

PROCESSO - A. I. Nº 269141.0008/23-3
RECORRENTE - PRONTU INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0023-06/25-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/08/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0263-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. As mercadorias “MACARRAO SÊMOLA ESPAGUETE FINO 500G” (NCM 1902.19.00) e “BISCOITO CREAM CRACKER 400G” (NCM 1905.31.00) enquadram-se no regime de substituição tributária, conforme Anexo 1, itens “11.7.1” e “11.11.2” do RICMS/12. Infração caracterizada; **b)** FALTA DE INGRESSO DA MERCADORIA OU SERVIÇO NÃO PRESTADO. Conforme admitido pelo próprio contribuinte, os documentos fiscais se encontravam cancelados. Infração caracterizada; **c)** DOCUMENTO FISCAL FALSO OU INIDÔNEO. Faltam provas de que a operação financeira se materializou, elemento crucial para evidenciar a boa-fé do contribuinte e, em consequência, a licitude do creditamento efetuado. Infração caracterizada; **d)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. O Autuado se limita a alegar que a “utilização indevida não ocorreu, sem agregar qualquer elemento de prova”. Infração caracterizada; **e)** FALTA DE ESTORNO. O Autuado se limita a negar a conduta que lhe foi atribuída, sem explicar porque não tributou as operações autuadas. Infração caracterizada; 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. Se o Autuado não fez registros dos documentos indicados pela fiscalização, como aliás o admite, é preciso evidenciar que recolheu o tributo destacado, adicionalmente aos valores lançados e apurados no seu Livro Registro de Apuração, o que não ocorreu. Infração caracterizada; **b)** DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. MATERIAL DE USO/CONSUMO. O exame da EFD do contribuinte evidencia que as aquisições autuadas foram, efetivamente, contabilizadas como aquisição de material de uso/consumo (2.556). Infração caracterizada; 3. MULTA. NOTA FISCAL. FALTA DE REGISTRO. MERCADORIA OU SERVIÇO TOMADO. Afastada a arguição de decadência, haja vista a incidência do art. 173, inciso I do CTN. A ocorrência de operações de devolução não desobriga o contribuinte do seu registro. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 6ª JJF, consubstanciada no Acórdão nº 0023-06/25-VD, que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em tela,

lavrado em 24/08/2023, com fundamento na legislação estadual do ICMS, especialmente na Lei nº 7.014/96. O referido Auto de Infração apurou nove infrações fiscais, com base em dados extraídos das Escriturações Fiscais Digitais (EFD), notas fiscais eletrônicas, extratos bancários e planilhas demonstrativas. O lançamento fiscal resultou na constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 121.138,64, incluindo ICMS e multas, com enquadramentos diversos no art. 42 da Lei nº 7.014/96, onde a fiscalização imputou à contribuinte a prática de **nove infrações** à legislação do ICMS, relativas aos exercícios de 2018, 2019, 2020 e 2021, sendo objeto do Recurso conforme descrito a seguir:

Infração 02 (000.000.000) - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária. **ICMS:** R\$ 17.987,15. **Multa:** 60%.

Infração 03 (000.000.000) - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. **ICMS:** R\$ 10.571,22. **Multa:** 60%.

Infração 04 (000.000.000) - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento (s) fiscal (is) falso (s), ou inidôneo (s). **ICMS:** R\$ 7.350,00. **Multa:** 100%.

Infração 05 (000.000.000) - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no (s) documento (s) fiscal (is). **ICMS:** R\$ 3.919,91. **Multa:** 60%.

Infração 06 (000.000.000) - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente deterioradas. **ICMS:** R\$ 16.020,47. **Multa:** 60%.

Infração 07 (000.000.000) - Deixou de recolher, no (s) prazo (s) regulamentar (es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. **ICMS:** R\$ 9.239,02. **Multa:** 60%.

Infração 08 (000.000.000) - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. **ICMS:** R\$ 23.084,25. **Multa:** 60%.

Infração 09 (000.000.000) - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal. **MULTA:** R\$ 19.226,25.

A Autuada apresentou impugnação às fls. 50 a 59, trazendo argumentações jurídicas quanto à legalidade do lançamento. Consta a informação fiscal nos autos.

A 6ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, com base no voto a seguir transcrito:

“VOTO

Considerando que não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto”. Trata-se de glosas de crédito, relativas a “arroz parboilizado” e “feijão preto”, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento.

O Autuado se opôs ao lançamento, alegando que tais mercadorias não compõem a cesta básica, já que não seriam essenciais ao consumo popular. Em sua peça informativa, a autoridade fiscal reafirma que, segundo o art. 265, inciso II, alínea “c” do RICMS/12, tais mercadorias são isentas.

O Exame dos autos revela que a glosa do crédito alcançou operações de aquisição interestadual oriundas do Estado de Sergipe (quase todas), com exceção da Nota Fiscal nº 34190 (de 22/04/21), que teve origem no Estado do Rio Grande do Sul.

Ora, embora haja previsão de isenção para as mercadorias citadas, tal favor fiscal somente alcança as operações internas, coerentemente com a autorização concedida pelo Convênio ICMS 224/17, cuja ementa reproduzo abaixo.

“CONVÊNIO ICMS 224/17, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2017

Autoriza as unidades federadas que menciona a conceder isenção do ICMS nas operações internas (grifo acrescido) com produtos essenciais ao consumo popular que compõem a cesta básica”

Exatamente dentro deste escopo, o Estado da Bahia exerceu a autorização que lhe foi concedida, pois limitou a isenção às operações internas, conforme art. 265, inciso II, alínea “c” do RICMS/12, abaixo reproduzido.

“Art. 265. São isentas do ICMS:

...

II - as saídas internas (grifo acrescido) de:

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

Assim, tratando-se de operações interestaduais, não há que se falar em isenção nas saídas de arroz e feijão, assistindo razão ao Autuado neste ponto.

Julgo, portanto, a Infração 01 improcedente.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária”. Trata-se de aquisições internas de “MACARRAO SÊMOLA ESPAGUETE FINO 500G” (NCM 1902.19.00) e de “BISCOITO CREAM CRACKER 400G” (NCM 1905.31.00), conforme esclarece a peça inaugural do lançamento.

O Autuado se opôs ao lançamento, alegando que a fiscalização deixou de considerar o destaque do imposto nas notas fiscais de entrada, feito pelos fornecedores. Em sua informação fiscal, a fiscalização mantém o lançamento.

Examinando os elementos dos autos, é possível perceber que a mercadoria denominada “MACARRAO SÊMOLA ESPAGUETE FINO 500G” se encontra enquadrada no regime de substituição tributária, com base no Item “11.7.1” do Anexo 1 do RICMS/12, que lá submeteu as “Massas alimentícias do tipo sêmola, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, não derivadas de trigo”, NCM 1902.1, ao regime de ST.

O mesmo se deu com a mercadoria “BISCOITO CREAM CRACKER 400G”, pois há previsão de ST, com base no Item “11.11.2” do Anexo 1 do RICMS/12, que lá descreveu os “Biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo dos tipos “cream cracker” e “água e sal” de consumo popular, NCM 1905.31.

Assim, tenho a Infração 02 como procedente.

Quanto à Infração 03, a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado”. Trata-se de creditamento relativo a notas fiscais canceladas, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento.

O Autuado se opôs ao lançamento, alegando equívoco da fiscalização. Aponta, como exemplo, a NF 6332, que afirma ter sido cancelada dias após a emissão pelo fornecedor. O Autuante afirma que as cópias acostadas pelo Autuado servem apenas para comprovar que os documentos fiscais citados foram, efetivamente, cancelados.

O exame dos autos revela que efetivamente os documentos fiscais se encontravam cancelados, fato aliás, admitido pelo próprio contribuinte. Assim, assiste razão à fiscalização, pois os documentos fiscais cancelados no Sistema Público de Escrituração Digital não podem propiciar direito ao crédito.

Julgo a Infração 03 procedente, portanto.

Quanto à Infração 04, a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento (s) fiscal (is) falso (s), ou inidôneo (s)”. Trata-se de creditamento relativo à Nota Fiscal nº 4234, emitida em 11/09/2021, por contribuinte inapto, no cadastro do Estado de São Paulo, origem da operação, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento.

O Autuado se opôs ao lançamento, alegando que não tinha conhecimento da inaptidão do fornecedor, no cadastro paulista.

O Autuante, por sua vez, informa que o fornecedor já se encontrava inapto, desde 08/08/2014, há, portanto, sete anos antes da emissão do documento fiscal autuado.

É importante destacar que o Superior Tribunal de Justiça já sedimentou o entendimento de que não se pode glosar os créditos relativos a operação de compra efetivamente realizada, quando o destinatário estava de boa-fé, conforme Súmula 509, cujo enunciado reproduzo abaixo.

“SÚMULA 509: É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.

Todavia, não é razoável supor-se desconhecimento da irregularidade cadastral do emitente quando tal evento foi registrado sete anos antes, haja vista a disponibilização, pelos fiscos estaduais, de consulta acerca da situação cadastral dos contribuintes, conforme prevê o art. 98 do RICMS/12, abaixo transcrito.

“Art. 98. O FISCO disponibilizará consulta eletrônica referente à situação cadastral dos contribuintes do ICMS deste Estado (grifo acrescido) às empresas autorizadas a emitir NF-e, conforme padrão estabelecido nos termos de Ajuste SINIEF.”

Assim, para que incida, aqui, a Súmula do STJ citada, faz-se necessário que o Autuado colacione provas de que a operação financeira se materializou, elemento crucial para evidenciar a sua boa-fé e, em consequência, a licitude do creditamento efetuado, o que não ocorreu.

Julgo a Infração 04 procedente.

Quanto à Infração 05, a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no (s) documento (s) fiscal (is)”.

Neste ponto, o Autuado se limita a alegar que a “utilização indevida não ocorreu”. Afirma que os documentos comprobatórios serão juntados posteriormente, o que não ocorreu, até a presente data.

Por conseguinte, julgo a Infração 05 procedente.

Quanto à Infração 06, a conduta autuada foi descrita como “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente deterioradas”. Trata-se de emissão de notas fiscais de perda/roubo/deterioração (CFOP 5.927), sem destaque do imposto, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento.

O Autuado se opõe, alegando que se trata de mercadorias que saíram com destaque do imposto.

O levantamento fiscal traz cada um dos documentos fiscais autuados, indicando o item em relação ao qual o contribuinte deixou de efetuar o destaque do ICMS, indicação esta que pode ser comprovada em consulta ao teor dos documentos, onde, efetivamente, não consta destaque do ICMS nas notas fiscais de baixa de estoque.

Embora o Autuado negue tal conduta, não consegue explicar porque não tributou as operações autuadas. Assim, entendo que sucumbiu às provas do processo.

Julgo a Infração 06 procedente.

Quanto à Infração 07, a conduta autuada foi descrita como “Deixou de recolher, no (s) prazo (s) regulamentar (es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios”.

O Autuado não nega o fato. Alega, todavia, que, apesar de não ter registrado tais documentos em sua escrita fiscal, fez registro no seu sistema interno, não tendo deixado de recolher o tributo respectivo. Anexa duas folhas com listagem de documentos fiscais indicados no lançamento.

Inicialmente, é importante frisar que a forma usual/ordinária de apurar e recolher o ICMS é através dos livros e documentos instituídos pela legislação tributária, mediante os quais se faz prova do lançamento e da agregação dos respectivos valores aos montantes destacados nos diversos documentos fiscais emitidos.

Se o Autuado não fez registros dos documentos indicados pela fiscalização, como aliás o admite, é preciso evidenciar que recolheu o tributo destacado, adicionalmente aos valores lançados e apurados no seu Livro Registro de Apuração. Como não o fez, nem há evidências de que o tenha feito, entendo que sucumbiu às provas do processo.

Julgo a Infração 07 procedente.

Quanto à Infração 08, a conduta autuada foi descrita como “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento”. Trata-se de notas fiscais escrituradas com o CFOP 2.556 (Compra de material para uso ou consumo), sem o recolhimento do diferencial de alíquotas correspondente.

O Autuado se opôs ao lançamento, alegando tratar-se de aquisição destinada ao ativo imobilizado, o que lhe dispensaria do recolhimento do imposto reclamado, vez que seria beneficiária do Desenvolve.

A despeito do quanto alegado, o exame da EFD do contribuinte evidencia que tais aquisições foram, efetivamente, contabilizadas como aquisição de material de uso/consumo, conforme alega o Autuante.

Considerando que os livros do empresário fazem provas contra ele, nos termos do art. 417 do CPC, somente se admite interpretação diversa daquela consignada na escrita se o contribuinte trouxer evidências que amparem a sua fala, o que não ocorreu no caso em exame. Assim, por ausência de provas, entendo que a infração se encontra caracterizada.

Julgo a Infração 08 procedente.

Por fim, quanto à Infração 09, a conduta autuada foi descrita como “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal”.

O Autuado se opõe ao lançamento, alegando “prescrição” ou “nota de devolução”, sem aduzir argumentos que pudessem sustentar o seu ponto de vista.

Quanto à alegação de prescrição (decadência), não assiste razão ao Autuado, pois a contagem do prazo decadencial para infrações de descumprimento de obrigação acessória se dá com base no art. 173, inciso I do CTN, haja vista a ausência de pagamento a antecipar o termo inicial para a sua homologação.

Como a “devolução” não se constitui em justa causa para desobrigar, o contribuinte, do registro de tais documentos fiscais, penso que esta infração se encontra, igualmente, caracterizada.

Julgo a Infração 09 procedente.

Do exposto, julgo o auto de infração PROCEDENTE EM PARTE, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA%	TIPIFICAÇÃO LEGAL
1	R\$ -	R\$ -	-	
2	R\$ 17.987,15	R\$ -	60%	Art. 42, Inciso VII, "a" da Lei 7.014/96
3	R\$ 10.571,22	R\$ -	100%	Art. 42, Inciso V, "b" da Lei 7.014/96
4	R\$ 7.350,00	R\$ -	100%	Art. 42, Inciso IV, "j" da Lei 7.014/96
5	R\$ 3.919,91	R\$ -	60%	Art. 42, Inciso VII, "a" da Lei 7.014/96
6	R\$ 16.020,47	R\$ -	60%	Art. 42, Inciso VII, "b" da Lei 7.014/96
7	R\$ 9.239,02	R\$ -	60%	Art. 42, Inciso II, "f" da Lei 7.014/96
8	R\$ 23.084,25	R\$ -	60%	Art. 42, Inciso II, "f" da Lei 7.014/96
9	R\$ -	R\$ 19.226,25	-	Art. 42, Inciso IX da Lei 7.014/96
TOTAL	R\$ 88.172,02	R\$ 19.226,25		

Neste sentido, a decisão de Primeira Instância julgou improcedente a Infração 01, reconhecendo que a isenção prevista no art. 265, II, "c" do RICMS/BA. As demais infrações foram julgadas procedentes, com fundamentação detalhada, especialmente quanto às evidências constantes da EFD, aos CFOPs utilizados, e à não comprovação documental das teses defensivas.

Inconformada, a contribuinte, em sede de Recurso Voluntário (fls. 131-140), sustenta:

- Que houve equívocos da fiscalização quanto à glosa de créditos decorrentes de aquisições com substituição tributária e de mercadorias supostamente isentas, destacando a legitimidade dos créditos tomados e a efetiva tributação pelos fornecedores;
- Que a nota fiscal tida como inidônea foi emitida por fornecedor com situação cadastral irregular desconhecida da recorrente, sendo demonstrada a boa-fé e a materialidade da operação, nos termos da Súmula nº 509 do STJ;
- Que os créditos fiscais glosados correspondem a aquisições comprovadas e lançadas na escrituração contábil, com base em documentos válidos;
- Que as notas fiscais não escrituradas foram efetivamente registradas em sistema interno e o imposto foi devidamente recolhido, sendo o erro meramente formal;
- Que os bens adquiridos interestadualmente não se destinavam ao consumo, mas sim ao ativo imobilizado ou à produção, estando abrangidos pelo benefício do Programa Desenvolve;
- Que determinadas notas fiscais não registradas referem-se a operações devolvidas ou já alcançadas pela decadência, não gerando obrigação tributária;
- Que, diante da complexidade fática e contábil, requer a realização de diligência fiscal e produção de prova pericial, com base no art. 53 do RPAF/BA.

Este é o relatório. Prossigo com o voto.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão proferida pela 6ª JF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea "b" do RPAF/99, que, conforme o Acórdão JF nº 0023-06/25-VD julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/08/2023, para exigir crédito tributário em decorrência de nove condutas infracionais relativas aos exercícios de 2018, 2019, 2020 e 2021.

A decisão da 6ª Junta de Julgamento Fiscal foi parcialmente procedente, com exclusão da Infração 01, mantendo as demais infrações por entender estarem comprovadas nos autos. A contribuinte interpôs Recurso Voluntário, trazendo argumentações jurídicas e requerendo, alternativamente, a realização de diligência para comprovação da veracidade de algumas operações.

Passo à análise das infrações remanescentes, com base no Código Tributário Nacional (CTN), na Lei nº 7.014/96 (Lei do ICMS/BA), no Regulamento do ICMS (RICMS/12), e em precedentes do CONSEF/BA.

Infração 02 – Utilização indevida de crédito de ICMS sobre mercadorias submetidas ao

regime de substituição tributária (ST)

Conforme apontado no Auto de Infração, a contribuinte apropriou-se indevidamente de crédito de ICMS relativo à aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, em afronta ao disposto na legislação estadual. A Recorrente, por sua vez, alega equívoco da fiscalização ao desconsiderar o destaque do ICMS nos documentos fiscais correspondentes aos produtos *Macarrão Sêmola Espagete Fino 500g* e *Biscoito Cream Cracker 400g*.

Contudo, ainda que os referidos documentos fiscais apresentem destaque do imposto, é pacífico no ordenamento jurídico que, sob a sistemática da substituição tributária, o imposto é recolhido antecipadamente pelo contribuinte substituto, sendo vedada a apropriação do crédito fiscal pelo adquirente final. Tal vedação encontra respaldo no art. 290 do RICMS/BA.

No mesmo sentido, dispõe o art. 29, § 4º da Lei nº 7.014/96, que fundamenta a impossibilidade de creditamento do ICMS nas hipóteses em que o imposto já tenha sido recolhido antecipadamente pelo regime de ST.

Importante destacar que a Recorrente não trouxe aos autos qualquer documentação hábil a comprovar que os produtos elencados não estariam submetidos à sistemática da substituição tributária ou que o destaque do imposto representaria ICMS efetivamente recolhido sob regime normal. Ao revés, permaneceu inerte quanto à demonstração técnica capaz de afastar a presunção de legitimidade do lançamento.

A jurisprudência do CONSEF/BA corrobora esse entendimento, sendo reiteradas as decisões que reconhecem a impossibilidade de creditamento do ICMS em operações submetidas ao regime de substituição tributária. Nesse sentido, cito: **Acórdão CONSEF/BA nº 0046-03/25-VD**: “*Nas operações alcançadas pela substituição tributária, não se admite o aproveitamento de crédito de ICMS, mesmo havendo destaque do imposto na nota fiscal, por se tratar de mero destaque simbólico*”.

Assim, ante a ausência de prova apta a desconstituir o lançamento e considerando o claro amparo legal e jurisprudencial, mantém-se a procedência da exigência fiscal.

Infração 03 – Crédito indevido de ICMS com base em nota fiscal cancelada

Conforme apurado no Auto de Infração, a contribuinte apropriou-se de crédito de ICMS com base em Nota Fiscal Eletrônica que foi, posteriormente, cancelada no sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Tal conduta infringe diretamente a legislação tributária estadual, uma vez que o cancelamento do documento fiscal acarreta sua inidoneidade para todos os efeitos fiscais, inclusive para fins de creditamento.

Nos termos do art. 29 da Lei nº 7.014/96, somente conferem direito ao crédito do imposto os documentos fiscais regularmente emitidos, o que se reforça pelo disposto no art. 31 do mesmo diploma, que estabelece a ineficácia dos documentos inidôneos perante a Administração Tributária.

No caso concreto, ainda que a contribuinte tenha apresentado documentação contábil apontando para a realização da operação correspondente à nota fiscal cancelada, admitiu expressamente que não houve a efetiva entrada da mercadoria. Tal ausência inviabiliza o reconhecimento da operação como fato gerador do direito ao crédito do imposto, nos termos do princípio da materialidade tributária e da presunção de legitimidade do lançamento fiscal regularmente lavrado.

O entendimento pacífico do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia é no sentido de que o cancelamento posterior da nota fiscal compromete a validade jurídica do documento para fins de creditamento de ICMS.

Diante do exposto, mantenho a procedência da exigência relativa à Infração nº 03.

Infração 04 – Crédito de ICMS com base em nota fiscal emitida por contribuinte inapto

Conforme apurado no Auto de Infração, a contribuinte apropriou-se de crédito de ICMS com base

em Nota Fiscal Eletrônica emitida por empresa que já se encontrava com a inscrição estadual declarada inapta no Estado de São Paulo no momento da emissão do documento fiscal. Tal circunstância torna o documento inidôneo para todos os efeitos fiscais, conforme entendimento consolidado na doutrina e na jurisprudência administrativa e judicial.

A inidoneidade da nota fiscal emitida por contribuinte inapto obsta o direito ao crédito de ICMS, salvo se comprovada, de forma robusta, a efetiva realização da operação e a boa-fé do adquirente. Esse é o entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado na Súmula nº 509/STJ.

No entanto, a aplicação da súmula exige, cumulativamente: (i) a demonstração da efetiva entrega da mercadoria; (ii) a regularidade da escrituração fiscal; e (iii) a comprovação da boa-fé, geralmente vinculada à regularidade cadastral do emitente à época da operação.

No caso concreto, a contribuinte não apresentou qualquer comprovação da entrega das mercadorias, do pagamento da operação ou da existência de vínculo comercial efetivo com a fornecedora inapta, tampouco demonstrou ter consultado a situação cadastral da empresa à época da operação - procedimento simples, disponibilizado eletronicamente pelas administrações tributárias, conforme prevê o Ajuste SINIEF nº 07/05 e normativas estaduais.

Assim, não restando caracterizada a boa-fé da adquirente nem a materialidade da operação, incabível o aproveitamento do crédito, sob pena de afronta ao princípio da legalidade tributária e da vedação ao enriquecimento indevido.

Dessa forma, mantém-se a procedência da infração, diante da ausência de elementos mínimos que permitam afastar a presunção de inidoneidade do documento fiscal ou evidenciar a ocorrência da operação.

Infração 05 – Crédito superior ao destacado no documento fiscal

A contribuinte não apresentou qualquer documentação que demonstrasse erro na apuração do crédito, limitando-se a alegações genéricas. A presunção de legitimidade do lançamento (art. 142 do CTN) não foi afastada. Mantém-se a procedência da infração.

Infração 06 – Falta de estorno de crédito em razão de perda ou deterioração

Verifica-se, conforme apurado no Auto de Infração, que a contribuinte emitiu notas fiscais com CFOP 5.927, que corresponde à baixa de estoque por perda, roubo ou deterioração, sem proceder ao devido estorno do crédito de ICMS anteriormente apropriado sobre as mercadorias assim registradas.

Nos termos do art. 21, II da Lei Complementar nº 87/96, o sujeito passivo está obrigado a efetuar o estorno do crédito fiscal nos casos em que a mercadoria não se destinar a operação subsequente tributada, a exemplo das situações de extravio, deterioração ou inutilização:

Art. 21. O sujeito passivo deverá estornar o imposto de que se tiver creditado:

II – quando a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de consumo ou integração em processo de industrialização ou de qualquer outra forma não for objeto de operação ou prestação subsequente tributada.

No presente caso, não há qualquer comprovação documental de que as mercadorias registradas com CFOP 5.927 tenham sido efetivamente incorporadas ao processo produtivo, tampouco foram apresentadas provas que autorizem afastar a presunção de que houve perda ou deterioração de estoque.

A alegação genérica da recorrente, no sentido de que as mercadorias teriam sido utilizadas na produção, sem a devida comprovação contábil ou documental, não se mostra suficiente para afastar a obrigação legal do estorno. O ônus da prova incumbe ao contribuinte, nos termos do art. 373, inciso II do Código de Processo Civil.

Portanto, diante da ausência de documentação idônea que justifique a manutenção do crédito, impõe-se o reconhecimento da infração.

Infração 07 – Falta de escrituração de documentos fiscais

Conforme apurado no Auto de Infração, a contribuinte deixou de escriturar documentos fiscais referentes a operações de circulação de mercadorias nos livros próprios, em violação às normas que regem a escrituração fiscal do ICMS.

Constitui infração toda ação ou omissão que importe em inobservância das obrigações acessórias instituídas pela legislação tributária estadual. A escrituração correta dos documentos configura obrigação acessória indispensável à verificação do cumprimento das obrigações principais.

O Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS/BA), nos arts. 247 a 250, estabelece as normas sobre a escrituração dos livros fiscais, dispondo sobre a obrigatoriedade de lançamento dos documentos fiscais nos prazos e formatos previstos, bem como a forma de apuração do imposto.

A alegação de falha sistêmica interna apresentada pela Recorrente não se mostra suficiente para afastar a responsabilidade da contribuinte, que não apresentou qualquer comprovação da escrituração ou do recolhimento do imposto devido. Ressalte-se que o ônus da prova, nesses casos, recai sobre o contribuinte, conforme o disposto no art. 373, I do CPC.

A jurisprudência do CONSEF/BA tem reconhecido, reiteradamente, que o descumprimento das normas de escrituração configura infração formal, sendo irrelevante, para sua caracterização, a ocorrência de dolo ou prejuízo ao erário, conforme se observa, por exemplo, no Acórdão CONSEF/BA nº 0019-03/24-VD: *“Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros antes da ação fiscal, e não cabe nesta fase do presente processo conceder prazo para a pretendida retificação da EFD”*.

Diante do exposto, mantém-se a procedência da infração.

Infração 08 – Ausência de recolhimento do DIFAL em aquisições interestaduais para uso/consumo

Constatou-se, conforme apurado no Auto de Infração, que a contribuinte realizou aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, com escrituração sob o CFOP 2.556, sem o correspondente recolhimento do diferencial de alíquota (DIFAL).

Nos termos do art. 155, § 2º, VIII da Constituição Federal, incide o ICMS sobre operações interestaduais destinadas a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, cabendo ao estado de destino a diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Tal regra é complementada pelo art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, que prevê a obrigatoriedade do recolhimento do imposto correspondente ao diferencial de alíquotas, e pelo art. 23 da Lei nº 7.014/96, que dispõe sobre a exigência de recolhimento nas entradas interestaduais de bens destinados ao uso ou consumo.

No caso concreto, embora a contribuinte sustente que as mercadorias adquiridas seriam destinadas ao ativo imobilizado, não há comprovação contábil suficiente que suporte essa alegação. A classificação contábil adotada, somada à escrituração sob o CFOP 2.556, evidencia a destinação ao uso ou consumo, hipótese que atrai a incidência do DIFAL.

Ademais, o benefício fiscal vinculado ao Programa DESENVOLVE Bahia, previsto em legislação estadual específica, exige comprovação de que os bens adquiridos foram incorporados ao ativo fixo produtivo da empresa, requisito que não restou atendido nos autos.

A jurisprudência do CONSEF/BA é clara no sentido de que a ausência de recolhimento do DIFAL, quando evidenciada a destinação das mercadorias ao uso ou consumo, configura infração fiscal, independentemente da posterior tentativa de reclassificação das operações (ex: Acórdão CONSEF/BA - ACÓRDÃO JJF Nº 0072-02/24-VD).

Diante disso, mantenho a procedência da infração, com fundamento no art. 155, § 2º, VIII da Constituição Federal, art. 20 da LC nº 87/96, art. 23 da Lei nº 7.014/96, e na jurisprudência

administrativa consolidada.

Infração 09 – Entrada de mercadoria sem registro fiscal

Conforme verificado no Auto de Infração, a contribuinte deixou de escriturar documentos fiscais relativos à entrada de mercadorias em seus livros próprios, em afronta às obrigações acessórias previstas na legislação estadual.

A escrituração de documentos fiscais de entrada é exigência imposta pelo art. 32, caput da Lei nº 7.014/96, que estabelece que os contribuintes do ICMS devem manter registros atualizados e fidedignos de suas operações e prestações, como forma de controle da tributação. Tal obrigação é regulamentada, especificamente, nos arts. 247 a 250 do RICMS/BA/2012, que disciplinam os requisitos formais e os prazos para escrituração dos livros fiscais.

A omissão constatada configura infração formal, sendo suficiente para a lavratura do Auto de Infração, independentemente da existência de prejuízo ao erário.

No caso concreto, as alegações de que os documentos fiscais teriam sido objeto de devolução ou que estariam abrangidos por prazo decadencial não foram acompanhadas da documentação comprobatória pertinente (tais como cartas de correção, notas de devolução devidamente escrituradas ou registros que demonstrem a decadência do direito de autuar). Ressalte-se que o ônus da prova, nos termos do art. 373, II do CPC, incumbe ao contribuinte, que não logrou afastar a presunção de legitimidade do lançamento.

Diante disso, mantenho a procedência da infração.

Diante do exposto, voto por CONHECER o Recurso Voluntário interposto e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo-se integralmente a Decisão proferida pela Primeira Instância que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração ora discutido.

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 269141.0008/23-3, lavrado contra **PRONTU INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A.**, devendo ser intimado, o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 88.172,02**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$ 70.250,80 e de 100%, sobre R\$ 17.921,22, previstas no art. 42, incisos II, “f”, VII, “a”, VII, “b”, IV, “j” e V, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$ 19.226,25**, prevista no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de julho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

TÁBATA MINEIRO BEZERRA – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS