

PROCESSO - A. I. Nº 129712.0009/22-7
RECORRENTE - HIPERIDEAL EMPREENDIMENTOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0030-03/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/10/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0375-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. Tratando-se de etiquetas que são acondicionadas nas embalagens de produtos para revenda, com descrição de peso, preço, validade, código de barras, etc. Considerando que os produtos embalados, vendidos fatiados/fracionados, tem que conter tais informações, entende-se que a etiqueta faz parte do material de embalagem. Se enquadrando na alínea “a” do referido diploma legal, possibilitando a empresa a utilizar o crédito de ICMS, não sendo considerado material de uso e consumo. A infração 01 deve ser julgada insubsistente, pois as mercadorias remanescentes desta exação são todas “etiquetas”. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida; **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O valor julgado pela JF não representa o total da infração, e sim o valor remanescente do exercício de 2019. Restabeleço, de Ofício, o valor da Infração 03 para no montante correto, considerando todos os exercícios. Na análise das razões apontadas, sendo excluído do lançamento os produtos Biscoito de arroz (NCM 1904.10.00), Pães de queijo (NCM 1901.20.00), Resistência para chuveiro (NCM 8516.80.10) e Lasanhas recheadas (NCM 1902.30.00), pois verifica-se que não fazem parte do regime de substituição tributária. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. 2. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL EM AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE. FALTA DE RECOLHIMENTO. Restou comprovado no levantamento fiscal que o Autuado efetuou o cálculo da tributação de forma equivocada, o que resultou nas diferenças apuradas. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Mantida a exigência fiscal. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto, em face da Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em

04/07/2022 no montante histórico de R\$ 78.375,46, além de multa e acréscimos legais, em decorrência do cometimento de cinco infrações, sendo objeto as seguintes:

Infração 01 – 001.002.002: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2020 a setembro de 2021. **Valor do débito:** R\$ 9.532,43. **Multa** de 60%.

Infração 03 – 001.002.006: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de abril de 2019 a agosto de 2021. **Valor do débito:** R\$ 29.854,88. **Multa** de 60%.

Infração 04 – 002.001.024: Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de contrato de compra e venda, firmado em Ambiente de Contratação Livre – ACL. Estando ele conectado diretamente à Rede Básica de transmissão para fins de seu próprio consumo, mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada, nos meses de setembro de 2021 a maio de 2022. **Valor do débito:** R\$ 28.813,25. **Multa** de 60%.

Infração 05 – 007.015.003: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho e agosto de 2021. **Valor do débito:** R\$ 4.853,21.

O recorrente, através dos seus patronos, apresenta **impugnação** (fls. 82 a 89). **Informação fiscal** às fls. 157 a 160. Nova **manifestação** por parte do autuado, às fls. 188 a 196. **Informação fiscal** à fl. 233.

A Junta de Julgamento Fiscal procedeu com a seguinte manifestação, através do voto:

VOTO

Inicialmente, constato que o presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pela Autuante, foram fornecidas ao Autuado cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo ao Defendente, as infrações apuradas foram descritas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos.

O PAF se encontra apto a surtir seus efeitos legais e jurídicos, a defesa do contribuinte foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento das infrações que lhe foram imputadas, inexistindo cerceamento do direito ao contraditório, não se encontrando no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

A Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2020 a setembro de 2021.

O Defendente alegou que a Fiscalização autuou a empresa pela utilização de crédito fiscal quando da aquisição de bobinas e bandejas de isopor, entendendo que tais produtos eram adquiridos para consumo. Disse que os referidos produtos (bobinas e bandejas de isopor) são adquiridos para beneficiamento de produtos ofertados ao consumidor final, tais como embalagens de produtos fracionados (queijos e fatiados).

Sobre as Bandejas de Isopor, a Autuante informou que o Defendente incorre em erro, pois este produto não fez parte do levantamento fiscal, conforme listagem de itens às fls. 17 e 18 do PAF.

Em relação às Bobinas ressaltou que o Autuado apresentou uma decisão desse CONSEF que julgou tratar-se de material de embalagem. Desta forma acatou o argumento defensivo e retirou este produto, por isso, a Infração 01 foi reduzida.

Analisando o novo demonstrativo elaborado pela Autuante quando prestou Informação Fiscal, constato que foram excluídas as bobinas restando apenas as etiquetas, material para uso e consumo do estabelecimento, conforme levantamento constante na mídia CD à fl. 161.

Considerando que é vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo, acato a revisão efetuada pela Autuante, ficando reduzido o débito originalmente apurado para R\$ 1.794,51, conforme quadro abaixo elaborado com base nos valores apurados na Informação Fiscal.

MÊS	2020	2021
JAN	9,54	88,36
FEV	-	107,00
MAR	10,71	16,10
ABR	201,55	110,89
MAI	123,93	88,95
JUN	24,38	193,51

JUL	169,42	
AGO	39,45	186,97
SET	81,05	111,89
OUT	105,43	-
NOV	32,14	-
DEZ	93,24	-
SOMA	890,84	903,67
TOTAL		1.794,51

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de abril a julho e novembro de 2019.

O Impugnante alegou que se verifica equívoco da Autuante em relação a forma de tributação das mercadorias indicadas no levantamento fiscal. Isso porque, embora a Fiscalização tenha enunciado que se trata de mercadorias isentas, elas não o são. Citou como exemplos o adubo vegetal e a terra vegetal, afirmando que de acordo com o art. 268, LIII do RICMS/BA, os referidos produtos são tributados. Citou outros exemplos de mercadorias tributáveis inseridas no levantamento fiscal.

A Autuante acatou os argumentos defensivos quanto aos produtos folha de louro, ervilha partida, flocão arroz, salada de atum, salsa desidratada e cravo da índia. Também acatou em relação a adubo vegetal e terra vegetal.

Com a exclusão dos produtos acatados, o valor da Infração passa a ser R\$ 1.960,27 (2019), correspondente aos seguintes produtos: PIMENTA BIQUELHO 100G – R\$ 47,52; SAL ROSA TIA SONIA HIMALAIA 200G – R\$ 19,02; ASPARGO VDE HEMMER INTEIRO 185G – R\$ 16,16; COGUMELO SECCHI MASTROIANI 40G – R\$ 37,98; COGUMELO SHIMEJI MASTROIANI 30G – R\$ 35,88; SAL ROSA LEBRE HIMALAIA 500G – R\$ 94,75; CARVÃO BRASEIRO FORTE PENEI 3KG – R\$ 215,63; PAINHO FIGUEIRAS 80G – R\$ 13,99; ARROZ INT CAMIL M CASEIRO 240G – R\$ 19,52; ERVILHA CESTA 200G – R\$ 4,29; MILHO VDE CESTA 200G – R\$ 4,99; AMENDOIM CRU C CASCA KG – R\$ 1.371,29; CAST PARA D PEP S C 200G – R\$ 79,25.

Na manifestação apresentada após a Informação Fiscal, o Defendente alegou que na descrição da lista acima, os produtos são pesados e separados em gramas (G) ou quilos (KG), o que implica processo de beneficiamento e acondicionamento em pacotes individuais, o que já desconfigura a qualidade do “natural”, uma vez que se tornam industrializados. Assim, não podem mais se enquadrar nas hipóteses do Convênio CONFAZ 44/75 (“hortifrutícolas em estado natural”).

Especificamente sobre o “sal rosa do Himalaia” (2001977 SAL ROSA LEBRE HIMALAIA 500G e 1974327 SAL ROSA TIA SONIA HIMALAIA 200G), alegou que possuem outros componentes adicionais àqueles que constam no sal convencional e, portanto, não se enquadram como o “sal de mesa” ou “de cozinha”.

Disse que o mesmo posicionamento vale para o produto “2075679 ARROZ INT V MAIS SABOR FGO LEG” que, por ser integral e não ser o arroz “convencional”, não se enquadra como produtos essenciais ao consumo popular, caracterização esta necessária para a aplicação do Convênio ICMS 224/17.

Também alegou que os produtos indicados como “cesta” no final (224456 ERVILHA CESTA 200G E 248681 MILHO VDE CESTA 200G), fazem referência à itens utilizados para compor as cestas de Natal e não deixam de ser produtos enalçados (até porque produtos naturais não podem ser incluídos em cestas de Natal, já que são necessários produtos com longo prazo de validade.

Vale salientar, que se considera industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoamento para o consumo. Neste caso, o beneficiamento que importe em modificação, aperfeiçoamento ou alteração da aparência do produto é considerado industrialização, inclusive o acondicionamento ou reacondicionamento que importe alteração da apresentação do produto.

Quanto aos produtos sal himalaia e arroz integral, não se enquadram naqueles considerados da cesta básica, que são alcançados pela isenção do ICMS.

Dessa forma, acato as alegações defensivas no sentido de excluir os produtos correspondentes ao débito remanescente, considerando os aspectos apresentados nas razões de defesa, devendo a Fiscalização apurar a tributação dos mencionados produtos nas operações de saída. Infração insubsistente.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de abril de 2019 a agosto de 2021.

O Defendente alegou que a Autuante se equivocou ao classificar como substituídos produtos que não estão sob esse regime. Citou alguns exemplos.

A Autuante afirmou que o Impugnante questiona a cobrança do produto farinha de trigo integral, alegando ter o NCM 1990.1200 que não está incluído no Anexo I do RICMS. Entretanto, o referido produto está classificado na nota fiscal e na EFD com o NCM 1101.00.1, previsto no Anexo I.

Quanto aos produtos pães de queijo de diversos tipos, cita o NCM 1901.2000. O Autuado afirmou que não está elencado no Anexo I, mas o citado NCM está previsto no referido Anexo I do RICMS.

Sobre o produto linguiça, a Autuante informou que a alegação defensiva não procede pois não fez parte do levantamento, conforme demonstrativos dos itens às fls. 34 a 62,

Em relação ao produto pizza de diversos tipos, foi anexado Consulta Tributária feita em 2016, a qual considerou o produto como de tributação normal. A Autuante informou que está de acordo quanto ao exercício de 2019, e excluiu da cobrança. Porém nos exercícios de 2020 e 2021 as pizzas passam a fazer parte do Anexo I, enquadradas no NCM 1905.9, portanto, sujeitas à substituição tributária. Portanto, o valor da Infração 03 ficou reduzido para R\$ 9.420,90.

O Defendente não acatou as conclusões da Autuante, ressaltando que procedeu a devida tributação na saída dos produtos e que, entender de maneira diversa ocasionará o enriquecimento ilícito da Administração Pública, que receberá duas vezes pelo mesmo fato gerador. Por esta razão que requereu a total improcedência da Infração 03.

Não acato as alegações defensivas, considerando que em relação às mercadorias sujeitas ao pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária quando da sua aquisição, ocorrido o recolhimento do imposto por antecipação ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo vedada a utilização do crédito fiscal.

Por outro lado, o equívoco alegado pelo defendente não se enquadra nas hipóteses previstas na legislação para efetuar lançamento dos créditos fiscais na forma adotada, haja vista que nos casos de tributos recolhidos indevidamente devem ser objeto de restituição de indébito.

Acato as conclusões da Autuante e voto pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$ 9.420,90, conforme demonstrativo de débito às fls. 162.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de contrato de compra e venda, firmado em Ambiente de Contratação Livre – ACL. Estando ele conectado diretamente à Rede Básica de transmissão para fins de seu próprio consumo, mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada, nos meses de setembro de 2021 a maio de 2022. Demonstrativos às fls. 68/69 do PAF.

O Defendente informou que em Decisão Judicial fora concedida a liminar, fixando em 18% (dezoito por cento) a alíquota do ICMS incidente sobre energia elétrica, relativa aos contratos de fornecimento da impetrante e suas filiais, até ulterior deliberação (fls. 212-214).

Afirmou que apesar da concessão da segurança pleiteada, a impetrante realizava mensalmente o pagamento em juízo da diferença da alíquota decorrente do cumprimento da decisão liminar. Disse que foi autuado de maneira indevida, haja vista o cumprimento regular das suas obrigações fiscais, razão pela qual não merece subsistir a infração em epígrafe.

A Autuante esclareceu que o Mandado de Segurança, enquanto não for julgado o mérito, não invalida a autuação. Informou que além de diferenças no valor devido foram autuadas também omissões de pagamento, e o contribuinte, apesar de citar os pagamentos em juízo, não anexou os respectivos comprovantes.

Observe que houve aquisição interestadual de energia elétrica objeto da autuação, e as notas fiscais da energia elétrica que serviram de base para a autuação, comprovam a sua aquisição, o Autuado efetuou o cálculo da tributação de forma equivocada, o que resultou nas diferenças apuradas no levantamento fiscal, conforme identificado no demonstrativo do ICMS devido à fl. 68 do PAF.

Vale acrescentar que conforme estabelecido no art. 400 do RICMS-BA/2012, o cálculo do ICMS devido pelo consumidor de energia elétrica, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre, tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido dos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto.

Portanto, sobre o mencionado valor é que se integra o montante do imposto, considerando a alíquota prevista na legislação (25%), inclusive com o acréscimo do percentual (dois pontos percentuais), cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, inexistindo previsão legal para se aplicar qualquer redução sobre o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica.

Dessa forma, entendo restar evidenciado nos presentes autos o cometimento pelo Autuado da infração veiculada na acusação fiscal objeto da autuação, e nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a autuação fiscal. Mantida a exigência fiscal.

Infração 05: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho e agosto de 2021.

O Defendente alegou que as notas fiscais mencionadas pela fiscalização são do final dos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho e agosto de 2021, e seu pagamento foi realizado no mês subsequente, conforme

comprovantes anexos (DOC. 08).

Afirmou que isso decorre do regime especial de pagamento diferenciado que lhe foi concedido (DOC, 09), não havendo, portanto, que se falar em falta de pagamento, como quer a Autuante.

A Autuante manteve a cobrança na sua totalidade, afirmando que considerou todos os lançamentos de notas fiscais de entrada de outros estados de produtos sujeitos a comercialização lançadas na EFD bem como todos os DAEs de pagamento.

Afirmou que no levantamento observou as datas de ocorrência e prazos de pagamento previstos no art. 332 do RICMS-BA/2012.

O presente lançamento não foi efetuado para cobrar o imposto, segundo a descrição dos fatos, mas apenas a multa. Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, ao contrário do alegado pelo defendente, foi constatado imposto não recolhido integralmente no prazo estabelecido pela legislação tributária, por isso, foi exigido o pagamento da multa sobre a diferença apurada.

De acordo com o § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96. “no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

Portanto, não elide a imputação fiscal a alegação de que não houve prejuízo ao Tesouro Estadual, uma vez que houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não efetuou o pagamento do imposto devido, nos valores corretamente calculados, caracterizando prejuízo em relação ao recolhimento tempestivo do tributo devido.

Concluo pela subsistência da autuação fiscal, conforme art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

Face ao exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, conforme quadro abaixo.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	1.794,51	-
02	IMPROCEDENTE	-	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	9.420,90	-
04	PROCEDENTE	28.813,25	-
05	PROCEDENTE	-	4.853,21
TOTAL	-	40.028,66	4.853,21

A recorrente apresenta Recurso Voluntário, às fls. 262 a 268, no intuito de reformar a decisão de piso.

Quanto ao mérito das infrações, o sujeito passivo apresenta os seguintes argumentos:

Infração 01 – Crédito de ICMS sobre material de uso e consumo

A Recorrente sustenta que itens como bobinas e etiquetas, glosados como uso e consumo, integram o processo de beneficiamento e agregam valor ao produto. Aponta que ambos devem receber o mesmo tratamento, nos termos do RICMS/BA (arts. 93, V; 124; 309) e Lei nº 7.014/96, art. 53, III, por se incorporarem ao produto destinado ao consumidor. Requer o reconhecimento de que tais materiais não constituem uso próprio, mas insumos necessários à composição e comercialização das mercadorias, pugnando pela improcedência da autuação.

Infração 03 – Crédito sobre mercadorias submetidas à ST

Defende que a glosa é indevida em relação a diversos itens, tais quais:

- i) **Biscoito de arroz** – não derivado de farinha de trigo, logo não sujeito ao Protocolo ICMS 50/2005;
- ii) **Frango defumado** – comercializado em peso inferior a 3kg, fora do regime de ST (CEST 17.087.02);
- iii) **Pães de queijo (recheados)** – não incluídos no rol de produtos sujeitos à ST;
- iv) **Resistências para chuveiro** – NCM 8516.10.00, não incluídas no anexo de ST;
- v) **Lasanhas recheadas** – classificadas no NCM 19023000, sujeitas à tributação normal.

A Recorrente defende que tais equívocos da fiscalização não podem subsistir, sob pena de enriquecimento ilícito do fisco, ressaltando que as saídas foram regularmente tributadas.

Infração 04 – ICMS sobre energia elétrica

A Recorrente argumenta ter efetuado depósitos judiciais relativos às diferenças do ICMS em cumprimento ao Mandado de Segurança nº 0502665-50.2019.8.05.0001. Sustenta que a decisão da Junta desconsiderou tais provas, mantendo autuação em desacordo com os elementos constantes dos autos.

Adicionalmente, invoca a decisão do STF na **ADI nº 7.128**, que declarou inconstitucional a aplicação da alíquota de 27% de ICMS sobre energia elétrica, com eficácia vinculante (art. 102, § 2º, CF/88; art. 28 da Lei 9.868/99). Defende que a autuação não pode prevalecer diante da decisão de efeito erga omnes e vinculante.

Infração 05 – Multa por atraso na antecipação parcial

Sustenta que não houve atraso, pois a empresa é detentora de **regime especial** que autoriza o recolhimento até o dia 25 do mês subsequente, afastando a penalidade aplicada. Argumenta que a manutenção da multa desconsidera a realidade normativa aplicável ao caso concreto.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do RPAF/99. Apesar da JJF entender pelo Provimento Parcial do auto de infração, o montante do débito exonerado, quanto as infrações 01, 02 e 03, não foram superiores a R\$ 200.000,00, não cabendo o Recurso de Ofício.

Passo a apreciar as alegações da peça defensiva, quanto ao mérito das infrações 01, 03, 04 e 05.

Infração 01 – Crédito de ICMS sobre material de uso e consumo

O sujeito passivo entende que os produtos “etiquetas” também devem ser excluídos da autuação, assim como a JJF entendeu a exclusão dos produtos “bobinas”. Acrescenta o recorrente que o objetivo do uso é o mesmo, qual seja, o beneficiamento do produto ofertado ao consumidos final, pois as mercadorias são embaladas e etiquetadas.

Analisando o art. 309, inciso I, “a” do RICMS/12, temos que:

“Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;”

Estamos tratando de etiquetas que são acondicionadas nas embalagens de produtos para revenda, com descrição de peso, preço, validade, código de barras, etc. Considerando que os produtos embalados, vendidos fatiados/fracionados, tem que conter tais informações, entendo que a etiqueta faz parte do material de embalagem. Se enquadrando na alínea “a” do referido diploma legal, possibilitando a empresa a utilizar o crédito de ICMS, não sendo considerado material de uso e consumo.



Segundo o site da ABRAS – Associação Brasileira de Supermercados (<https://www.abras.com.br/clipping/geral/50949/compra-de-produtos-fatiados-em-supermercados-requer-cuidados>) as etiquetas (impressos) são obrigatórias por normas da vigilância sanitária.

Desta forma, entendo que a infração 01 deve ser julgada improcedente. Pois as mercadorias remanescentes do novo demonstrativo elaborado pelo autuante (CD à fl. 161) são todas “etiquetas”.

Infração 03 – Crédito sobre mercadorias submetidas à ST

Antes de entrar no mérito da infração, trago o equívoco que ocorreu no julgamento de piso, quando reduziu a infração 03 para R\$ 9.420,90.

A única exclusão que ocorreu no voto da JJF, sob tal infração, foi a retirada dos produtos “pizza” do exercício de 2019, conforme trecho extraído do voto:

“Em relação ao produto pizza de diversos tipos, foi anexado Consulta Tributária feita em 2016, a qual considerou o produto como de tributação normal. A Autuante informou que está de acordo quanto ao exercício de 2019, e excluiu da cobrança. Porém nos exercícios de 2020 e 2021 as pizzas passam a fazer parte do Anexo I, enquadradas no NCM 1905.9, portanto, sujeitas à substituição tributária. Portanto, o valor da Infração 03 ficou reduzido para R\$ 9.420,90.”

O autuante anexou CD mídia à fl. 161, contendo demonstrativos do exercício que houve a redução, no caso em questão 2019, que apresenta o seguinte resultado:

Ano	Mes	VIDevidoAud	VIAjustEmpr	VIIcmsDevido	Obs.
2019	4	1.644,51	0,00	1.644,51	
2019	5	725,43	0,00	725,43	
2019	6	1.104,95	0,00	1.104,95	
2019	7	642,62	0,00	642,62	
2019	8	917,05	0,00	917,05	
2019	9	1.112,63	0,00	1.112,63	
2019	10	1.226,34	0,00	1.226,34	
2019	11	1.213,30	0,00	1.213,30	
2019	12	834,07	0,00	834,07	

Podemos concluir que o valor de R\$ 9.420,90 não representa o total da infração, que tem como valor original R\$ 29.854,88, e sim o valor remanescente do exercício de 2019, que era inicialmente R\$ 11.085,62.

Desta forma, por tudo quanto acima exposto, corrijo, de Ofício, em razão de erro material (Art. 164, §3º do RPAF), o valor da Infração 03 no montante de R\$ 28.190,16. Considerando R\$ 9.420,90 para 2019, R\$ 13.142,56 para 2020 e R\$ 5.626,70 para 2021.

Analisando as razões apontadas no Recurso Voluntário, temos que o autuado entende que as mercadorias **Biscoito de arroz, Frango defumado, Pães de queijo (recheados), Resistências para chuveiro e Lasanhas recheadas** não se enquadram no Anexo I do RICMS/12 e, consequentemente, não fazem parte do rol de produtos abarcados pelo Substituição Tributária.

Passamos para a análise individual de cada produto:

Biscoito de arroz (NCM 1904.10.00)

Não consta no Anexo I do RICMS/12, nos exercícios de 2019, 2020 e 2021, indicação de mercadorias com o NCM 1904.10.00. Dessa forma, considero que o produto Biscoito de Arroz deverá ser excluído da infração. Exercício 2019 no valor de **R\$ 65,36**.

Frango Defumado (NCM 1601.10.00)

Consta no Anexo I do RICMS/12, nos exercícios de 2019, 2020 e 2021, no item 11.25.0:

11.25.0	17.087.00	0207 0209 0210.99 1501	Carnes e demais produtos comes resfriados, congelados, salgados, simplesmente temperados, secos, resultantes do abate de aves, exceto
---------	-----------	---------------------------------	--

Mantém na infração.

Pães de queijo (NCM 1901.20.00)

O NCM 1901 encontra-se no item 11.4, no Anexo I do RICMS/12 nos exercícios de 2019, 2020 e 2021.

11.4	17.046.10 a 17.046.14	1901	Misturas e preparações para pães c 80% de farinha de trigo na sua comp qualquer embalagen
------	-----------------------------	------	---

No entanto, quando fazemos a análise da descrição do produto do item 11.4, considera-se que na sua composição contenha, no mínimo, 80% de farinha de trigo. Porém, o produto pão de queijo não é composto por farinha de trigo e sim por **polvilho**, conforme descrição dos ingredientes contida no site do fabricante: Polvilho, água, ovo integral pasteurizado, queijo, fécula de mandioca, óleo de soja, leite em pó integral, soro de leite em pó, sal e creme de leite. (fonte: <https://www.fornodeminas.com.br/produto/pao-de-queijo-forno-de-minas-tradicional-400g/>).

Deste modo, fica evidente que a descrição não condiz com a mercadoria pão de queijo, ficando excluído da infração. Exercício de 2019, 2020 e 2021 nos valores, respectivamente, de R\$ 3.750,05, R\$ 4.750,16 e R\$ 5.138,11, totalizando R\$ 13.638,32.

Resistência para chuveiro (NCM 8516.80.10)

Não consta no Anexo I do RICMS/12, nos exercícios de 2019, 2020 e 2021, indicação de mercadorias com o NCM 8516.80.10. Dessa forma, considero que o produto Resistência para chuveiro deverá ser excluído da infração. Exercícios de 2019 e 2020 nos valores de R\$ 12,52 e R\$ 9,49, totalizando R\$ 22,01.

Lasanhas recheadas (NCM 1902.30.00)

Analisando o Anexo I do RICMS/12, nos exercícios de 2019 e 2020, todos os itens que constam o NCM 1902 tratam de massas alimentícias não cozidas, nem recheadas. Dessa forma, não vejo enquadramento para o produto Lasanha, pois na descrição dos produtos consta “*Lasanha Vitarella pre cozida 200g*”, “*lasanha pre coz fortaleza 200g*”.

No entanto, para o exercício de 2021, o Anexo I do RICMS/12 traz no item 11.6.1:

11.6.1	17.048.00	1902	Massas alimenticias, cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, exceto as descritas nos CEST 17.047.00, 17.048.01 e 17.048.02	Prot. ICMS 53/17 - AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE
Nota: O item “11.6.1” foi acrescentado pelo Decreto nº 20.579, de 06/07/21, DOU de 07/07/21, efeitos a partir de 01/07/21.				

Nota-se que há inclusão das massas alimentícias cozidas ou recheadas, o que inclui as lasanhas pré cozidas. Porém, o item 11.6.1 só tem efeitos a partir de 01/07/2021, ou seja, só se manterá na infração os produtos de NCM 1902.30.00 de Julho de 2021 em diante. Todos os períodos anteriores a esta data (01/07/2021) deverão ser excluídos da infração.

Porém, observa-se que nos demonstrativos acostados pelo autuante, tanto na fl. 11 como na fl. 161, não consta planilha do exercício de 2021 que contenha a data de aquisição de cada mercadoria. Ficando este conselheiro impossibilitado de fazer a análise se as aquisições de “Lasanha” foram anteriores a 01/07/2021 ou posteriores. Deste modo, invoco o art. 112 do CTN, que traz o princípio do *in dubio pro contribuinte*, o qual, em caso de dúvida, deve ser tomada a interpretação mais favorável ao contribuinte. Ficando excluídos da infração todos os produtos “Lasanha”.

Exercícios de 2019, 2020 e 2021 nos valores de R\$ 119,84, R\$ 247,22 e R\$ 66,40, totalizando R\$ 433,46.

Ficando a liquidação total de infração 03, após os devidos ajustes acima:

PERÍODOS	JJF	CJF
2019	9.420,90	5.832,21
2020	13.142,56	6.827,43
2021	5.626,70	422,19
TOTAL	28.190,16	13.081,83

Infração 04 – ICMS sobre energia elétrica

A recorrente afirma existir Mandado de Segurança de nº 0502665- 50.2019.8.05.0001, que possibilita o depósito em juízo da diferença dos valores de ICMS (18% para 27%). Por entender que a cobrança de ICMS sobre energia elétrica no percentual de 27% torna-se uma conduta abusiva.

Me coaduno com o voto de piso, no trecho destacado abaixo:

“A Autuante esclareceu que o Mandado de Segurança, enquanto não for julgado o mérito, não invalida a autuação. Informou que além de diferenças no valor devido foram autuadas também omissões de pagamento, e o contribuinte, apesar de citar os pagamentos em juízo, não anexou os respectivos comprovantes.

Observe que houve aquisição interestadual de energia elétrica objeto da autuação, e as notas fiscais da energia elétrica que serviram de base para a autuação, comprovam a sua aquisição, o Autuado efetuou o cálculo da tributação de forma equivocada, o que resultou nas diferenças apuradas no levantamento fiscal, conforme identificado no demonstrativo do ICMS devido à fl. 68 do PAF.

Vale acrescentar que conforme estabelecido no art. 400 do RICMS-BA/2012, o cálculo do ICMS devido pelo consumidor de energia elétrica, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre, tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido dos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto.

Portanto, sobre o mencionado valor é que se integra o montante do imposto, considerando a alíquota prevista na legislação (25%), inclusive com o acréscimo do percentual (dois pontos percentuais), cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, inexistindo previsão legal para se aplicar qualquer redução sobre o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica.

Dessa forma, entendo restar evidenciado nos presentes autos o cometimento pelo Autuado da infração veiculada na acusação fiscal objeto da autuação, e nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a autuação fiscal. Mantida a exigência fiscal.”

Infração 05 – Multa por atraso na antecipação parcial

O autuado entende que não é devido a cobrança de multa pelo fato de que a recorrente possui regime especial que autoriza o pagamento da antecipação no dia 25 do mês subsequente.

Porém, no voto da JJF traz que:

“A Autuante manteve a cobrança na sua totalidade, afirmando que considerou todos os lançamentos de notas fiscais de entrada de outros estados de produtos sujeitos a comercialização lançadas na EFD bem como todos os DAEs de pagamento.”

Desta forma, restou claro que não se trata apenas de atraso no pagamento, e sim deixar de recolher valores referentes a antecipação parcial. Deveria o recorrente comprovar que todas as notas fiscais foram devidamente incluídas na planilha de cálculo da antecipação parcial e devidamente recolhido o imposto. O que não foi apresentado no Recurso Voluntário.

Desta forma, mantenho integralmente a infração.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, conforme o demonstrativo abaixo:

INFR Nº	CONCLUSÃO	JULGAMENTO-JJF		JULGAMENTO-CJF	
		IMPOSTO	MULTA	IMPOSTO	MULTA
01	IMPROCEDENTE/PROVIDO	1.794,51	-	0,00	-
02	IMPROCEDENTE	-	-	0,00	-
03	PROCEDENTE EM PARTE/P. PROVIDO	9.420,90		13.081,83	
04	PROCEDENTE/NÃO PROVIDO	28.813,25	-	28.813,25	-
05	PROCEDENTE/NÃO PROVIDO	-	4.853,21	-	4.853,21
TOTAL		40.028,66	4.853,21	41.895,08	4.853,21

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 129712.0009/22-7, lavrado contra **HIPERIDEAL EMPREENDIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 41.895,08**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pecuniária no valor de **R\$ 4.853,21**, prevista no inciso II, “d” da mesma Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS