, justificando ter acatado algumas das arguições de defesa, cujo valor original da autuação foi alterado de R\$ 92.361,53, para o valor de R\$ 61.531,71, nos termos da Informação Fiscal de fls. 282/285.

Consigna então, que o Contribuinte Autuado insurge ainda contra algumas mercadorias que constam da nova planilha de débito, onde passou a analisar de forma individualizada tais mercadorias, conforme abaixo:

- PINGO D'OURO CHIPS PICANHA 65G; BACONZITO CHIPS 110G e DORITOS DIPPAS 170G - Salgadinhos Industrializados: **Produto NÃO enquadrado no regime da ST, por não se tratar de salgado industrializado - NCM 1905-9;** Nos exercícios de 2014 e 2015 os produtos com NCM 1905, NÃO estavam enquadrados no regime da substituição tributária, e no exercício de 2016, foi incluído na substituição tributária os produtos com NCM 1905, mas, informa que no exercício de 2016 NÃO constam nas planilhas de débito tais produtos; (Grifo acrescidos)
- ESCOVINHA KARAMELLO C/06; BICHOS KARAMELLO e AVIÃO KARAMELLO C/06 - Embora a Autuada descreva tais mercadorias como BRINQUEDOS, em verdade NÃO o são, trata-se de produtos para recreação, sendo tributados pelo ICMS, conforme fls. 449 a 468 deste PAF. Ainda assim, a partir do exercício de 2016, brinquedos saíram da substituição tributária;
- CHICKEN SEARA CENOURA T MÔNICA 300G; SALSICHA ANGLO VIENA LT 180G; SALSICHA SEARA HOT DOG 500G; HAMBÚRGUER REZENDE BOV 56G; LINGUIÇA CONFIANÇA MISTA CHURRASCO KG; SALSICHA SEARA LONGUETE 500G e MINI CHICKEN PERD FGO/QJO 300G - **Alimentos industrializados, NÃO estão enquadrados do regime da substituição tributária, sendo tributados pelo ICMS.**

Assim, não vendo nada que desabone tais considerações apresentada pelo agente Autuante, as quais acato na sua inteireza, e não tendo qualquer outra arguição de equívoco/erro relativo às mercadorias que constam da nova planilha de débito da Infração 04, coaduno com as alterações até aqui efetuadas pela Fiscalização, refletidas nas novas planilhas de débito, referentes à Infração 04, acostadas aos autos de forma impressa às fls. 334/420, que são parte integrante do CD/Mídia de fl. 470, em atendimento ao pedido desta 4ª JJF, em sede de

*Diligência Fiscal.*

Desta forma, estando o demonstrativo de débito remanescente da infração 04, em conformidade com os requisitos de constituição do lançamento estabelecidos através do art. 39 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, onde o agente Fiscal Autuante agiu nos estritos termos da legislação, vejo restar subsistente parcialmente a infração 04, excluindo os fatos geradores das datas de ocorrências imediatamente anterior a 30/09/2014, que imperaram a decadência da Fazenda Pública constituir o lançamento fiscal na forma prevista art. 150, § 4º do CTN, restando assim o demonstrativo de débito da infração 04 no valor de R\$ 57.126,67, conforme demonstrativo abaixo:

<b>DEMONSTRATIVO REMANESCENTE DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 04</b>					
<b>DATA OCORR</b>	<b>DATA VENCTO</b>	<b>LANÇAMENTO ORIGINAL (R\$)</b>	<b>INFORMAÇÃO FISCAL (R\$)</b>	<b>OCORRÊNCIA</b>	<b>JULGADO (R\$)</b>
31/07/2014	09/08/2014	3.407,89	2.166,14	DECADÊNCIA	0,00
31/08/2014	09/09/2014	3.421,88	2.238,91	DECADÊNCIA	0,00
30/09/2014	09/10/2014	3.104,63	1.885,92	PROC EM PARTE	1.885,92
31/10/2014	09/11/2014	2.899,81	2.046,50	PROC EM PARTE	2.046,50
30/11/2014	09/12/2014	3.381,47	2.119,07	PROC EM PARTE	2.119,07
31/12/2014	09/01/2015	3.981,87	2.177,25	PROC EM PARTE	2.177,25
31/01/2015	09/02/2015	9.141,04	6.752,65	PROC EM PARTE	6.752,65
28/02/2015	09/03/2015	8.809,31	7.628,69	PROC EM PARTE	7.628,69
31/03/2015	09/04/2015	4.811,33	3.531,02	PROC EM PARTE	3.531,02
30/04/2015	09/05/2015	2.937,76	2.172,52	PROC EM PARTE	2.172,52
31/05/2015	09/06/2015	2.306,48	1.398,56	PROC EM PARTE	1.398,56
30/06/2015	09/07/2015	1.943,30	1.425,02	PROC EM PARTE	1.425,02
31/07/2015	09/08/2015	2.431,03	1.656,11	PROC EM PARTE	1.656,11
31/08/2015	09/09/2015	2.332,40	1.511,66	PROC EM PARTE	1.511,66
30/09/2015	09/10/2015	2.590,92	1.878,31	PROC EM PARTE	1.878,31
31/10/2015	09/11/2015	2.709,74	2.112,00	PROC EM PARTE	2.112,00
30/11/2015	09/12/2015	2.368,52	1.689,98	PROC EM PARTE	1.689,98
31/12/2015	09/01/2016	4.310,47	2.166,35	PROC EM PARTE	2.166,35
31/01/2016	09/02/2016	7.576,49	6.468,92	PROC EM PARTE	6.468,92
29/02/2016	09/03/2016	3.599,00	2.618,26	PROC EM PARTE	2.618,26
31/03/2016	09/04/2016	1.443,74	553,76	PROC EM PARTE	553,76
30/04/2016	09/05/2016	994,73	422,53	PROC EM PARTE	422,53
31/05/2016	09/06/2016	1.179,57	420,72	PROC EM PARTE	420,72
30/06/2016	09/07/2016	1.159,89	362,97	PROC EM PARTE	362,97
31/07/2016	09/08/2016	1.073,33	504,88	PROC EM PARTE	504,88
31/08/2016	09/09/2016	1.082,22	523,09	PROC EM PARTE	523,09
30/09/2016	09/10/2016	2.998,50	385,72	PROC EM PARTE	385,72
31/10/2016	09/11/2016	1.464,72	1.048,06	PROC EM PARTE	1.048,06
30/11/2016	09/12/2016	1.248,68	697,01	PROC EM PARTE	697,01
31/12/2016	09/01/2017	1.650,81	969,14	PROC EM PARTE	969,14
<b>Total da infração 04</b>		<b>92.361,53</b>	<b>61.531,72</b>		<b>57.126,67</b>

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela, na forma a seguir destacado:

<b>INFRAÇÃO</b>	<b>VL LANÇADO</b>	<b>VL JULGDO</b>	<b>RESULTADO</b>
INF. 01 – 01.02.06	16.073,60	16.073,60	PROCEDENTE
INF. 02 – 01.02.26	10.431,88	10.431,88	PROCEDENTE
INF. 03 – 01.02.41	15.094,42	15.064,92	PROC EM PARTE
INF. 04 – 02.01.03	92.361,53	57.126,67	PROC EM PARTE
INF. 05 – 03.02.02	2.728,73	2.728,73	PROCEDENTE
INF. 06 – 06.01.01	31.832,74	2.303,13	PROC EM PARTE
INF. 07 – 06.02.01	5.157,95	1.181,80	PROC EM PARTE
INF. 08 – 16.01.01	1.209,25	1.209,25	PROCEDENTE
INF. 09 – 16.01.02	3.001,61	3.001,61	PROCEDENTE
<b>Total do Auto de Infração</b>	<b>177.891,71</b>	<b>109.121,59</b>	

No Recurso Voluntário interposto (fls. 570/574) pela advogada Maria Cristina Caregnato, OAB/SP 222.942, inicialmente discorre sobre a infração, ressalta sua tempestividade, apresenta uma síntese da autuação, reconhecimento das infrações 5, 8 e 9, julgamento que manteve integralmente as infrações 1, 2 e 3 e parcialmente a infração 4, acatando integralmente as infrações 6 e 7.

No mérito, quanto a infração 1 (crédito indevido de ICMS/mercadoria ST) alega que “diversas mercadorias foram objeto de vendas tributadas, cujo suposto crédito indevido foi compensado a venda tributada na saída, fato que anula a exigência perpetrada pelo Fisco da Bahia”, não

causando “*qualquer prejuízo ao Fisco na medida em que, se ocorreu creditamento do imposto, também houve a tributação quando foi realizada a venda do produto*”, conforme planilha excel gravada no CD que acompanhou a defesa (Doc. 2 – arquivo denominado “Defesa Infração 01”), na aba “Vendas ECF”.

Requer a realização de diligência fiscal para análise das operações de saída e se confirmada a tributação, que seja julgada improcedência a exigência fiscal.

No que se refere a infração 2 (*utilização indevida de crédito fiscal de ICMS/mercadorias isentas ou redução do imposto*), argumenta que da mesma forma que a infração 1, verificou que diversas mercadorias foram objeto de vendas tributadas, cujo crédito indevido foi compensado, sem ter causado qualquer prejuízo ao Fisco, o que pode ser constatado na planilha juntada com a defesa (Doc. 2 – arquivo denominado “Defesa Infração 02”), na aba “Vendas ECF”. Requer a improcedência.

No tocante a infração 3 (*utilização indevida de crédito fiscal de ICMS/destaque de imposto a maior nos documentos fiscais*) afirma que “*A Recorrente discorda da exigência fiscal perpetrada na infração 3 e informa que apresentará documentação comprobatória da improcedência da infração na ocasião da realização de diligência, o que desde já se requer*”.

Relativamente a infração 4 (*operações tributáveis como não tributáveis*) afirma que mesmo que tenha sido “*acatado a decadência e a exclusão de algumas mercadorias do levantamento fiscal, a decisão necessita de parcial reforma haja vista ainda estarem incluídas no levantamento fiscal, mercadorias que fazem parte do regime da substituição tributária*”.

Argumenta que as mercadorias que estão incluídas na substituição tributária, que remanescem na autuação e devem ser excluídas, “*dado o volume de itens e visando a facilitar a análise dessa E. Câmara, estão discriminadas na planilha que segue anexa e esse Recurso Voluntário, denominada “Infração 04 – Recurso Voluntário”*”.

Requer a realização de diligência fiscal necessária para demonstração da improcedência das infrações por ter glosado crédito de mercadorias que foram tributadas (infrações 1, 2 e 3) e de mercadorias incluídas na substituição tributária (infração 4).

## VOTO

O Auto de Infração acusa o cometimento de nove infrações, tendo sido objeto do Recurso Voluntário as infrações 1 e 2, julgadas procedentes e 3 e 4, julgadas procedentes em parte.

Quanto ao pedido de realização de diligência fiscal, observo que após apresentação da defesa (fls. 32/52), prestação de primeira informação fiscal (fls. 73/84), manifestação sobre a informação fiscal (fls. 92/98), segunda informação fiscal (fls. 104/112) a 4ª JJF promoveu a primeira diligência fiscal (fls. 123/125), que resultou na terceira informação fiscal e juntada de demonstrativos refeitos (fls. 128/266, que após manifestação foi promovido a segunda diligência fiscal (fls. 276/277) que resultou na quarta informação fiscal e demonstrativos refeitos (fls. 282/468), que diante da manifestação do autuado (fls. 479/482) resultou na quinta informação fiscal (fls. 491/497).

Pelo exposto, constato que em relação as infrações 1, 2, 3 e 4, objeto do recurso interposto o sujeito passivo apenas reapresentou as alegações da defesa que já foram saneadas no julgamento da primeira instância, ressaltando que foi reapresentado apenas demonstrativos relativo a infração 4, cujo argumento será apreciado nas razões de mérito, tendo em vista que não foi apresentado de forma objetiva provas específicas.

Observo que o art. 150, I do RPAF/BA estabelece que entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado.

Indefiro o pedido de diligência formulado, nos termos do art. 147, I, "b" do mencionado diploma legal, tendo em vista que todos os elementos pertinentes ao pedido já se encontram presentes no processo, sendo desnecessária a sua relização nos termos do art. 147, I, "a" do RPAF/BA, tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide.

No mérito, quanto a infração 1 (crédito indevido/mercadorias ST) e 2 (crédito indevido/isentas ou RBC), no recurso interposto foi alegado que as mercadorias tiveram saídas subsequentes tributadas e que deveria ser reconhecido o direito da compensação do crédito correspondente.

Quanto estas infrações, observo que na decisão recorrida foram apreciadas outras alegações (devoluções de vendas, transferências, estornos), realização de 3 (três) diligências fiscais para possibilitar apresentação de provas das alegações defensivas.

Quanto ao pedido de realização de diligência fiscal no sentido de verificar se as saídas subsequentes das mercadorias objeto da autuação foram tributadas, observo que as infrações 1 e 2, acusam utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a entrada de mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária ou beneficiada com isenção.

No que se refere ao direito de compensação do ICMS nas operações subsequentes o art. 29, § 4º, II da Lei nº 7.014/1996 estabelece:

*Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.*

*§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

...  
*II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;*

Dessa forma, a legislação do ICMS veda a utilização de crédito fiscal relativo a aquisições de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária (infração 1) e beneficiadas com isenção (infração 2) conforme demonstrativos elaborados pela fiscalização (fls. 132 a 145), restando caracterizado o cometimento das infrações no momento que escriturou os créditos indevidamente.

Ressalto que não é cabível o acolhimento da alegação de direito ao crédito por ter supostamente tributado indevidamente as operações posteriores (com fase de tributação encerrada ou contemplada com isenção), tendo em vista que não compete ao sujeito passivo utilizar procedimento fiscal em desacordo com a legislação do ICMS. Entretanto, a legislação do imposto assegura ao sujeito passivo promover o estorno do débito no prazo legal, ou mediante autorização se extemporâneo, relativo a operações tributadas indevidamente, porém em razão de procedimento de iniciativa do contribuinte, o que não pode ser feito mediante compensação neste processo administrativo fiscal.

Fica mantida a decisão pela procedência das infrações 1 e 2.

Quanto a infração 3 (crédito fiscal indevido/destaque de imposto a maior nos documentos fiscais) no recurso interposto foi afirmado que "... informa que apresentará documentação comprobatória da improcedência da infração na ocasião da realização de diligência, o que desde já se requer".

Constatou que nos demonstrativos elaborados pela fiscalização (fls. 301/307) foi indicado a nota fiscal, mercadoria, alíquota, crédito fiscal de direito e o utilizado que resultou nas diferenças devidas.

Na decisão recorrida foi apreciado que após realizado de três diligências fiscais o Contribuinte não apresentou qualquer prova das alegações e acolheu a preliminar de mérito de decadência.

Pelo exposto, deve ser aplicado o disposto no art. 140 do RPAF/BA, de que o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Fica mantida a decisão pela procedência em parte da infração 3.

Relativamente a infração 4 (operações tributáveis como não tributáveis) o recorrente ressaltou que no julgamento da primeira instância foi acolhido o pedido relativo à materialização da decadência e promoveu a exclusão de algumas mercadorias do levantamento fiscal, mas que ainda permanece mercadorias que fazem parte do regime da substituição tributária". E que, "dado o volume de itens e visando a facilitar a análise" discriminou na planilha gravada na mídia juntada à fl. 575.

Pela análise da citada planilha observo que em relação produtos nos exercícios de:

– **2016:** ÓLEO DE PEROBA (diversos) e VASELINA KING:

Conforme detalhado na fl. 31 do Acórdão JJF nº 0039-04/22-VD (fl. 550) na terceira diligência fiscal (fls. 282/285) o autuante reconheceu e promoveu a exclusão dos produtos que efetivamente estavam enquadrados no regime de substituição tributária, entre os quais OLEO KING LUBRIFICANTE, QUEROSENE, REMOVEDORES, entre outros, ou seja, já foi afastado a exigência relativo a tais produtos.

– **2014 e 2015:** PINGO D' OURO CHIPS; BACONZITO CHIPS; DORITOS, ESCOVINHA KARAMELO; AVIÃO KARAMELO; CHIKEN SEARA CENOURA; SALCHICHA; HAMBURGUER; LINGUIÇA; MINI CHIKEN, BOLA INTEX; BOTE INTEX; PISCINA INTEX; FLUTUADORES INTEX; PISCINA BOLINHA LIDER PEPPA entre outros.

Constato que em atendimento a primeira diligência foram excluídos produtos relacionados na defesa reduzindo o débito de R\$ 92.361,53 para R\$ 92.207,76 e na segunda diligência fiscal foram excluídos outros produtos (MALAS, MALETAS, NECESSER, SACOLAS, KIT MALA, MIKS ICE, OLEO KING LUBRIFICANTE, QUEROSENE, REGUA, REMOVEDORES, MOCHILETES e SACOLAS), que reduziu o débito para R\$ 61.531,71.

Quanto aos produtos que foram mantidas a exigência fiscal, na decisão ora recorrida (fls. 550/551) foi apreciado que:

- *PINGO D'OURO CHIPS PICANHA 65G; BACONZITO CHIPS 110G e DORITOS DIPPAS 170G - Salgadinhos Industrializados: Produto NÃO enquadrado no regime da ST, por não se tratar de salgado industrializado - NCM 1905-9; Nos exercícios de 2014 e 2015 os produtos com NCM 1905, NÃO estavam enquadrados no regime da substituição tributária, e no exercício de 2016, foi incluído na substituição tributária os produtos com NCM 1905, mas, informa que no exercício de 2016 NÃO constam nas planilhas de débito tais produtos; (Grifo acrescidos)*
- *ESCOVINHA KARAMELLO C/06; BICHOS KARAMELLO e AVIÃO KARAMELLO C/06 - Embora a Autuada descreva tais mercadorias como BRINQUEDOS, em verdade NÃO o são, trata-se de produtos para recreação, sendo tributados pelo ICMS, conforme fls. 449 a 468 deste PAF. Ainda assim, a partir do exercício de 2016, brinquedos saíram da substituição tributária;*
- *CHICKEN SEARA CENOURA T MÔNICA 300G; SALSICHA ANGLO VIENA LT 180G; SALSICHA SEARA HOT DOG 500G; HAMBÚRGUER REZENDE BOV 56G; LINGUIÇA CONFIANÇA MISTA CHURRASCO KG; SALSICHA SEARA LONGUETE 500G e MINI CHICKEN PERD FGO/QJO 300G - Alimentos industrializados, NÃO estão enquadrados do regime da substituição tributária, sendo tributados pelo ICMS.*

Pelo exposto, entendo que caberia a recorrente apresentar alegações e provas para desconstituir a fundamentação da decisão ora recorrida. Como foi apresentado relação que contém produtos que já foram excluídos do levantamento fiscal no saneamento do processo julgado em primeira instância e de produtos que foram apreciados não serem enquadrados no regime de substituição tributária, após a realização de três diligências fiscais, não acolho a alegação genérica de que ainda remanesce produtos enquadrados no regime de substituição tributária.

Assim sendo, fica mantida a decisão pela procedência em parte da infração 4, conforme

planilhas de débito refeitas pela fiscalização (fls. 334/420), gravado no CD/Mídia de fl. 470, que implicou na redução do débito para R\$ 61.531,71 e com a exclusão dos valores relativos a fatos geradores anteriores a 30/09/2014, que materializou a decadência, implicou na redução do débito original de R\$ 92.361,53 para R\$ 57.126,67.

Mantida a decisão pela procedência em parte da infração 4.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.0006/19-0**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 104.910,73**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, incisos VII “a”, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 4.210,86**, previstas no inciso IX da citada Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS