

PROCESSO - A. I. Nº 2991670006/24-8
RECORRENTE - ATC PISOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0009-01/25-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18.07.2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0143-11/25-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – OPERAÇÕES INTERESTADUAIS SEM RETENÇÃO NA ORIGEM. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Auto de Infração lavrado em razão da utilização indevida de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Parte das operações (CFOP 2102) corresponde a compras interestaduais sem retenção de ICMS-ST na origem, hipótese em que a responsabilidade pelo recolhimento recai sobre o destinatário baiano. Os créditos destacados nas notas fiscais foram lançados na EFD e apropriados na apuração mensal do imposto, o que afronta o art. 290 do RICMS/2012. Mantida a decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão proferida pela 1ª JF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “b” do RPAF/99 que, através do Acórdão JF nº 0009-01/25-VD, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 28/03/2024, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 750.514,01, em decorrência de uma infração, a saber:

Infração 01 - 001.002.006: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária.*

Consta a informação prestada pela autuado que a infração se refere as aquisições de argamassa, coluna para lavatório, espaçadores, porcelanato retificado, pisos cerâmicos, pisos esmaltados, (placas cerâmicas, rejunte, revestimentos cerâmicos, roda forro, tanque PE azul FORTLEV, tinta acrílica, torneiras e vasos), conforme notas fiscais relacionadas no demonstrativo entregue ao autuado.

A 1ª JF, conforme acórdão às fls. 402 a 409 apreciou a lide em 27/01/2025 e decidiu como Procedente a infração, diante das seguintes considerações:

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração imputada ao autuado decorrente de utilização indevida crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária.

Inicialmente, verifico que o lançamento de ofício em lide foi efetuado em conformidade com a legislação tributária de regência, especialmente, no tocante ao seu aspecto formal, de acordo com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, inexistindo vício ou falha que o inquine de nulidade.

No mérito, conforme consignado complementarmente pela autuante no campo próprio da descrição da infração, as mercadorias arroladas no levantamento fiscal são coluna para lavatório, espaçadores, porcelanato retificado, pisos cerâmicos, pisos esmaltados, (placas cerâmicas, rejunte, revestimentos cerâmicos, roda forro, tanque PE azul FORTLEV, tinta acrílica, torneiras, vasos), conforme Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo ATCPisos_2021_2023_Credito_Indevido.

Observe que o impugnante alega, em síntese, que identificou primeiramente, na Planilha anexada ao Auto de Infração, o CFOP 2.102, que se refere a operações sem Substituição Tributária na origem, o que guarda, de certa forma, relação com o objeto da acusação fiscal, contudo, alega que também identificou CFOPs de

operações diversas, como os 1.152 (transferência para comercialização); 1.910 (bonificações, doações e brindes); 2.910 (bonificações, doações e brindes) e 1.202 (devoluções de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros), que não possuem relação com a compra, por parte da empresa, de mercadorias de fornecedores para que, ao fim, sejam revendidas ao consumidor final, e que são completamente alheios à composição do débito, haja vista que não representam e não se relacionam com o real objeto da autuação, ou seja, o de que utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Alega, ainda, que também consta na acusação fiscal, os CFOPs de nºs 2.403 e 1.403, que, por outro lado, guardam semelhança com o objeto da acusação, e que são concernentes às operações com Substituição Tributária de responsabilidade das empresas fornecedoras situadas nos mais diversos Estados de origem.

Sustenta o impugnante que entre as operações destacadas na mencionada Planilha, na parte das operações em que não houve o recolhimento do ICMS-ST na origem, ou seja, Estados das empresas fornecedoras, o aproveitamento de crédito foi cabalmente devido, devendo ser julgado improcedente o presente Auto de Infração.

Vejo, também, que a autuante contesta as alegações do impugnante consignando que o demonstrativo acostado às fls. 13 a 42 espelha exatamente o Registro de Entradas da EFD-Escrituração Fiscal Digital do autuado, transmitida para a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e que falando de registros, está se reportando aos Registros C100 e C170 do SPED, ou seja, as Notas Fiscais com descrição dos itens. Diz que por se tratar de registros declarados pelo autuado na sua escrita fiscal, há lançamentos das mercadorias que são objeto da infração sob CFOPs 2.102, 1.152, 1.202, 1.403 e 2.403, CFOPs de entradas de mercadorias. A explicação dada pela autuante é que foi verificado na EFD - Escrituração Fiscal Digital do autuado a utilização, levada à apuração mensal do imposto, do "ICMS Creditado", informado na última coluna do multicidado demonstrativo.

O exame dos elementos que compõem o presente processo juntamente com as disposições da legislação tributária de regência aplicável, ao presente caso, permite constatar que assiste razão a autuante.

Primeiro porque, de fato, as mercadorias arroladas no levantamento fiscal estão relacionadas no Anexo 1 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, vigente no período de ocorrência dos fatos, no caso em 2021, portanto, sujeitas à substituição ou antecipação tributária.

Segundo porque, nos termos do artigo 318 do RICMS/BA/12, Decreto nº.13.780/12, a apuração do ICMS, nesse caso, ocorre sob o Regime Sumário de Apuração, ou seja, o imposto a recolher resulta da diferença a mais entre o valor do ICMS relativo à operação ou prestação a tributar e o relativo à operação ou prestação anterior, efetuada com as mesmas mercadorias ou seus insumos ou com o mesmo serviço.

O § 1º do artigo 318 acima referido estabelece a forma de cálculo do ICMS a ser retido ou antecipado, ou seja, o imposto será calculado aplicando-se a alíquota prevista para as operações internas sobre a base de cálculo, sendo que, do valor do imposto resultante, será deduzido o tributo de responsabilidade direta do remetente pela operação própria, destacado na documentação fiscal, bem como, quando for o caso, o imposto destacado no documento fiscal relativo ao serviço de transporte.

Portanto, por se tratar de mercadorias submetidas ao Regime Sumário de Apuração, o crédito fiscal destacado nas notas fiscais de entrada não poderá ser admitido para utilização no Regime Normal de Apuração e ser deduzido mensalmente, conforme apurado pela Fiscalização no presente caso.

Cabível observar, inclusive, que a obrigatoriedade do recolhimento do ICMS, nessas situações, se dá antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, havendo a possibilidade de recolhimento até o 25º dia do mês se observado o disposto nos §§ 2º e 3º do referido artigo.

As alegações do impugnante quanto aos CFOPs que aponta, no caso 2.102, que se refere a operações sem Substituição Tributária na origem; 1.152 (transferência para comercialização); 1.910 (bonificações, doações e brindes); 2.910 (bonificações, doações e brindes) e 1.202 (devoluções de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros); 2.403 e 1.403 (concernentes às operações com Substituição Tributária de responsabilidade das empresas fornecedoras situadas nos mais diversos Estados de origem) não elidem a acusação fiscal, haja vista que em qualquer das situações apontadas, o crédito fiscal lançado na EFD-Escrituração Fiscal Digital da empresa é vedado, desse modo, não podendo ser levado à apuração mensal do imposto.

Nesse sentido, o artigo 290 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, dispõe:

Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

Na peça impugnatória apresentada, assim como quando exerceu o direito de sustentação oral de suas razões na sessão de julgamento, a ilustre patrona do autuado alegou que, quando do recolhimento do ICMS Substituição

Tributária, realizou o cálculo do ICMS-ST a partir da Margem de Valor Agregado (MVA) dos produtos (para o cálculo dos valores), multiplicou pela alíquota externa (sic) [interna] e, naturalmente, tomou e abateu os créditos de ICMS que estavam destacados nas Notas Fiscais de origem, que são oriundos do ICMS próprio daquelas empresas fornecedoras recolhido aos respectivos Estados, apontando como exemplo a Nota Fiscal nº 396.194 e respectivo documento de arrecadação DAE.

Conforme já consignado, linhas acima, o procedimento adotado para cálculo do ICMS-ST pelo Regime Sumário de Apuração é o mesmo descrito pela ilustre patrona do autuado, entretanto, o cerne da questão de que cuida o presente Auto de Infração é que esse crédito fiscal não poderia ter sido lançado na EFD-Escrituração Fiscal Digital da empresa e ser levado à apuração mensal do imposto conforme a acusação fiscal.

Diante do exposto, a infração é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Notificado do julgamento, o sujeito passivo ingressou com o Recurso Voluntário, fls. 122 a 131, no qual inicia demonstrando a tempestividade da petição, reproduz a infração e reafirma que o lançamento fiscal não pode subsistir pelas seguintes razões *(i)* foram relacionadas operações sobre as quais o recolhimento do ICMS-ST cabe a Recorrente, (operações com o CFOP 2.102) realizar o recolhimento do ICMS-ST, portanto, o aproveitamento do crédito do ICMS próprio das empresas fornecedoras, destacado nas notas fiscais é legítimo e devido; e *(ii)* foram relacionadas notas fiscais com os CFOPs de operações alheias ao objeto de acusação (1.910; 2.910; 1.152 e 1.202), por não versarem especificamente sobre operações com Substituição Tributária, o aproveitamento de crédito de ICMS é devido.

A tese principal do Recurso foca na legitimidade do crédito nas operações interestaduais sem substituição tributária na origem, operações com o CFOP 2.102 (compra para revenda): A Recorrente alega que em várias operações interestaduais, especialmente com fornecedores de Sergipe e Pernambuco, não houve recolhimento de substituição tributária na origem. Neste caso, entende que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST passou a ser da própria adquirente, na entrada da mercadoria na Bahia.

Sustenta ser legítima a apropriação do ICMS próprio destacado na nota fiscal, pois esse valor foi considerado no cálculo da substituição tributária recolhida pelo contribuinte e cita como exemplo a Nota Fiscal nº 396.194 emitida pela CERÂMICA SERRA AZUL S/A, onde o valor de ICMS destacado foi de R\$ 3.474,80, exatamente o valor glosado, e defende que esse crédito foi corretamente abatido na apuração da substituição tributária.

Defende a aplicação do princípio da não cumulatividade, argumentando que a glosa dos créditos viola o art. 155, § 2º, inc. I da Constituição Federal, ao impedir a compensação do ICMS pago nas etapas anteriores. O não aproveitamento desses créditos resultaria em bitributação e oneração indevida da cadeia comercial.

Aduz que as operações com outros CFOPs (1.910, 2.910, 1.152 e 1.202), não estão sujeitas à substituição tributária e, portanto, os créditos de ICMS nelas destacados são legítimos, citando as finalidades específicas de cada CFOP: 1.152: Transferência para comercialização; 1.910 e 2.910: Bonificações, doações e brindes e 1.202: Devolução de mercadorias.

Reforça que essas operações são alheias ao objeto da acusação e, ainda assim, tiveram seus créditos glosados indevidamente.

Requer a reforma do Acórdão, com o julgamento de improcedência do Auto de Infração, ao menos no que tange *(i)* às operações com CFOP 2.102, quando não houve recolhimento da substituição tributária na origem; e *(ii)* às operações com CFOPs 1.910, 2.910, 1.152 e 1.202, que não tratam de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela empresa autuada em face da decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 28/03/2024, pela utilização indevida de créditos de ICMS destacados em notas fiscais relativas à

aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

A Recorrente explora a atividade econômica principal de comércio varejista de materiais de construção, é inscrita no cadastro estadual na condição de Microempresa, não optante do Simples Nacional.

A autuação teve como base o entendimento de que a Recorrente utilizou de forma indevida créditos de ICMS relativos a mercadorias adquiridas com imposto pago por substituição tributária, em desacordo com o art. 290 do RICMS/2012, razão pela qual a Fiscalização glosou os valores de ICMS destacados nas notas fiscais e apropriados na EFD a título do crédito fiscal, por considerá-los indevidos.

A Recorrente sustentou, em síntese que (i) nas operações interestaduais com CFOP 2.102 (Compra para comercialização), não houve recolhimento de ICMS-ST na origem, a exemplo dos fornecedores estabelecidos em Sergipe e Pernambuco, motivo pelo qual a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS por substituição tributária seria da própria Recorrente, que, ao calcular e recolher o ICMS-ST na entrada do seu estabelecimento, utilizou legitimamente, os créditos destacados nas notas fiscais; e (ii) nas operações realizadas com os demais CFOPs (1.910/2.910 - Entrada de bonificação, doação ou brinde; 1.152 - Transferência para comercialização; e 1.202 - Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) são operações não sujeitas à substituição tributária, e, portanto, alheias ao objeto da autuação.

Alegou violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS, devido a glosa dos créditos fiscais, que, se levada a efeito, configuraria bitributação, em virtude de impedir a compensação de imposto devido nas etapas anteriores.

Ao analisar o mérito, relativamente as operações com o CFOP 2.102, correspondente a aquisições interestaduais sem recolhimento da substituição tributária na origem, a Recorrente argumentou, com base em notas fiscais e documentos de arrecadação, notadamente com fornecedores de Sergipe e Pernambuco, que não houve retenção do ICMS-ST pelos remetentes. Nessas hipóteses, o art. 277 do RICMS/BA estabelece que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto cabe ao destinatário baiano, nos termos do convênio e legislação estadual.

Portanto, seria cabível aplicar o art. 318, § 1º do RICMS/2012, que prevê: “O ICMS a ser retido ou antecipado será calculado aplicando-se a alíquota prevista para as operações internas sobre a base de cálculo, sendo que, do valor do imposto resultante, será deduzido o tributo de responsabilidade direta do remetente pela operação própria, destacado na documentação fiscal, bem como, quando for o caso, o imposto destacado no documento fiscal relativo ao serviço de transporte”.

Efetivamente a Recorrente tem razão ao invocar a aplicação do regime sumário de cálculo do imposto previsto no dispositivo citado, contudo é cediço que o valor do ICMS próprio destacado pelo remetente será considerado no cálculo do ICMS-ST devido pelo destinatário, mas não se confunde com o direito à apropriação do crédito para fins de apuração regular do ICMS, como feito pela empresa em sua EFD.

O cálculo do ICMS-ST efetuado pela Recorrente se aplica apenas às aquisições interestaduais, no caso decorrentes de Pernambuco, Sergipe e Espírito Santo. Porém a maior parte das entradas decorreu de operações internas, sobre as quais houve a retenção do imposto pelo remetente.

O cerne da controvérsia, portanto, reside na forma como o crédito foi apropriado: a Fiscalização apontou e demonstrou que os valores foram levados à apuração mensal, como se fossem operações regulares, e não apenas deduzidos no cálculo do ICMS-ST. A própria defesa reconheceu que houve lançamento desses créditos na escrita fiscal.

Portanto, nesse ponto, a glosa é procedente, pois a utilização do crédito, na forma pela qual foi lançada na EFD, afronta o disposto no art. 290 do RICMS/2012:

Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada,

salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente.

É fato que havendo efetivo recolhimento do ICMS-ST pela Recorrente, nos casos em que a substituição tributária não foi recolhida na origem, poderia ser admitido o abatimento do ICMS próprio do remetente no momento do cálculo da substituição tributária, desde que não lançada na EFD como crédito regular para apuração do ICMS normal. Contudo, se constata que os créditos foram apropriados de modo indevido na EFD, nos termos da acusação fiscal.

Quanto as operações com o CFOPs 1.910, 2.910, 1.152 e 1.202, a Recorrente alega que são operações alheias ao regime de substituição tributária. Nesses casos, a Fiscalização tratou de forma indistinta operações de naturezas diversas, inclusive aquelas não afinadas com o objeto central da acusação (utilização indevida de crédito por substituição tributária).

As operações com CFOPs de bonificações, doações, transferências e devoluções devem ser analisadas individualmente quanto à origem e natureza da mercadoria e à eventual sujeição à substituição tributária. Havendo demonstração de que não se trata de mercadorias sujeitas à substituição tributária ou que a operação não atraiu a responsabilidade pela retenção, o aproveitamento do crédito pode ser legítimo.

Contudo, as operações com os citados CFOPs são mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, portanto, com tributação encerrada, aplicando-se a vedação prevista no art. 290 do RICMS/2012. Dessa forma, as operações com estes CFOPs devem ser mantidas do levantamento.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a glosa dos créditos lançados na EFD, conforme decisão de piso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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** o Auto de Infração nº 299167.0006/24-8, lavrado contra ATC PISOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 750.514,01**, 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, 26 de junho de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS