

A. I. Nº - 129712.0006/23-6
AUTUADO - HIPERIDEAL EMPREENDIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - MARIA CRISTINA ALVES CORREIA SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/04/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0047-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Mantida a exigência fiscal; **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Infração subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Ficou comprovado que o defendente não destacou o ICMS relativo às operações tributáveis. Os cálculos foram refeitos pela Autuante ficando reduzido o débito originalmente apurado. Infração subsistente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/03/2023, refere-se à exigência de R\$ 29.829,47 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

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 a abril, junho a dezembro de 2021. Valor do débito: R\$ 1.178,61.

Infração 02 – 001.002.006: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2020; janeiro a agosto e dezembro de 2021. Valor do débito: R\$ 3.811,11.

Infração 03 – 002.001.003: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de outubro a dezembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020; janeiro a dezembro de 2021. Valor do débito: R\$ 24.839,75.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 51 a 59 do PAF. Informa que a defesa objetiva demonstrar a improcedência das infrações, uma vez que ocorreu mero equívoco da Autoridade Fiscalizadora, pois a empresa não incorreu nas condutas apontadas.

Quanto à Infração 01, alega que, em verdade, não se trata de mercadorias de uso e consumo e sim de embalagens que, segundo o art. 309 do RICMS/BA, é hipótese de crédito fiscal.

Afirma que, do ponto de vista tributário, a questão cinge-se a discutir o enquadramento do produto como uso e consumo ou como parte do "produto final" (beneficiamento ou acondicionamento).

Diz que os produtos tratados nesta infração (BOBINA PDV HI 80X40M (item 3043568), BOBINA PDV TERM 80X40 40M (3043568), BOBINA BALANCA 60X50 TOLEDO (3049477), ETIQ BALANCA TERMICA 60X50 (3049477), ETIQUETA BALANCA TERMICA 60X50 (3049477)), são adquiridos para beneficiamento e acondicionamento de produtos ofertados ao consumidor final, tais como embalagens de produtos fracionados (queijos e fatiados), que, por sua vez, são produtos à parte e beneficiados e comercializados.

Afirma que tais mercadorias são fracionadas, embaladas e etiquetadas para que o consumidor possa ter todas as informações necessárias. Tanto isso é verdade que qualquer rede de supermercados atribui valores diferentes - e majorados — para os produtos fatiados/ fracionados, uma vez que eles possuem valor agregado (beneficiamento) maior do que o produto bruto (peça inteira).

Comenta que, em consulta à Tabela NCM as bobinas possuem o NCM 3923.40.00, que se encontra inserido no capítulo de "Plástico e suas obras" > "Artigos de transporte ou de embalagem, de plástico; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plástico".

Alega que a autuação carece de substrato legal, pois conforme legislação aplicável, apenas estão excluídas de crédito fiscal aquelas mercadorias adquiridas pelo estabelecimento que se destinam para uso próprio, assim entendidas, aquelas que não integrem o "produto final" ou o serviço na condição de elemento necessário à sua produção, composição ou prestação.

Deste modo, para esta infração, entende que a autuação deve ser julgada totalmente improcedente, em razão do erro por parte do Fisco no tratamento da mercadoria de embalagem (geradora de créditos).

INFRAÇÃO 02: Destaca que o art. 290 do RICMS/BA/2012 veda a utilização de crédito fiscal pelo adquirente, nas operações que envolvam produtos sujeitos à substituição tributária. Assim, entendendo que, mesmo diante da vedação legal, a empresa autuada insistiu na utilização dos créditos, a Fiscalização lavrou o Auto de Infração ora guerreado.

Alega que sempre cumpriu com suas obrigações tributárias, não reconhece a procedência da cobrança, que se revela indevida pelos motivos que passarão a serem expostos.

Diz que a irresignação em face a ora guerreada lavratura se dá porque, em verdade, houve equívoco pela fiscalização em relação ao enquadramento fiscal das mercadorias analisadas. Nesse sentido, errou a Autuante ao classificar como substituídos produtos que não estão sob esse regime.

Frisa que no Estado da Bahia, o Anexo 1 do Regulamento do ICMS - DECRETO Nº 13.780 de 16 de março de 2012 - trata de maneira exaustiva do rol de produtos que devem receber o tratamento da substituição tributária. Sobre esse aspecto, destaca que o referido rol é taxativo, não podendo a Fiscalização, nem mesmo os contribuintes, aplicarem a substituição para produtos que ali não estejam previstos ou no art. 286 do RICMS/BA.

Transcreve o art. 289 do mencionado Regulamento e conclui que resta clarividente que se a mercadoria não se encontra listada no Regulamento, então não pode receber a "benesse" fiscal.

Menciona que, em determinados casos, tais como este, a legislação tributária deve ser interpretada de forma literal (Art. 111 do CTN), de tal forma que somente aqueles produtos explicitamente indicados como sujeitos ao regime de substituição pela lei é que podem ser abarcados por tal "benefício".

Acrescenta: se o contribuinte não pode realizar a interpretação análoga da legislação que trate de substituição a seu favor, também não pode a Administração pretender estender os conceitos para alcançar seu fim pretendido, qual seja, este imputar ao Impugnante a infração de utilização indevida de créditos.

Cita como exemplos, os produtos "PEITO FGO SEARA FACIL DESF 400G", e "PEITO FGO SADIA PECA KG" que são vendidos em peso unitário inferior à 3KG e, portanto, não se sujeitam ao regime de substituição tributária, conforme Anexo 1 do RICMS— CEST 17.087.02.

Diz que não é possível identificar na tabela o NCM (16023220) do produto:

"CEST 17.087.00 - Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves, exceto os descritos no CEST 17.087.02.

CEST 17.087.02 - Carnes de aves inteiras com peso unitário superior a 3Kg, temperadas."

Por esta razão, roga pela total improcedência do Auto de Infração.

INFRAÇÃO 03: Afirma que a autuação não merece prosperar, vez que algumas das mercadorias relacionadas foram adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, o que implica no encerramento da fase de tributação do produto e outras realmente são mercadorias isentas.

Diz que a imputação decorreu, exclusivamente, de mero equívoco quanto ao enquadramento das mercadorias analisadas, que acabou por considerar como não tributadas mercadorias que já estavam com o tributo devidamente recolhido pelo regime de substituição tributária.

Para tanto, é suficiente realizar a consulta ao Anexo 1 do Regulamento do ICMS/2012, que elenca o rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária, aplicável ao período fiscalizado e verificar se o NCM do produto ali se enquadra. Cita os equívocos identificados:

CHOC KITKAT 41 5G", "CHOC BIS LACTA LTE 126G", "CHOC TWLX TRIPLO CHOC 40G" "CHOC BIS LACTA BLACK 100 8G" "CHOC AMANDITA LACTA 200G" e afins, que se enquadram no NCM 19053200 ou 19053100 (respectivamente, waffles e wafers e bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorantes): verifica-se que a fiscal não observou se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária, vez que o seu NCM (1905.32) está elencado no Anexo 1 do Regulamento do ICMS, aplicável ao período fiscalizado, de modo que nenhum valor a recolher restaria a esta defendente.

"MAC PENA URBANO ARROZ S GLUT 500G", "MACARRAO BIFUM ORIEN S GLUT 200G", "MAC ESPAGUETE URBANO ARROZ 500G" e "LASANHA PRE COZ PETYBON 200G": São massas alimentícias tipo instantânea possuem o NCM 19021900, constante no Anexo de substituição tributária — CEST 17.047.00.

LEGUMES SALTEAR DI MARCHI 12KG é na verdade uma mistura de hortícolas não cozidos, resfriados e embalados. De acordo com o Convênio ICMS 44/75, são mercadorias isentas. Mesmo porque os §§ 4º e 5º preveem que a isenção subsiste mesmo quando os produtos são cortados, picados, fatiados, torneados, descascados, desfolhados, lavados, higienizados, embalados ou resfriados, desde que não cozidos, o que é o caso.

"SERIGUELA": Trata-se de fruta fresca e, portanto, mercadoria com previsão de isenção no Convênio CONFAZ 44/75, I, "e;"

"SALSA UM", "SALSA HID UN", "" são vendidos in natura, sem passar por nenhum processo de beneficiamento ou acondicionamento e, portanto, de acordo com o Convênio CONFAZ 44/75, Cláusula primeira, j, são produtos isentos;

SNACK TRIBOS MAE TERRA ORG TOM 50G: Trata-se de produto de padaria, com previsão de substituição em lei — CEST 17.062.00.

PIZZAS: Produtos sujeitos à substituição, com previsão no Anexo 1 do RICMS. CEST- 17.062.01;

"SORV B JERRYS NETFLIX 458ML" (NCM 21050010); os sorvetes de qualquer espécie são produtos sujeitos à substituição tributária, com expressa previsão no Anexo do RICMS/BA;

"SHORT RIB GRILL B DOURADO CONG KG" e "T BONE GRILL B DOURADO CONG KG": Possuem NCM 02023000, constante na lista do Anexo 1— CEST 17.084.00. Trata-se de carnes de espécie bovina, congeladas.

"PAO MEL PAN AO LTE 100G" e "PAO MEL BAUDUCCO ESP 240G", com NCM 19059020, são produtos sujeitos à substituição tributária, com indicação expressa no Anexo 1 do RICMS vigente no ano do lançamento.

"PAO QJO FORNO MINAS WAFFER A 200G", com NCM 19012000 é sujeito à substituição tributária.

"PETIT GATEAU DIAMANTE NEGRO 160G": Produto com NCM 19023000, que está sujeito à

substituição tributária — CEST - 17.062.01.

"NACHOS ESP MEXIFOODS ORIG 200G" e "MINI EXTRAVAGANT FRA LFDP CREME KG": Produtos sujeitos à substituição tributária — CEST 17.062.01.

BEB MISTA H LEMON LT 269ML: Trata-se de bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8% (NCM 22089000) e, portanto, sujeito à substituição tributária; CEST - 02.003.00.

Conclui: considerando que a autuação se deu por mero equívoco por parte da fiscalização, não pode o contribuinte ser injustamente onerado com uma cobrança indevida.

A vista do exposto, considerando os equívocos levantados, entende que, se refeito o demonstrativo de débito referente a esta infração, que, em verdade, tratou-se de um equívoco da Autuante, de modo que a infração deve ser julgada totalmente improcedente.

Requer a produção de provas em todos os meios admitidos, especialmente a posterior juntada e apresentação de documentos, inclusive os originais dos ora apresentados, acaso impugnados

A Autuante presta informação fiscal às fls. 79 a 81 dos autos. Diz que a Defesa apresenta diversas alegações, algumas totalmente improcedentes e outras pertinentes conforme análise a seguir:

Quanto à Infração 01, reproduz a alegação defensiva de que foram cobrados indevidamente os produtos bobinas por se tratar de material de embalagem. Informa que as bobinas são de máquinas PDV que emitem notas fiscais e de balança que emitem dados de valor, assim como as etiquetas adesivas e, portanto, não revestem, nem acondicionam nem embalam os produtos.

Conclui que não há como considerar os itens citados como material de embalagem. Mantém a Infração na sua totalidade.

INFRAÇÃO 02: Diz que o Defendente questiona o lançamento fiscal, alegando terem sido cobrados produtos que não estão elencados no Anexo 1 do RICMS-BA, citando apenas como exemplos os produtos " PEITO FGO SEARA FACIL DESF 400G" e "PEITO FGO SDIA PECA KG" alegando terem menos de 3kg e que, portanto, não estariam sujeitos a ST.

Afirma que estes produtos não se enquadram no CST 17.087.02 do ANEXO 1, pois não são carnes de aves inteiras e sim no CST 17.087.00 (Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves...). Portanto, mantém a infração na sua totalidade.

INFRAÇÃO 03: O Autuado questiona a cobrança de alguns produtos que fizeram parte do levantamento, os quais passa a analisar:

1. CHOCOLATES diversos. A Defesa alega serem waffers, classificando equivocadamente também esses chocolates na categoria de bolachas e biscoitos adicionados de edulcorante. Discorda da alegação defensiva, ressaltando a composição dos produtos ser na sua maior parte de derivados do cacau, que saíram da ST na alteração feita pelo Dec. 18.800, de 31/12/18, que excluiu do Anexo 1 todos os produtos contendo cacau, relacionados a seguir:

Chocolate branco, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 kg, excluídos os ovos de páscoa de chocolate.

Chocolates contendo cacau, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 kg Chocolate em barras, tabletes ou blocos em recipientes ou embalagens imediatas de conteúdo igual ou inferior a 2 kg

Chocolates e outras preparações alimentícias contendo cacau, em embalagens de conteúdo igual ou inferior a 1 kg,

Caixas de bombons contendo cacau, em embalagens de conteúdo igual ou inferior a 1 kg

Bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e outros produtos de confeitaria, contendo cacau"

Acrescenta que todos os chocolates citados pelo autuado evidentemente contém na sua composição derivados de cacau. Como exemplo, pode ser verificado nos "sites" dos produtos:

Ingredientes CHOCOLATE BIS: Açúcar, farinha de trigo enriquecida com ferro, ácido fólico, vitaminas B1, B2, B3 e zinco, gordura vegetal hidrogenada, gordura vegetal, cacau em pó, massa de cacau, farinha de soja, permeado de soro de leite em pó, amendoim, sal, flocos de arroz, soro de leite em pó, óleo vegetal, leite em pó integral, manteiga de cacau, extrato de malte, gordura de manteiga desidratada, emulsificantes: lecitina de soja e poliglicerol polirricinoleato, fermento químico bicarbonato de sódio e aromatizante.

Ingredientes: Kit Kat ao Leite, Açúcar, leite em pó, manteiga de cacau, gordura vegetal, massa de cacau, farinha de trigo enriquecida com ferro, ácido fólico, tiamina, riboflavina, niacina e zinco, gordura anidra de leite, cacau em pó, sal, emulsificantes lecitina de soja e poliglicerol polirricinoleato, aromatizante, fermento químico bicarbonato de sódio e melhorador de farinha sulfato de cálcio.

2. MACARRAO - especificamente quanto aos produtos citados não estão previstos no Anexo 1, pois uns não contém glúten e o outro é produzido com arroz, portanto não estão enquadrados no NCM 1902.3 (Massas alimentícias tipo instantânea, derivadas de farinha de trigo).
3. LASANHA - trata-se de massa pré-cozida, portanto não se enquadra no NCM 1901-2 (Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo).
4. LEGUMES SALTEADOS - de acordo, excluiu do levantamento.
5. SERIGUELA - incluída indevidamente, foi excluída do levantamento.
6. SALSA - com base na descrição diz que não foi possível identificar se era produto *in natura*, mas acata as informações da peça de defesa e excluiu do levantamento.
7. SNACKS - discorda da alegação que se tratam de produtos de padaria, pois são produtos industrializados da categoria de salgadinhos, excluídos do Anexo 1 pelo Dec. 18.800 de 31/12/2018.
8. PIZZAS - de acordo foram excluídas do levantamento.
9. SORV B - alegado ser sorvete, de acordo excluiu do levantamento.
10. PAO MEL - de acordo foram excluídos do levantamento.
11. PAO QUEIJO – diz que não procede o argumento defensivo pois não contém farinha de trigo na sua composição.
12. PETIT GATEAU - de acordo foram excluídos do levantamento.
13. NACHOS - são produtos industrializados da categoria de salgadinhos, excluídos do Anexo 1 pelo Dec. 18.800 de 31/12/2018.
14. BEB MISTA - de acordo foram excluídas do levantamento.

Feitas as devidas alterações, informa que foram gerados novos relatórios, em anexo à Informação Fiscal, com cópia em DVD. Abaixo estão demonstrados os novos valores da Infração 03:

	VALOR
EXERCÍCIO DE 2019	3.612,00
EXERCÍCIO DE 2020	9.497,94
EXERCÍCIO DE 2021	7.602,79
TOTAL	20.712,73

O Defendente apresenta manifestação às fls. 105 a 109, afirmando que segue convicto de que o Auto de Infração deve ser julgado totalmente improcedente.

Quanto à Infração 01, mencionada que conforme alegado na Defesa, as bobinas são adquiridas com objetivo de beneficiamento e produtos ofertados ao consumidor final, tais como embalagens de produtos fracionados (queijos e fatiados) que, por sua vez, são produtos à parte e beneficiados e comercializados.

Informa que tais mercadorias são fracionadas, embaladas e etiquetadas para que o consumidor possa ter todas as informações necessárias e são acrescidas do valor relativo ao beneficiamento e/ou acondicionamento feito com as bobinas. Reitera em todos os termos a defesa apresentada anteriormente.

INFRAÇÃO 02: Alega que embora tenha utilizado um item como forma de exemplificar os erros que constam no levantamento feito pela Fiscalização, não significa que somente aquele deveria ser reanalisado.

Elabora tabela à fl. 107 com uma análise completa dos itens indevidamente autuados. Cita o Parecer DITRI 11219/2010, reitera sua defesa inicial e solicita que todos os itens listados pela Fiscalização sejam devidamente apreciados, a fim de que se constate que devem ser excluídos.

INFRAÇÃO 03: Alega que algumas mercadorias relacionadas no levantamento fiscal foram adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, o que implica no encerramento da fase de tributação, e outras mercadorias são, de fato, isentas.

Cita como exemplo BOMBOM LACTA OURO BCO 1KG e BOMBOM SONHO VALSA LACTA UM. Diz que a Autuante não observou que se trata de mercadoria sujeita à substituição tributária, vez que seu NCM (1905.32) está elencado no Anexo 1 do Regulamento do ICMS, aplicável ao período fiscalizado, de modo que nenhum valor a recolher restaria.

Afirma que existem outros casos que também merecem atenção quando da análise, existindo ainda, determinados produtos que podem ser, de fato, isentos. Cita como exemplos a CURCUMA PO BOMBAY VD 75G e o ALECRIM BOMBAY 10, indicados pela Fiscalização como tributáveis, quando na verdade não são, nos termos do art. 265 do RICMS-BA, que transcreveu.

Por fim, considerando os equívocos levantados, afirma que o Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

Requer a produção de provas em todos os meios admitidos, especialmente a posterior juntada e apresentação de documentos, inclusive os originais dos ora apresentados, acaso impugnados.

Na Segunda Informação Fiscal à fl. 113, a Autuante registra que tomou conhecimento da manifestação apresentada pelo Autuado e diz que nada tem a acrescentar além do que já foi analisado e corrigido na Informação Fiscal anteriormente prestada.

Às fls. 115/116 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem para a Autuante prestar nova informação fiscal acerca das alegações do contribuinte, devendo intimar o Defendente para apresentar relação de todas as inconsistências constatadas no Levantamento Fiscal, identificando a correspondência com os créditos fiscais indevidamente apropriados, bem como em relação às operações tributadas consideradas como não tributadas.

Em atendimento ao lícitado a Autuante presta nova Informação Fiscal às fls. 119/120, afirmando que em relação à Infração 01 o Defendente não apresentou novos elementos na Manifestação, apenas reitera os termos da Defesa, que foram analisados na Informação Fiscal à fl. 79.

Sobre a Infração 02, informa que todos os produtos listados na planilha apresentada na manifestação, apenas Pizza e Peito de Frango foram cobrados. Diz que mantém a autuação pelos seguintes motivos:

As pizzas estão previstas no Anexo 1 do RICMS-BA, enquadradas no NCM 1905.9 (*outros bolos... incluindo as pizzas*).

Peito de Frango. Produto previsto no Anexo 1 do RICMS, assim descrito: *(carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves...)”.*

Infração 03: Quanto ao pedido constante no encaminhamento da diligência, informa que constatou no conteúdo da defesa que foram elencados às fls. 57/58 todos os produtos e não apenas exemplos.

Diz que na Informação Fiscal à fl. 80, analisou todos esses produtos e manteve os argumentos apresentados, exceto quanto aos produtos abaixo, entendendo que devem ser excluídos da cobrança.

Alecrim e Cúrcuma – procedem os argumentos do Autuado.

Mini extravagante – por ser um gelato, tipo sorvete, previsto no Anexo 1.

Donuts – por ser um tipo de biscoito, produto previsto no anexo 1.

Conclui que o valor da Infração 03 fica reduzido para R\$ 7.456,17 (exercício de 2021) Resumo do débito à fl. 122 do PAF.

O Defendente apresentou às fls. 133 a 135 manifestação à Informação Fiscal, afirmando que segue convicto de que o Auto de Infração deve ser julgado totalmente improcedente.

Em relação à Infração 01, reitera os argumentos já apresentados em oportunidades anteriores.

Infração 02: Alega que embora tenha utilizado um item como forma de exemplificar os erros que constam no levantamento fiscal, não significa que somente aquele deverá se reanalisado. Diz que elabora tabela com a análise completa dos itens indevidamente autuado.

Diz que as notas fiscais que acostou aos autos comprovam o NCM utilizado e que não se enquadra na substituição tributária.

Reitera a defesa inicial e requer que todos os itens listados pela Fiscalização sejam devidamente apreciados a fim de que se constate que devem ser excluídos.

Infração 03: Reitera os argumentos já apresentados em oportunidade anteriores, pugnando pela improcedência total.

Por fim, considerando os equívocos apontados, afirma que este CONSEF verificará, se refeito o demonstrativo de débito referente a esta infração, que se trata de um equívoco da Autuante, devendo ser julgado totalmente improcedente.

Requer a produção de provas em todos os meios admitidos, especialmente a posterior juntada e apresentação de documentos.

À fl. 139 a Autuante registra que tomou conhecimento da manifestação apresentada pelo Contribuinte às fls. 133/135 onde são repetidos os mesmos argumentos já analisados nas Informações Fiscais anteriormente prestadas.

VOTO

O presente Auto de Infração trata da exigência de ICMS, constando que foram apuradas três infrações à legislação tributária deste Estado, conforme descrição dos fatos e demonstrativos elaborados pela Autuante. Foram fornecidas ao Defendente, cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para a Defesa, 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, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

Quanto ao mérito, 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 a abril, junho a dezembro de 2021.

O Defendente alegou que, em verdade, não se trata de mercadorias de uso e consumo e sim de embalagens que, segundo o art. 309 do RICMS/BA, é hipótese de crédito fiscal. Os produtos tratados nesta infração (BOBINA PDV HI 80X40M (item 3043568), BOBINA PDV TERM 80X40 40M (3043568), BOBINA BALANCA 60X50 TOLEDO (3049477), ETIQ BALANCA TERMICA 60X50 (3049477), são adquiridos para beneficiamento e acondicionamento de produtos ofertados ao consumidor final, tais como embalagens de produtos fracionados (queijos e fatiados), que, por sua vez, são produtos à parte e beneficiados e comercializados.

A Autuante informou que as bobinas são de máquinas PDV que emitem notas fiscais e de balança que emitem dados de valor, assim como as etiquetas adesivas e, portanto, não revestem, nem acondicionam nem embalam os produtos.

Observo que a apuração do que seja material de consumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. Na escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, inclusive os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, sendo vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo.

Com base no art. 309, I, "a" do RICMS-BA/2012, 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, o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem. Produtos como bobina para ECF, etiquetas, material para manutenção de equipamentos, material para impressão de preços na balança, e outros com as mesmas características, são considerados de uso ou consumo.

Dessa forma, pelo que consta nos autos, foi apurado que os materiais objeto da exigência contida nessa infração 01 se referem a materiais, com base na descrição feita pelo próprio Contribuinte, que devem ser considerados para uso ou consumo do estabelecimento, por isso, é subsistente o imposto lançado nesse primeiro item do presente Auto de Infração.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2020; janeiro a agosto e dezembro de 2021.

Vale destacar que ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo 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.

O Defendente alegou que houve equívoco pela fiscalização em relação ao enquadramento fiscal das mercadorias analisadas. Disse que errou a Autuante ao classificar como substituídos produtos que não estão sob esse regime. Se a mercadoria não se encontra listada no Anexo 1 do Regulamento, então não pode receber a "benesse" fiscal.

Citou como exemplos, os produtos "PEITO FGO SEARA FACIL DESF 400G", e "PEITO FGO SADIA PECA KG" que são vendidos em peso unitário inferior à 3KG e, portanto, não se sujeitam ao regime de substituição tributária, conforme Anexo 1 do RICMS— CEST 17.087.02 (carnes de aves inteiras com peso unitário superior a 3Kg, temperadas).

A Autuante afirmou que estes produtos não se enquadram no CST 17.087.02 do ANEXO 1, pois não são carnes de aves inteiras e sim no CEST 17.087.00 (Carnes e demais produtos comestíveis

frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves...). Portanto, manteve a infração na sua totalidade.

No caso em exame, a defesa apresentou a descrição pormenorizada de cada produto, para dirimir dúvidas quanto ao enquadramento ou não no regime da substituição tributária e a Autuante efetuou a necessária análise, concluindo pela manutenção da exigência fiscal.

Como se trata de “peito de frango”, acompanho o entendimento da Autuante de que não se trata de carnes de aves inteira (CEST 17.087.02), e sim no CEST 17.087.00 (Carnes e demais produtos resultantes do abate de aves).

No item 11.25.0 do Anexo 1 do RICMS-BA/2012, vigente à época dos fatos, assim prevê: “*Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves, exceto os descritos no CEST 17.087.02*”.

CEST 17.087.02: “*Carnes de aves inteiras com peso unitário superior a 3Kg, temperadas*”.

Acato as informações prestadas pela Autuante e concluo pela subsistência deste item do presente lançamento, no valor total de R\$ 3.811,11.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de outubro a dezembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020; janeiro a dezembro de 2021.

O Defendente alegou equívoco da Autuante quanto ao enquadramento das mercadorias analisadas, que acabou por considerar como não tributadas mercadorias que já estavam com o tributo devidamente recolhido pelo regime de substituição tributária.

Disse que realizou consulta ao Anexo 1 do Regulamento do ICMS/2012, que elenca o rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária, aplicável ao período fiscalizado para verificar se o NCM do produto ali se enquadra. Cita os equívocos identificados.

A Autuante analisou cada item questionado pela Defesa, acatando parcialmente as alegações do Autuado. Promoveu as alterações e informou que foram gerados novos relatórios, apurando novos valores da Infração, de acordo com os relatórios, em anexo à Informação Fiscal, demonstrando os novos valores dessa Infração 03:

	VALOR
EXERCÍCIO DE 2019	3.612,00
EXERCÍCIO DE 2020	9.497,94
EXERCÍCIO DE 2021	7.456,14
TOTAL	20.712,73

Na segunda Informação Fiscal, a Autuante refez os cálculos relativos ao exercício de 2021 e acatou os argumentos defensivos quanto aos produtos alecrim e cúrcuma, ficando reduzido o débito para R\$ 7.456,14 (exercício de 2021), conforme resumo à fl. 122 do PAF.

Sempre que o autuado aponta fatos divergentes daqueles mencionados pela Fiscalização, é determinada a realização de diligência para que sejam apurados esses fatos e analisada a documentação do Contribuinte e embora o Impugnante não tenha acatado os novos demonstrativos elaborados pela Autuante, não apresentou qualquer argumento novo, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de outros elementos, por se tratar de documentos que estão na posse do Contribuinte. Portanto, nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a acusação fiscal.

Vale salientar, que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas. No presente caso, com

base nos argumentos apresentados pela Defesa e nos esclarecimentos prestados pela autuante, concluo que esta infração subsiste parcialmente, conforme quadro abaixo, elaborado com base nos resumos de débito às fls. 82, 83 e 122 do PAF.

INFRAÇÃO 03	VALOR DO DÉBITO
2019	3.612,00
2020	9.497,94
2021	7.456,14
T O T A L	20.566,08

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

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	1.178,61
02	PROCEDENTE	3.811,11
03	PROCEDENTE EM PARTE	20.566,08
TOTAL	-	25.555,80

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 129712.0006/23-6, lavrado contra **HIPERIDEAL EMPREENDIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 25.555,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

A. I. Nº - 129712.0006/23-6
AUTUADO - HIPERIDEAL EMPREENDIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - MARIA CRISTINA ALVES CORREIA SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/04/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0047-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Mantida a exigência fiscal; **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Infração subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Ficou comprovado que o defendente não destacou o ICMS relativo às operações tributáveis. Os cálculos foram refeitos pela Autuante ficando reduzido o débito originalmente apurado. Infração subsistente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/03/2023, refere-se à exigência de R\$ 29.829,47 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

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 a abril, junho a dezembro de 2021. Valor do débito: R\$ 1.178,61.

Infração 02 – 001.002.006: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2020; janeiro a agosto e dezembro de 2021. Valor do débito: R\$ 3.811,11.

Infração 03 – 002.001.003: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de outubro a dezembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020; janeiro a dezembro de 2021. Valor do débito: R\$ 24.839,75.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 51 a 59 do PAF. Informa que a defesa objetiva demonstrar a improcedência das infrações, uma vez que ocorreu mero equívoco da Autoridade Fiscalizadora, pois a empresa não incorreu nas condutas apontadas.

Quanto à Infração 01, alega que, em verdade, não se trata de mercadorias de uso e consumo e sim de embalagens que, segundo o art. 309 do RICMS/BA, é hipótese de crédito fiscal.

Afirma que, do ponto de vista tributário, a questão cinge-se a discutir o enquadramento do produto como uso e consumo ou como parte do "produto final" (beneficiamento ou acondicionamento).

Diz que os produtos tratados nesta infração (BOBINA PDV HI 80X40M (item 3043568), BOBINA PDV TERM 80X40 40M (3043568), BOBINA BALANCA 60X50 TOLEDO (3049477), ETIQ BALANCA TERMICA 60X50 (3049477), ETIQUETA BALANCA TERMICA 60X50 (3049477)), são adquiridos para beneficiamento e acondicionamento de produtos ofertados ao consumidor final, tais como embalagens de produtos fracionados (queijos e fatiados), que, por sua vez, são produtos à parte e beneficiados e comercializados.

Afirma que tais mercadorias são fracionadas, embaladas e etiquetadas para que o consumidor possa ter todas as informações necessárias. Tanto isso é verdade que qualquer rede de supermercados atribui valores diferentes - e majorados — para os produtos fatiados/ fracionados, uma vez que eles possuem valor agregado (beneficiamento) maior do que o produto bruto (peça inteira).

Comenta que, em consulta à Tabela NCM as bobinas possuem o NCM 3923.40.00, que se encontra inserido no capítulo de "Plástico e suas obras" > "Artigos de transporte ou de embalagem, de plástico; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plástico".

Alega que a autuação carece de substrato legal, pois conforme legislação aplicável, apenas estão excluídas de crédito fiscal aquelas mercadorias adquiridas pelo estabelecimento que se destinam para uso próprio, assim entendidas, aquelas que não integrem o "produto final" ou o serviço na condição de elemento necessário à sua produção, composição ou prestação.

Deste modo, para esta infração, entende que a autuação deve ser julgada totalmente improcedente, em razão do erro por parte do Fisco no tratamento da mercadoria de embalagem (geradora de créditos).

INFRAÇÃO 02: Destaca que o art. 290 do RICMS/BA/2012 veda a utilização de crédito fiscal pelo adquirente, nas operações que envolvam produtos sujeitos à substituição tributária. Assim, entendendo que, mesmo diante da vedação legal, a empresa autuada insistiu na utilização dos créditos, a Fiscalização lavrou o Auto de Infração ora guerreado.

Alega que sempre cumpriu com suas obrigações tributárias, não reconhece a procedência da cobrança, que se revela indevida pelos motivos que passarão a serem expostos.

Diz que a irresignação em face a ora guerreada lavratura se dá porque, em verdade, houve equívoco pela fiscalização em relação ao enquadramento fiscal das mercadorias analisadas. Nesse sentido, errou a Autuante ao classificar como substituídos produtos que não estão sob esse regime.

Frisa que no Estado da Bahia, o Anexo 1 do Regulamento do ICMS - DECRETO Nº 13.780 de 16 de março de 2012 - trata de maneira exaustiva do rol de produtos que devem receber o tratamento da substituição tributária. Sobre esse aspecto, destaca que o referido rol é taxativo, não podendo a Fiscalização, nem mesmo os contribuintes, aplicarem a substituição para produtos que ali não estejam previstos ou no art. 286 do RICMS/BA.

Transcreve o art. 289 do mencionado Regulamento e conclui que resta clarividente que se a mercadoria não se encontra listada no Regulamento, então não pode receber a "benesse" fiscal.

Menciona que, em determinados casos, tais como este, a legislação tributária deve ser interpretada de forma literal (Art. 111 do CTN), de tal forma que somente aqueles produtos explicitamente indicados como sujeitos ao regime de substituição pela lei é que podem ser abarcados por tal "benefício".

Acrescenta: se o contribuinte não pode realizar a interpretação análoga da legislação que trate de substituição a seu favor, também não pode a Administração pretender estender os conceitos para alcançar seu fim pretendido, qual seja, este imputar ao Impugnante a infração de utilização indevida de créditos.

Cita como exemplos, os produtos "PEITO FGO SEARA FACIL DESF 400G", e "PEITO FGO SADIA PECA KG" que são vendidos em peso unitário inferior à 3KG e, portanto, não se sujeitam ao regime de substituição tributária, conforme Anexo 1 do RICMS— CEST 17.087.02.

Diz que não é possível identificar na tabela o NCM (16023220) do produto:

"CEST 17.087.00 - Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves, exceto os descritos no CEST 17.087.02.

CEST 17.087.02 - Carnes de aves inteiras com peso unitário superior a 3Kg, temperadas."

Por esta razão, roga pela total improcedência do Auto de Infração.

INFRAÇÃO 03: Afirma que a autuação não merece prosperar, vez que algumas das mercadorias relacionadas foram adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, o que implica no encerramento da fase de tributação do produto e outras realmente são mercadorias isentas.

Diz que a imputação decorreu, exclusivamente, de mero equívoco quanto ao enquadramento das mercadorias analisadas, que acabou por considerar como não tributadas mercadorias que já estavam com o tributo devidamente recolhido pelo regime de substituição tributária.

Para tanto, é suficiente realizar a consulta ao Anexo 1 do Regulamento do ICMS/2012, que elenca o rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária, aplicável ao período fiscalizado e verificar se o NCM do produto ali se enquadra. Cita os equívocos identificados:

CHOC KITKAT 41 5G", "CHOC BIS LACTA LTE 126G", "CHOC TWLX TRIPLO CHOC 40G" "CHOC BIS LACTA BLACK 100 8G" "CHOC AMANDITA LACTA 200G" e afins, que se enquadram no NCM 19053200 ou 19053100 (respectivamente, waffles e wafers e bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorantes): verifica-se que a fiscal não observou se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária, vez que o seu NCM (1905.32) está elencado no Anexo 1 do Regulamento do ICMS, aplicável ao período fiscalizado, de modo que nenhum valor a recolher restaria a esta defendente.

"MAC PENA URBANO ARROZ S GLUT 500G", "MACARRAO BIFUM ORIEN S GLUT 200G", "MAC ESPAGUETE URBANO ARROZ 500G" e "LASANHA PRE COZ PETYBON 200G": São massas alimentícias tipo instantânea possuem o NCM 19021900, constante no Anexo de substituição tributária — CEST 17.047.00.

LEGUMES SALTEAR DI MARCHI 12KG é na verdade uma mistura de hortícolas não cozidos, resfriados e embalados. De acordo com o Convênio ICMS 44/75, são mercadorias isentas. Mesmo porque os §§ 4º e 5º preveem que a isenção subsiste mesmo quando os produtos são cortados, picados, fatiados, torneados, descascados, desfolhados, lavados, higienizados, embalados ou resfriados, desde que não cozidos, o que é o caso.

"SERIGUELA": Trata-se de fruta fresca e, portanto, mercadoria com previsão de isenção no Convênio CONFAZ 44/75, I, "e;"

"SALSA UM", "SALSA HID UN", "" são vendidos in natura, sem passar por nenhum processo de beneficiamento ou acondicionamento e, portanto, de acordo com o Convênio CONFAZ 44/75, Cláusula primeira, j, são produtos isentos;

SNACK TRIBOS MAE TERRA ORG TOM 50G: Trata-se de produto de padaria, com previsão de substituição em lei — CEST 17.062.00.

PIZZAS: Produtos sujeitos à substituição, com previsão no Anexo 1 do RICMS. CEST- 17.062.01;

"SORV B JERRYS NETFLIX 458ML" (NCM 21050010); os sorvetes de qualquer espécie são produtos sujeitos à substituição tributária, com expressa previsão no Anexo do RICMS/BA;

"SHORT RIB GRILL B DOURADO CONG KG" e "T BONE GRILL B DOURADO CONG KG": Possuem NCM 02023000, constante na lista do Anexo 1— CEST 17.084.00. Trata-se de carnes de espécie bovina, congeladas.

"PAO MEL PAN AO LTE 100G" e "PAO MEL BAUDUCCO ESP 240G", com NCM 19059020, são produtos sujeitos à substituição tributária, com indicação expressa no Anexo 1 do RICMS vigente no ano do lançamento.

"PAO QJO FORNO MINAS WAFFER A 200G", com NCM 19012000 é sujeito à substituição tributária.

"PETIT GATEAU DIAMANTE NEGRO 160G": Produto com NCM 19023000, que está sujeito à

substituição tributária — CEST - 17.062.01.

"NACHOS ESP MEXIFOODS ORIG 200G" e "MINI EXTRAVAGANT FRA LFDP CREME KG": Produtos sujeitos à substituição tributária — CEST 17.062.01.

BEB MISTA H LEMON LT 269ML: Trata-se de bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8% (NCM 22089000) e, portanto, sujeito à substituição tributária; CEST - 02.003.00.

Conclui: considerando que a autuação se deu por mero equívoco por parte da fiscalização, não pode o contribuinte ser injustamente onerado com uma cobrança indevida.

A vista do exposto, considerando os equívocos levantados, entende que, se refeito o demonstrativo de débito referente a esta infração, que, em verdade, tratou-se de um equívoco da Autuante, de modo que a infração deve ser julgada totalmente improcedente.

Requer a produção de provas em todos os meios admitidos, especialmente a posterior juntada e apresentação de documentos, inclusive os originais dos ora apresentados, acaso impugnados

A Autuante presta informação fiscal às fls. 79 a 81 dos autos. Diz que a Defesa apresenta diversas alegações, algumas totalmente improcedentes e outras pertinentes conforme análise a seguir:

Quanto à Infração 01, reproduz a alegação defensiva de que foram cobrados indevidamente os produtos bobinas por se tratar de material de embalagem. Informa que as bobinas são de máquinas PDV que emitem notas fiscais e de balança que emitem dados de valor, assim como as etiquetas adesivas e, portanto, não revestem, nem acondicionam nem embalam os produtos.

Conclui que não há como considerar os itens citados como material de embalagem. Mantém a Infração na sua totalidade.

INFRAÇÃO 02: Diz que o Defendente questiona o lançamento fiscal, alegando terem sido cobrados produtos que não estão elencados no Anexo 1 do RICMS-BA, citando apenas como exemplos os produtos " PEITO FGO SEARA FACIL DESF 400G" e "PEITO FGO SDIA PECA KG" alegando terem menos de 3kg e que, portanto, não estariam sujeitos a ST.

Afirma que estes produtos não se enquadram no CST 17.087.02 do ANEXO 1, pois não são carnes de aves inteiras e sim no CST 17.087.00 (Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves...). Portanto, mantém a infração na sua totalidade.

INFRAÇÃO 03: O Autuado questiona a cobrança de alguns produtos que fizeram parte do levantamento, os quais passa a analisar:

1. CHOCOLATES diversos. A Defesa alega serem waffers, classificando equivocadamente também esses chocolates na categoria de bolachas e biscoitos adicionados de edulcorante. Discorda da alegação defensiva, ressaltando a composição dos produtos ser na sua maior parte de derivados do cacau, que saíram da ST na alteração feita pelo Dec. 18.800, de 31/12/18, que excluiu do Anexo 1 todos os produtos contendo cacau, relacionados a seguir:

Chocolate branco, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 kg, excluídos os ovos de páscoa de chocolate.

Chocolates contendo cacau, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 kg Chocolate em barras, tabletes ou blocos em recipientes ou embalagens imediatas de conteúdo igual ou inferior a 2 kg

Chocolates e outras preparações alimentícias contendo cacau, em embalagens de conteúdo igual ou inferior a 1 kg,

Caixas de bombons contendo cacau, em embalagens de conteúdo igual ou inferior a 1 kg

Bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e outros produtos de confeitaria, contendo cacau"

Acrescenta que todos os chocolates citados pelo autuado evidentemente contém na sua composição derivados de cacau. Como exemplo, pode ser verificado nos "sites" dos produtos:

Ingredientes CHOCOLATE BIS: Açúcar, farinha de trigo enriquecida com ferro, ácido fólico, vitaminas B1, B2, B3 e zinco, gordura vegetal hidrogenada, gordura vegetal, cacau em pó, massa de cacau, farinha de soja, permeado de soro de leite em pó, amendoim, sal, flocos de arroz, soro de leite em pó, óleo vegetal, leite em pó integral, manteiga de cacau, extrato de malte, gordura de manteiga desidratada, emulsificantes: lecitina de soja e poliglicerol polirricinoleato, fermento químico bicarbonato de sódio e aromatizante.

Ingredientes: Kit Kat ao Leite, Açúcar, leite em pó, manteiga de cacau, gordura vegetal, massa de cacau, farinha de trigo enriquecida com ferro, ácido fólico, tiamina, riboflavina, niacina e zinco, gordura anidra de leite, cacau em pó, sal, emulsificantes lecitina de soja e poliglicerol polirricinoleato, aromatizante, fermento químico bicarbonato de sódio e melhorador de farinha sulfato de cálcio.

2. MACARRAO - especificamente quanto aos produtos citados não estão previstos no Anexo 1, pois uns não contém glúten e o outro é produzido com arroz, portanto não estão enquadrados no NCM 1902.3 (Massas alimentícias tipo instantânea, derivadas de farinha de trigo).
3. LASANHA - trata-se de massa pré-cozida, portanto não se enquadra no NCM 1901-2 (Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo).
4. LEGUMES SALTEADOS - de acordo, excluiu do levantamento.
5. SERIGUELA - incluída indevidamente, foi excluída do levantamento.
6. SALSA - com base na descrição diz que não foi possível identificar se era produto *in natura*, mas acata as informações da peça de defesa e excluiu do levantamento.
7. SNACKS - discorda da alegação que se tratam de produtos de padaria, pois são produtos industrializados da categoria de salgadinhos, excluídos do Anexo 1 pelo Dec. 18.800 de 31/12/2018.
8. PIZZAS - de acordo foram excluídas do levantamento.
9. SORV B - alegado ser sorvete, de acordo excluiu do levantamento.
10. PAO MEL - de acordo foram excluídos do levantamento.
11. PAO QUEIJO – diz que não procede o argumento defensivo pois não contém farinha de trigo na sua composição.
12. PETIT GATEAU - de acordo foram excluídos do levantamento.
13. NACHOS - são produtos industrializados da categoria de salgadinhos, excluídos do Anexo 1 pelo Dec. 18.800 de 31/12/2018.
14. BEB MISTA - de acordo foram excluídas do levantamento.

Feitas as devidas alterações, informa que foram gerados novos relatórios, em anexo à Informação Fiscal, com cópia em DVD. Abaixo estão demonstrados os novos valores da Infração 03:

	VALOR
EXERCÍCIO DE 2019	3.612,00
EXERCÍCIO DE 2020	9.497,94
EXERCÍCIO DE 2021	7.602,79
TOTAL	20.712,73

O Defendente apresenta manifestação às fls. 105 a 109, afirmando que segue convicto de que o Auto de Infração deve ser julgado totalmente improcedente.

Quanto à Infração 01, mencionada que conforme alegado na Defesa, as bobinas são adquiridas com objetivo de beneficiamento e produtos ofertados ao consumidor final, tais como embalagens de produtos fracionados (queijos e fatiados) que, por sua vez, são produtos à parte e beneficiados e comercializados.

Informa que tais mercadorias são fracionadas, embaladas e etiquetadas para que o consumidor possa ter todas as informações necessárias e são acrescidas do valor relativo ao beneficiamento e/ou acondicionamento feito com as bobinas. Reitera em todos os termos a defesa apresentada anteriormente.

INFRAÇÃO 02: Alega que embora tenha utilizado um item como forma de exemplificar os erros que constam no levantamento feito pela Fiscalização, não significa que somente aquele deveria ser reanalisado.

Elabora tabela à fl. 107 com uma análise completa dos itens indevidamente autuados. Cita o Parecer DITRI 11219/2010, reitera sua defesa inicial e solicita que todos os itens listados pela Fiscalização sejam devidamente apreciados, a fim de que se constate que devem ser excluídos.

INFRAÇÃO 03: Alega que algumas mercadorias relacionadas no levantamento fiscal foram adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, o que implica no encerramento da fase de tributação, e outras mercadorias são, de fato, isentas.

Cita como exemplo BOMBOM LACTA OURO BCO 1KG e BOMBOM SONHO VALSA LACTA UM. Diz que a Autuante não observou que se trata de mercadoria sujeita à substituição tributária, vez que seu NCM (1905.32) está elencado no Anexo 1 do Regulamento do ICMS, aplicável ao período fiscalizado, de modo que nenhum valor a recolher restaria.

Afirma que existem outros casos que também merecem atenção quando da análise, existindo ainda, determinados produtos que podem ser, de fato, isentos. Cita como exemplos a CURCUMA PO BOMBAY VD 75G e o ALECRIM BOMBAY 10, indicados pela Fiscalização como tributáveis, quando na verdade não são, nos termos do art. 265 do RICMS-BA, que transcreveu.

Por fim, considerando os equívocos levantados, afirma que o Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

Requer a produção de provas em todos os meios admitidos, especialmente a posterior juntada e apresentação de documentos, inclusive os originais dos ora apresentados, acaso impugnados.

Na Segunda Informação Fiscal à fl. 113, a Autuante registra que tomou conhecimento da manifestação apresentada pelo Autuado e diz que nada tem a acrescentar além do que já foi analisado e corrigido na Informação Fiscal anteriormente prestada.

Às fls. 115/116 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem para a Autuante prestar nova informação fiscal acerca das alegações do contribuinte, devendo intimar o Defendente para apresentar relação de todas as inconsistências constatadas no Levantamento Fiscal, identificando a correspondência com os créditos fiscais indevidamente apropriados, bem como em relação às operações tributadas consideradas como não tributadas.

Em atendimento ao lícitado a Autuante presta nova Informação Fiscal às fls. 119/120, afirmando que em relação à Infração 01 o Defendente não apresentou novos elementos na Manifestação, apenas reitera os termos da Defesa, que foram analisados na Informação Fiscal à fl. 79.

Sobre a Infração 02, informa que todos os produtos listados na planilha apresentada na manifestação, apenas Pizza e Peito de Frango foram cobrados. Diz que mantém a autuação pelos seguintes motivos:

As pizzas estão previstas no Anexo 1 do RICMS-BA, enquadradas no NCM 1905.9 (*outros bolos... incluindo as pizzas*).

Peito de Frango. Produto previsto no Anexo 1 do RICMS, assim descrito: *(carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves...)”.*

Infração 03: Quanto ao pedido constante no encaminhamento da diligência, informa que constatou no conteúdo da defesa que foram elencados às fls. 57/58 todos os produtos e não apenas exemplos.

Diz que na Informação Fiscal à fl. 80, analisou todos esses produtos e manteve os argumentos apresentados, exceto quanto aos produtos abaixo, entendendo que devem ser excluídos da cobrança.

Alecrim e Cúrcuma – procedem os argumentos do Autuado.

Mini extravagante – por ser um gelato, tipo sorvete, previsto no Anexo 1.

Donuts – por ser um tipo de biscoito, produto previsto no anexo 1.

Conclui que o valor da Infração 03 fica reduzido para R\$ 7.456,17 (exercício de 2021) Resumo do débito à fl. 122 do PAF.

O Defendente apresentou às fls. 133 a 135 manifestação à Informação Fiscal, afirmando que segue convicto de que o Auto de Infração deve ser julgado totalmente improcedente.

Em relação à Infração 01, reitera os argumentos já apresentados em oportunidades anteriores.

Infração 02: Alega que embora tenha utilizado um item como forma de exemplificar os erros que constam no levantamento fiscal, não significa que somente aquele deverá se reanalisado. Diz que elabora tabela com a análise completa dos itens indevidamente autuado.

Diz que as notas fiscais que acostou aos autos comprovam o NCM utilizado e que não se enquadra na substituição tributária.

Reitera a defesa inicial e requer que todos os itens listados pela Fiscalização sejam devidamente apreciados a fim de que se constate que devem ser excluídos.

Infração 03: Reitera os argumentos já apresentados em oportunidade anteriores, pugnando pela improcedência total.

Por fim, considerando os equívocos apontados, afirma que este CONSEF verificará, se refeito o demonstrativo de débito referente a esta infração, que se trata de um equívoco da Autuante, devendo ser julgado totalmente improcedente.

Requer a produção de provas em todos os meios admitidos, especialmente a posterior juntada e apresentação de documentos.

À fl. 139 a Autuante registra que tomou conhecimento da manifestação apresentada pelo Contribuinte às fls. 133/135 onde são repetidos os mesmos argumentos já analisados nas Informações Fiscais anteriormente prestadas.

VOTO

O presente Auto de Infração trata da exigência de ICMS, constando que foram apuradas três infrações à legislação tributária deste Estado, conforme descrição dos fatos e demonstrativos elaborados pela Autuante. Foram fornecidas ao Defendente, cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para a Defesa, 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, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

Quanto ao mérito, 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 a abril, junho a dezembro de 2021.

O Defendente alegou que, em verdade, não se trata de mercadorias de uso e consumo e sim de embalagens que, segundo o art. 309 do RICMS/BA, é hipótese de crédito fiscal. Os produtos tratados nesta infração (BOBINA PDV HI 80X40M (item 3043568), BOBINA PDV TERM 80X40 40M (3043568), BOBINA BALANCA 60X50 TOLEDO (3049477), ETIQ BALANCA TERMICA 60X50 (3049477), são adquiridos para beneficiamento e acondicionamento de produtos ofertados ao consumidor final, tais como embalagens de produtos fracionados (queijos e fatiados), que, por sua vez, são produtos à parte e beneficiados e comercializados.

A Autuante informou que as bobinas são de máquinas PDV que emitem notas fiscais e de balança que emitem dados de valor, assim como as etiquetas adesivas e, portanto, não revestem, nem acondicionam nem embalam os produtos.

Observo que a apuração do que seja material de consumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. Na escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, inclusive os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, sendo vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo.

Com base no art. 309, I, "a" do RICMS-BA/2012, 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, o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem. Produtos como bobina para ECF, etiquetas, material para manutenção de equipamentos, material para impressão de preços na balança, e outros com as mesmas características, são considerados de uso ou consumo.

Dessa forma, pelo que consta nos autos, foi apurado que os materiais objeto da exigência contida nessa infração 01 se referem a materiais, com base na descrição feita pelo próprio Contribuinte, que devem ser considerados para uso ou consumo do estabelecimento, por isso, é subsistente o imposto lançado nesse primeiro item do presente Auto de Infração.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2020; janeiro a agosto e dezembro de 2021.

Vale destacar que ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo 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.

O Defendente alegou que houve equívoco pela fiscalização em relação ao enquadramento fiscal das mercadorias analisadas. Disse que errou a Autuante ao classificar como substituídos produtos que não estão sob esse regime. Se a mercadoria não se encontra listada no Anexo 1 do Regulamento, então não pode receber a "benesse" fiscal.

Citou como exemplos, os produtos "PEITO FGO SEARA FACIL DESF 400G", e "PEITO FGO SADIA PECA KG" que são vendidos em peso unitário inferior à 3KG e, portanto, não se sujeitam ao regime de substituição tributária, conforme Anexo 1 do RICMS— CEST 17.087.02 (carnes de aves inteiras com peso unitário superior a 3Kg, temperadas).

A Autuante afirmou que estes produtos não se enquadram no CST 17.087.02 do ANEXO 1, pois não são carnes de aves inteiras e sim no CEST 17.087.00 (Carnes e demais produtos comestíveis

frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves...). Portanto, manteve a infração na sua totalidade.

No caso em exame, a defesa apresentou a descrição pormenorizada de cada produto, para dirimir dúvidas quanto ao enquadramento ou não no regime da substituição tributária e a Autuante efetuou a necessária análise, concluindo pela manutenção da exigência fiscal.

Como se trata de “peito de frango”, acompanho o entendimento da Autuante de que não se trata de carnes de aves inteira (CEST 17.087.02), e sim no CEST 17.087.00 (Carnes e demais produtos resultantes do abate de aves).

No item 11.25.0 do Anexo 1 do RICMS-BA/2012, vigente à época dos fatos, assim prevê: “*Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves, exceto os descritos no CEST 17.087.02*”.

CEST 17.087.02: “*Carnes de aves inteiras com peso unitário superior a 3Kg, temperadas*”.

Acato as informações prestadas pela Autuante e concluo pela subsistência deste item do presente lançamento, no valor total de R\$ 3.811,11.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de outubro a dezembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020; janeiro a dezembro de 2021.

O Defendente alegou equívoco da Autuante quanto ao enquadramento das mercadorias analisadas, que acabou por considerar como não tributadas mercadorias que já estavam com o tributo devidamente recolhido pelo regime de substituição tributária.

Disse que realizou consulta ao Anexo 1 do Regulamento do ICMS/2012, que elenca o rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária, aplicável ao período fiscalizado para verificar se o NCM do produto ali se enquadra. Cita os equívocos identificados.

A Autuante analisou cada item questionado pela Defesa, acatando parcialmente as alegações do Autuado. Promoveu as alterações e informou que foram gerados novos relatórios, apurando novos valores da Infração, de acordo com os relatórios, em anexo à Informação Fiscal, demonstrando os novos valores dessa Infração 03:

	VALOR
EXERCÍCIO DE 2019	3.612,00
EXERCÍCIO DE 2020	9.497,94
EXERCÍCIO DE 2021	7.456,14
TOTAL	20.712,73

Na segunda Informação Fiscal, a Autuante refez os cálculos relativos ao exercício de 2021 e acatou os argumentos defensivos quanto aos produtos alecrim e cúrcuma, ficando reduzido o débito para R\$ 7.456,14 (exercício de 2021), conforme resumo à fl. 122 do PAF.

Sempre que o autuado aponta fatos divergentes daqueles mencionados pela Fiscalização, é determinada a realização de diligência para que sejam apurados esses fatos e analisada a documentação do Contribuinte e embora o Impugnante não tenha acatado os novos demonstrativos elaborados pela Autuante, não apresentou qualquer argumento novo, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de outros elementos, por se tratar de documentos que estão na posse do Contribuinte. Portanto, nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a acusação fiscal.

Vale salientar, que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas. No presente caso, com

base nos argumentos apresentados pela Defesa e nos esclarecimentos prestados pela autuante, concluo que esta infração subsiste parcialmente, conforme quadro abaixo, elaborado com base nos resumos de débito às fls. 82, 83 e 122 do PAF.

INFRAÇÃO 03	VALOR DO DÉBITO
2019	3.612,00
2020	9.497,94
2021	7.456,14
T O T A L	20.566,08

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

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	1.178,61
02	PROCEDENTE	3.811,11
03	PROCEDENTE EM PARTE	20.566,08
TOTAL	-	25.555,80

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 129712.0006/23-6, lavrado contra **HIPERIDEAL EMPREENDIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 25.555,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA