

PROCESSO	- A. I. N° 108529.0006/18-4
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- BRF S/A.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0219-04/21-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 12/03/2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0025-11/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O contribuinte, apesar de não ter obedecido a rigor a legislação pertinente, não causou prejuízo ao Estado, tendo em vista que os créditos tomados referentes às entradas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária foram objeto de estorno, o que foi comprovado pelo próprio autuante. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício, relativo ao julgamento da 4ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão nº 0219-04/21-VD) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 14/12/2018 para formalizar a constituição de crédito tributário no importe de R\$ 22.867.665,66, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação do cometimento da irregularidade assim designada na instância de origem:

*“(...) utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por Antecipação, nos meses de janeiro a dezembro de 2015.*

*Em complemento consta a seguinte informação: “Crédito indevido - Mercadorias com ICMS substituído”“.*

A Junta apreciou a lide no dia 24/01/2024, decidindo de forma unânime pela Procedência Parcial, nos termos abaixo transcritos (fls. 451 a 474):

**“VOTO**

*O presente Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por Antecipação.*

*Não acolho o argumento defensivo relacionado ao pedido de nulidade do Auto de Infração visto que a acusação está posta de maneira clara, sendo possível identificar os fatos que ensejaram a autuação; o sujeito passivo; a base de cálculo; a alíquota aplicada; o montante do débito. O enquadramento legal da infração e respectiva penalidade foram feitos em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*Ademais, constato que a infração encontra-se devidamente demonstrada de forma analítica, cujas planilhas elaboradas contêm diversas informações, tais como data, número do documento e respectiva chave de acesso, código e descrição do produto, base de cálculo, e tudo o necessário para a demonstração da infração. As mesmas foram entregues ao autuado, que, clara e expressamente se defendeu do que lhe estava sendo imputado, inclusive, questionando os cálculos efetuados pelo autuante.*

*Quanto à arguição de nulidade por ilegalidade da presunção como meio de prova, também não há como prosperar, pois não se trata de presunção. A Fiscalização embasada na legislação do ICMS e nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital – EFD apontou a utilização indevida de crédito referente à aquisição interestadual de mercadorias com ICMS substituído.*

*Dessa forma, rejeito as preliminares de nulidade apresentadas nas razões de defesa.*

*Em relação à perícia requerida, informo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.*

No mérito, o sujeito passivo informa tratar-se de uma filial que tem como principal atividade o comércio atacadista de alimentos (carnes bovinas, suínas e derivados, bebidas, leite e laticínios). Assim, parte de suas operações tem como objeto algumas das mercadorias relacionadas no Anexo I do RICMS da Bahia, as quais estão sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária (ICMS-ST).

Assevera que, em relação às referidas mercadorias relacionadas no Anexo I do RICMS/BA, tem como procedimento contabilizar as entradas, mantendo escriturados os créditos de ICMS-ST, independentemente de estar na qualidade de substituídas, em função da incerteza da tributação na saída. Assim, caso a mercadoria não seja tributada na saída, estorna os créditos apropriados na entrada, através de lançamentos no seu livro Registro de Apuração de ICMS, em razão da vedações disposta no art. 290 do RICMS.

Para comprovar o alegado apresenta demonstrativo indicando mensalmente os valores: “glosados pela fiscalização”, “Totais estornados no livro RAICMS”, “Glosados e estornados pela impugnante” e os “créditos mantidos em função da saída tributada”, conforme a seguir transcritos:

[Planilha de fl. 290].

Entende o autuado que restou comprovado o estorno dos valores anteriormente creditados relacionados às saídas com mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS-ST no valor de R\$ 22.737.983,02.

Quanto a diferença de R\$ 129.682,64 assevera que se referem a mercadorias que sofreram incidência do ICMS, portanto, os créditos teriam sido apropriados legalmente.

Informa que tais mercadorias apesar de constarem nos documentos fiscais de saídas as NCMs indicados no Anexo I do RAICMS, no caso: 1902.11.00, 0207.14.00, 2202.90.00, 1904.90.00, 1902.30.00, 0210.20.00, 0210.19.00, 2106.90.90, 1905.20.10, as mesmas possuem descrições distintas das indicadas no mencionado Anexo, portanto, no seu convencimento, não se sujeitam ao regime da substituição tributária.

O Autuante ao prestar a Informação Fiscal diz que após verificações no livro Registro de Apuração do ICMS comprovou as alegações defensivas e realizou as devidas correções, apresentando novos demonstrativos alterando o valor devido para R\$ 54.629,33.

Posteriormente, após nova intervenção do autuado, procedeu nova alteração do débito, reduzindo o montante devido para R\$ 6.333,53, face a exclusão das operações relativas a mercadoria Jerked Beef- NCM 02102000, em razão do seu reconhecimento de que a mesma estava excluída do regime da substituição tributária. Manteve a exigência relativa à mercadoria Iogurtes - NCM 04031000, asseverando que a mesma, à época dos fatos geradores, encontrava-se incluída no regime de substituição tributária, pois inserida no Anexo I item 21 do RICMS/Ba.

De inicio destaco que grande parte das operações objeto da presente exigência referem-se às transferências interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Assim, de acordo com a legislação deste Estado, especialmente o art. 290 do RICMS/BA, é vedada a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, no caso o autuado, tendo em vista que o ICMS fora retido pelos emitentes das notas fiscais. Neste caso, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias.

Quanto ao argumento do defendente de que não havia como saber o destino final que teriam no momento da revenda, esclareço que o regime de substituição tributária aplica-se em função da mercadoria e não da destinação a ser dada pelo adquirente, até porque de acordo com o disposto no inciso II do art. 302 do RICMS, na hipótese de saída interestadual de mercadorias que foram objeto de ICMS pago por antecipação, o contribuinte poderá: “I- utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, desde que comprove que a mercadoria foi entregue ao destinatário, ou II- estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento”.

Por outro lado, entendo que o autuado apesar de não ter obedecido a legislação pertinente, tal procedimento não causou prejuízo ao Estado, tendo em vista que após averiguações efetuadas pelo autuante os créditos tomados referentes às entradas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária foram objeto de estorno, através de lançamentos no seu livro Registro de Apuração do ICMS, no campo “Resumo de Apuração do Imposto”, rubrica 003 - Estorno de Créditos.

Dessa forma, acato as intervenções efetuadas pelo autuante que excluiu os valores que foram objeto de estorno no livro fiscal, no valor de R\$ 22.737.983,02, montante este que foi objeto de confirmação através de diligência requerida por esta JJF, oportunidade em que auditor estranho ao feito, lotado na Inspetoria de origem, elaborou demonstrativo indicando os estornos apurados na diligência, fl. 269, valores estes, inclusive, nos meses de abril, maio setembro, novembro e dezembro de 2015 superiores ao pleiteado pelo sujeito passivo, conforme a seguir:

[Planilha de fl. 291].

Concordo também com as exclusões relativas aos produtos indicados pelo defensor, pois de acordo com

averiguações efetuadas pelo autuante os mesmas não estavam sujeitos ao regime de substituição tributária, à época dos fatos geradores, tendo em vista que para uma mercadoria ser enquadrada no regime da substituição/antecipação tributária deve existir a coincidência entre suas características e os atributos descritos na norma legal, bem como, apresentar denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes, igualmente, na norma. Sendo assim, o que se deve levar em consideração para saber se o produto está ou não sujeito ao referido regime é a sua descrição na norma cumulativamente com a sua classificação fiscal (NCM).

Em relação ao produto Jerked Beef, também correta a exclusão pois à época dos fatos geradores o referido produto não se encontrava sujeito ao regime de substituição tributária, pois não se encontrava inserido no Anexo I do RICMS/BA, fazendo jus o contribuinte à utilização do crédito no momento de sua aquisição.

Concordo com a não exclusão do item Iogurtes - NCM 04031000 pois o mesmo estava sujeito ao regime de substituição tributária, à época dos fatos geradores, pois inserido no Anexo I do RICMS/BA, no item 21.

Em relação a solicitação do defendant de serem concedidos os créditos em relação àquelas mercadorias consideradas pela fiscalização como sujeitas ao regime de substituição tributária, uma vez que foram tributadas normalmente nas saídas, no caso iogurte, informo que tal pleito, por se tratar de restituição de indébito deverá seguir o procedimento próprio previsto nos artigos 73 a 83, do RPAF/99.

No que tange à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de inconstitucionalidade da multa, saliento que a multa aplicada, encontra-se prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA.

Quanto ao pedido de dispensa ou redução da multa de 60%, cumpre observar que, por se tratar de multa de descumprimento de obrigação principal, este Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para tal apreciação.

Por fim observo que não há nenhum óbice a que as intimações também sejam dirigidas ao procurador do recorrente no endereço constante na defesa, entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade da intimação, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 6.333,53, conforme demonstrativo de débito elaborado pelo autuante à fl. 130”.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF/1999 (Decreto nº 7.629/1999; Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 4ª JJF recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão nº 0219-04/21-VD.

Das fls. 301 a 306 consta manifestação do contribuinte denominada CONTRARAZÕES AO RECURSO DE OFÍCIO, na qual é requerida a manutenção da Decisão de primeiro grau.

## VOTO

O contribuinte recorrido é uma filial que tem como principal atividade o comércio atacadista de alimentos (carnes bovinas, suínas e derivados, bebidas, leite e laticínios). Uma parcela das suas operações tem como objeto algumas das mercadorias relacionadas no Anexo I do RICMS, as quais estão sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Restou demonstrado na primeira instância que, em relação às referidas mercadorias, relacionadas no Anexo I do RICMS, o recorrido tem como procedimento contabilizar as entradas, mantendo escriturados os créditos de ICMS-ST, independentemente de estarem na qualidade de substituídas, em função da incerteza da tributação na saída.

Na hipótese de a mercadoria não ser tributada na saída, o fiscalizado estorna os créditos apropriados na entrada, através de lançamentos no seu livro Registro de Apuração de ICMS, em razão da vedação disposta no art. 290 do RICMS.

Para comprovar a sua argumentação o sujeito passivo apresentou demonstrativo indicando mensalmente os valores: “*glosados pela fiscalização*”, “*Totais estornados no livro RAICMS*”, “*Glosados e estornados pela impugnante*” e os “*créditos mantidos em função da saída tributada*”.

A respeito do valor residual de R\$ 129.682,64, asseverou que se referem a mercadorias que sofreram incidência do ICMS. Por conseguinte, os créditos teriam sido apropriados legalmente.

O auditor, ao prestar a Informação Fiscal, disse que, após verificações no livro Registro de Apuração do ICMS, comprovou a veracidade das alegações defensivas e realizou as devidas correções, apresentando novos demonstrativos, alterando o valor devido para R\$ 54.629,33.

Posteriormente, após nova intervenção do recorrido, efetuou nova alteração do débito, reduzindo o montante devido para R\$ 6.333,53, devido à exclusão das operações relativas à mercadoria Jerked Beef- NCM 02102000. Admitiu que a mesma estava excluída do regime da substituição tributária.

Conforme destacaram os julgadores, o contribuinte, apesar de não ter obedecido a rigor a legislação pertinente, não causou prejuízo ao Estado, tendo em vista que os créditos tomados referentes às entradas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária foram objeto de estorno.

Algumas das mercadorias excluídas pelo auditor tinham a NCM/SH no Anexo 1 do RICMS, mas não a descrição. Tenho como acertada tal dedução, já que, para uma mercadoria ser enquadrada no regime da substituição/ antecipação tributária deve existir a coincidência entre as suas características e os atributos descritos na norma legal, bem como, apresentar denominação e classificação fiscal coincidentes.

Quanto ao *Jerked Beef*, agiu com acerto o auditor, pois à época dos fatos geradores não se encontrava sujeito ao regime da substituição tributária. Não estava inserido no Anexo 1 do RICMS.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida, que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 108529.0006/18-4, lavrado contra **BRF S.A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 6.333,53**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso VII, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de fevereiro de 2025.

VALDIRENE PINTO LIMA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR– REPR. DA PGE/PROFIS