

**PROCESSO** - A. I. N° 269200.0008/21-5  
**RECORRENTE** - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0067-01/23-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / IFEP NORTE

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0340-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO NAS SAÍDAS SUBSEQUENTES. Fato comprovado nos autos, entretanto alguns produtos não têm isenção por não se tratar de mercadorias essenciais ao consumo popular, conforme estabelece o Convênio ICMS 224/17, a exemplo do arroz parboilizado e do sal para churrasco, bem como os legumes industrializados sendo reduzido o valor da infração. Rejeitadas as preliminares de nulidade. As ocorrências de 31/01/2016, 28/02/2016 e 31/03/2016 foram alcançadas pela decadência. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interpostos contra Decisão que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/03/2021, em razão da seguinte irregularidade:

**Infração 01 - 01.02.03:-** Utilizou crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, janeiro a novembro de 2017 e janeiro a agosto, outubro e dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 247.228,84, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

A 1ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0067-01/23-VD (fls. 97 a 101), com base no voto a seguir transcrito:

*“Inicialmente verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto, sua base de cálculo e multa, apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*No que diz respeito à Ordem de Serviço, registro que a mesma é um documento interno da administração fazendária, cuja emissão não interfere na constituição do crédito tributário. Como documento interno, a SEFAZ pode determinar a fiscalização de uma ou várias empresas, alterar período fiscalizado, etc, numa mesma Ordem de Serviço, sem óbice da legislação de que tal procedimento afete a formalidade necessária a autuação, ou mesmo traga prejuízo ao autuado, que exerceu seu direito de defesa sem qualquer cerceio.*

*Em relação ao questionamento do impugnante de que as notas fiscais que ensejaram a autuação não foram anexadas ao processo, como bem frisou o autuante em sua informação fiscal, isto em nada cerceia o direito de defesa do autuado, uma vez que as mesmas estão perfeitamente discriminadas nos demonstrativos anexados aos autos, inclusive constando as respectivas chaves de acesso, além do que os referidos documentos são de aquisições da própria empresa, cuja posse lhe pertence, podendo ser consultada livremente.*

*Destarte, foram observados todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99, não havendo do que se falar em nulidade do procedimento fiscal.*

*No que tange à preliminar de decadência, arguida pelo sujeito passivo, a PROCURADORIA ESTADUAL (PGE/PROFIS), através do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0 firmou entendimento de que conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações e prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento do imposto*

*em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.*

*No caso concreto, nos encontramos frente a lançamento de ofício corretivo dos atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte, ou seja, a situação se enquadra perfeitamente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de “antecipar” o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade. Nessa situação a contagem do prazo decadencial tem início a partir da data de ocorrência dos correspondentes fatos geradores.*

*Considerando que o ato de lançamento formalizado através do presente A.I., se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte verificada em 09/04/2021, os fatos geradores ocorridos em 31/01/2016, 28/02/2016 e 31/03/2016 foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados naquelas datas ficam extintos, incidindo a regra do art. 156, inc. V, do CTN, assistindo razão ao autuado quanto a esse pleito.*

*No mérito, o lançamento fiscal em exame, acusa a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente aquisição de mercadorias, cujas saídas gozam do benefício da isenção do imposto.*

*O autuado alegou que lançou os débitos nas operações de saídas com as mesmas mercadorias, não gerando prejuízo ao erário, “anulando” o crédito pela entrada anterior.*

*Entretanto, não apresentou nenhum documento ou demonstrativo que comprovasse tal alegação.*

*Nos termos do art. 123, do RPAF-BA/99, foi garantido ao autuado o direito de fazer a impugnação do lançamento de ofício, aduzida por escrito e acompanhada das provas que possuísse, inclusive, levantamentos e documentos que pudessem se contrapor a ação fiscal, o que não ocorreu de forma a elidir a autuação.*

*Vale, ainda, observar que conforme dispõe o artigo 143, do mesmo regulamento supracitado a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal.*

*Por outro lado, o autuante fundamentou sua autuação com base nas planilhas constantes do CD à fl. 05, onde constam o aproveitamento indevido do crédito fiscal em aquisições de mercadorias beneficiadas com a isenção do imposto.*

*Cabe ainda mencionar, que a arguição de que a multa aplicada tem caráter confiscatório não subsiste. Não há que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento da obrigação tributária ora apurada.*

*Ademais, este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, do RPAF/BA, além do que, as decisões dos Tribunais apontados pelo autuado não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.*

*De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em razão da exclusão dos valores exigidos nas ocorrências de 31/01/2016, 28/02/2016 e 31/03/2016, por terem sido alcançados pela decadência.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 111 a 126), no qual suscitou a nulidade do Auto de Infração, por preterição do direito de Defesa, em razão de não terem sido apresentados todos os documentos analisados e que vieram a basear o lançamento fiscal e a elaboração dos demonstrativos apresentados, pois só assim fica assegurada a segurança jurídica, independentemente dos documentos lhe pertencerem e a autuação ter por base a sua movimentação, ferindo a segurança jurídica.

Afirmou que a apresentação dos documentos que respaldam a infração é obrigatoriedade disposta em lei, e não faculdade da fiscalização, e, mesmo elaborada com dados do contribuinte, a falta de dados que substanciam a autuação, apresentando unicamente as planilhas com indicação das notas fiscais prejudica a verificação dos valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos, situação que macula o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal.

Aduziu que se impõe a declaração de nulidade/improcedência da autuação, primeiro porque desobedeceu a dispositivos expressos em lei, e, segundo porque essa insegurança repercute no seu amplo direito de defesa, citando o Art. 142 do CTN, o Art. 18, II e IV, “a” do RPAF/99, Decisões do TATE/PE e os Acórdãos JJF nº 2027/00 e CJF nº 0384-12/02.

No mérito, alegou que a sua conduta não ensejou qualquer prejuízo ao Erário, pois ainda que tenha eventualmente se aproveitado do crédito pelas entradas, efetivou o devido débito do imposto quando da saída com a alíquota respectiva, o que anularia o suposto crédito a maior.

Ressaltou que a definição do valor do ICMS a ser recolhido decorre de apuração, em que os débitos do ICMS devidos pelas saídas ocorridas no mês são compensados com os créditos advindos de operações anteriores (não-cumulatividade), não sendo o simples fato de haver crédito irregular que importa em recolhimento a menor do ICMS, conforme decidido nos Acórdãos JJF nº 0273-01/13 e CJF nº 0065-13/12.

Pedi que o procedimento não seja analisado sob a ótica da legalidade, mas sob a ótica do prejuízo, questão de ordem prática, já que nenhum imposto deixou de ser recolhido, considerando os princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, sendo necessário a convalidação desse procedimento.

Defendeu a inconstitucionalidade da multa aplicada no percentual de 60% (sessenta por cento) por afronta aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade, Proporcionalidade e de Proibição de Tributação com efeito de confisco, por não ter agido com dolo, fraude ou simulação.

Requeru o reconhecimento e decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, ou, sucessivamente, a redução ou o afastamento da multa aplicada.

Pleiteou que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável, nos termos do Art. 112 do CTN.

Protestou pela produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS e multa em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção.

Não foram juntadas novas provas após a apresentação do Recurso Voluntário.

Esta matéria já foi objeto de outros julgamentos neste CONSEF, sendo de integral conhecimento deste Relator, motivo por que entendo desnecessária a realização de perícia fiscal, em vista das provas aqui produzidas, nos termos do Art. 147, II, “b” do RPAF/99.

No caso, não há que se falar em *in dubio pro contribuinte*, conforme o Art. 112 do CTN, pois não se estabeleceu, na comparação dos elementos dos autos, qualquer dúvida razoável a viabilizar, à luz do CTN, o reconhecimento de infração diversa, ou a aplicação de penalidade diversa daquela que se lê no Auto de Infração.

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do RPAF/99.

Verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto apurado conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O Autuante, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade.

O Autuado suscitou nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, em razão de não



terem sido apresentados todos os documentos analisados e que vieram a basear o lançamento fiscal e a elaboração dos demonstrativos apresentados, independentemente dos documentos lhe pertencerem e a autuação ter por base a sua movimentação.

Os demonstrativos apresentados foram elaborados a partir das EFDs do Autuado e contém as chaves das notas fiscais, números das notas fiscais, data, CNPJ do emitente, descrição do produto, base de cálculo, alíquota e valor do imposto devido, entre outras informações, o que já põe por terra a alegação de cerceamento de defesa.

Ademais, não cabe a alegação de que é imprescindível anexar os documentos da escrituração do próprio Autuado para compor a prova do cometimento da infração, afinal, além de serem documentos públicos, passíveis de acesso no Portal da Nota Fiscal Eletrônica a partir das suas chaves eletrônicas, são documentos eletrônicos, cuja validade somente pode ser comprovada em meio digital.

Caso houvesse alguma divergência ou dúvida em relação às informações constantes das planilhas demonstrativas, cabia ao Autuado indicá-las, em nenhuma hipótese cabendo a arguição de nulidade por cerceamento de defesa.

Saliento que os Acórdãos citados não são convergentes com a matéria de nulidade ora analisada.

Afasto a nulidade suscitada.

Como visto, a arguição de decadência foi acatada pela Decisão recorrida, não havendo lide quanto a esta matéria.

No mérito, o Autuado somente sustentou não ter causado prejuízo ao Erário, posto que efetuou a tributação das mercadorias nas suas saídas, mas não efetuou prova das suas alegações, o que implicaria em rever toda a sua escrituração fiscal nos exercícios fiscalizados, refazendo a conta corrente fiscal para atestar que não teria havido recolhimento a menos de imposto no período.

Verifico que a autuação se refere à utilização indevida de créditos fiscais relativos à entrada de mercadorias isentas, como arroz, sal, produtos hortifrutícolas, fubá e farinha de milho, conforme previsto no Art. 265, I, “a” e II, “c” e “d” do RICMS/12, *in verbis*:

*“Art. 265. São isentas do ICMS:*

*I - as saídas internas e interestaduais:*

*a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da europa e nozes (Conv. ICM 07/80);*

*...*

*II - as saídas internas de:*

*...*

*c) arroz e feijão (Conv. ICMS 224/17);*

*d) sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho (Conv. ICMS 224/17);*

*...”*

Entretanto, os produtos a que se referem o Art. 265, II, “c” e “d” do RICMS/12, devem ser produtos essenciais ao consumo popular, que compõem a cesta básica, não se incluindo nessa descrição, e consequentemente na isenção, o arroz parboilizado ou o sal grosso ou para churrasco, conforme previsto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 224/17, transcrita abaixo:

*“Cláusula primeira Ficam os Estados do Acre, Amapá, Bahia e Paraná autorizados, na forma e condições definidas em sua legislação, a conceder isenção do ICMS nas operações internas com **produtos essenciais ao consumo popular, que compõem a cesta básica**” (grifo nosso).*

No tocante aos flocos de milho são produtos isentos, por ser farinha de milho, produto inserto no Art. 265, II, “d” do RICMS/12, e integrante da relação dos produtos essenciais ao consumo popular. Afinal, não é porque é uma farinha de milho flocada, conforme a descrição constante das suas embalagens, que deixa de ser uma farinha de milho.

No tocante aos produtos hortifrutícolas, exceto pelo amendoim verde, constatei que os produtos

constantes nos demonstrativos efetivamente são produtos industrializados, conforme constam inclusive em suas embalagens, não se coadunando com a previsão de isenção, especificamente os produtos “ERVILHA PART 12X 500G YOKI”, Notas Fiscais-es n<sup>os</sup> 234.852, 240.715, 252.230, 255.120, 86.874, 89.193, 89.198, 89.276 e 103.540, “BATATA CRINKLE BEM BRASIL 6X2KG”, Notas Fiscais-es n<sup>os</sup> 12.550, e “SELETA LEG LAR 2KG”, Notas Fiscais-es n<sup>os</sup> 675.647, 688.256 e 743.183.

Sendo assim, além da decadência reconhecida pela Decisão recorrida, relativa aos meses de janeiro a março de 2016, excluí do levantamento os produtos que, embora relacionados no Art. 265, II, “c” e “d” do RICMS/12, não são essenciais ao consumo popular, o “ARROZ T1 PARB TOP 10X1KG”, Notas Fiscais-es n<sup>os</sup> 396.167, 407.454, 13.891, 14.623, 15.335, 15.336, 15.708, 15.709, 15.737, 15.738, 17.122, 17.134, 17.348, 17.350, 18.182, 18.052, 18.054 e 20.024, e “SAL M KUKA CHURRASCO 10X1KG”, Notas Fiscais-es n<sup>os</sup> 288.903, 289.776, 293.787, 300.077 e 300.626, bem como os legumes industrializados retro citados, conforme as NF-e indicadas, reduzindo o valor do imposto exigido no Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

| Data Ocorrência    | Valor Auto de Infração | Valor 1ª JJF      | Exclusões Efetuadas | Valor 2ª CJF      | Multa |
|--------------------|------------------------|-------------------|---------------------|-------------------|-------|
| 31/01/2016         | 8.295,36               | -                 | -                   | Decadência        | ----- |
| 28/02/2016         | 7.884,48               | -                 | -                   | Decadência        | ----- |
| 31/03/2016         | 14.748,17              | -                 | -                   | Decadência        | ----- |
| 30/04/2016         | 7.701,12               | 7.701,12          | -                   | 7.701,12          | 60%   |
| 31/05/2016         | 18.275,53              | 18.275,53         | -                   | 18.275,53         | 60%   |
| 30/06/2016         | 22.452,87              | 22.452,87         | -27,40              | 22.425,47         | 60%   |
| 31/07/2016         | 24.007,21              | 24.007,21         | -9,13               | 23.998,08         | 60%   |
| 31/08/2016         | 33.553,98              | 33.553,98         | -3.834,79           | 29.719,19         | 60%   |
| 30/09/2016         | 31.509,90              | 31.509,90         | -                   | 31.509,90         | 60%   |
| 31/10/2016         | 7.270,89               | 7.270,89          | -3.843,89           | 3.427,00          | 60%   |
| 30/11/2016         | 2.783,49               | 2.783,49          | -                   | 2.783,49          | 60%   |
| 31/12/2016         | 24.026,60              | 24.026,60         | -45,66              | 23.980,94         | 60%   |
| 31/01/2017         | 3.986,60               | 3.986,60          | -                   | 3.986,60          | 60%   |
| 28/02/2017         | 14.996,98              | 14.996,98         | -1.930,68           | 13.066,30         | 60%   |
| 31/03/2017         | 112,86                 | 112,86            | -112,86             | -                 | 60%   |
| 30/04/2017         | 2.566,46               | 2.566,46          | -1.912,69           | 653,77            | 60%   |
| 31/05/2017         | 539,97                 | 539,97            | -105,65             | 434,32            | 60%   |
| 30/06/2017         | 2.393,58               | 2.393,58          | -1.721,92           | 671,66            | 60%   |
| 31/07/2017         | 4.394,67               | 4.394,67          | -3.443,84           | 950,83            | 60%   |
| 31/08/2017         | 279,35                 | 279,35            | -                   | 279,35            | 60%   |
| 30/09/2017         | 101,04                 | 101,04            | -                   | 101,04            | 60%   |
| 31/10/2017         | 3.741,18               | 3.741,18          | -3.447,75           | 293,43            | 60%   |
| 30/11/2017         | 2.043,48               | 2.043,48          | -1.687,19           | 356,29            | 60%   |
| 31/01/2018         | 5.821,21               | 5.821,21          | -4.965,97           | 855,24            | 60%   |
| 28/02/2018         | 32,40                  | 32,40             | -                   | 32,40             | 60%   |
| 31/03/2018         | 39,24                  | 39,24             | -27,96              | 11,28             | 60%   |
| 30/04/2018         | 192,85                 | 192,85            | -111,85             | 81,00             | 60%   |
| 31/05/2018         | 374,11                 | 374,11            | -                   | 374,11            | 60%   |
| 30/06/2018         | 2.435,20               | 2.435,20          | -1.519,54           | 915,66            | 60%   |
| 31/07/2018         | 113,40                 | 113,40            | -                   | 113,40            | 60%   |
| 31/08/2018         | 92,91                  | 92,91             | -27,96              | 64,95             | 60%   |
| 31/10/2018         | 415,30                 | 415,30            | -297,36             | 117,94            | 60%   |
| 31/12/2018         | 46,45                  | 46,45             | -                   | 46,45             | 60%   |
| <b>Valor Total</b> | <b>247.228,84</b>      | <b>216.300,83</b> | <b>-29.074,09</b>   | <b>187.226,74</b> |       |

Ressalto que esta Câmara não tem competência para declarar a ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 167, I e III do RPAF/99, sendo que a multa aplicada está prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e que não há previsão legal para a sua redução ou cancelamento.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, de forma a reduzir o valor histórico do Auto de Infração para R\$ 187.226,74.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269200.0008/21-5, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 187.226,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS