

A. I. N° - 293575.0005/19-0
AUTUADO - PETYAN INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - TELLESSON NEVES TELES
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ CENTRO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/07/2025

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0126-04/25-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO IMPOSTO. Razões de defesa elidem em parte a autuação. Refeito o demonstrativo de débito em sede de Informação Fiscal e em diligência requerida por este órgão julgador. Infração parcialmente subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 30/09/2019, no valor de R\$ 256.719,07 em razão do cometimento da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 03.02.04 - *Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto*. Multa aplicada de 60%, com previsão no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 16 a 24), e no tópico denominado “DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO” transcreve o teor da acusação, enquadramento legal e multa aplicada. Em seguida diz que acompanha a autuação uma planilha denominada “levantamento analítico do débito pelas saídas e do crédito presumido”.

Acrescenta que fora apresentado também, em outro auto de infração (AI 293575.0003-19-8) uma planilha denominada “*demonstrativo sintético da diferença a recolher por débito a menor pelas saídas e por crédito presumido a maior*”, no qual o i. Autuante aponta a diferença entre o ICMS próprio declarado no RAICMS e o montante apurado por si (Autuante). É ler o seguinte excerto:

DEMONSTRATIVO SINTÉTICO DA DIFERENÇA A RECOLHER POR DÉBITO A MENOR PE			
Mes	Deb_Saida (7%)_RAICMS	Deb_Saida (7%)_Auditoria	dif_deb_saídas
jan/16	434.682,70	441.781,66	7.098,96
fev/16	504.351,78	503.331,68	-1.020,10
mar/16	548.410,69	569.196,49	20.785,80
abr/16	572.243,33	577.822,99	5.579,66
mai/16	683.281,73	680.001,81	-3.279,92
jun/16	528.497,20	566.744,31	38.247,11
jul/16	675.202,43	686.718,41	11.515,98
ago/16	760.923,62	778.039,88	17.116,26
set/16	761.350,28	813.678,91	52.328,63
out/16	708.266,19	764.612,98	56.346,79
nov/16	886.743,79	904.854,28	18.110,49
dez/16	937.538,37	967.127,76	29.589,39

A Impugnante, então, considerando que os números expostos acima, na coluna “dif_deb_saídas” são os mesmos que constam da folha de rosto do auto de infração infere que foi com base na

referida planilha que a presente autuação se baseou.

Para facilitar o entendimento apresenta a planilha a seguir:

Data Ocorr	Data Vencido	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
X:\doc07785320191009164330_001.jpg		41.758,59	17,00	60,00	7.098,96
31/03/2016	09/04/2016	115.476,67	18,00	60,00	20.785,80
30/04/2016	09/05/2016	30.998,11	18,00	60,00	5.579,66
30/06/2016	09/07/2016	212.483,94	18,00	60,00	38.247,11
31/07/2016	09/08/2016	63.977,67	18,00	60,00	11.515,98
31/08/2016	09/09/2016	95.090,33	18,00	60,00	17.116,26
30/09/2016	09/10/2016	290.714,61	18,00	60,00	52.328,63
31/10/2016	09/11/2016	313.037,72	18,00	60,00	56.346,79
30/11/2016	09/12/2016	100.613,83	18,00	60,00	18.110,49
31/12/2016	09/01/2017	164.385,50	18,00	60,00	29.589,39

Destaca que o Autuante não deu à Impugnante crédito para os meses que a diferença apontada por si fora negativa, violando, ele mesmo, o próprio art. 305, § 1º, III da Lei do ICMS apontada como fundamento legal da autuação.

A seguir informa que cessa por aqui a compreensão da Impugnante a respeito do auto de infração justificando que não é possível compreender o trabalho promovido pelo i. Auditor Autuante mais do que o exposto acima. Primeiro, porque, como se sabe, a Impugnante possui regime especial (DOC. 01), e submete-se ao pagamento de ICMS-ST.

Sendo assim, em linha com o que prevê tanto o Regime Especial quanto o RICMS, uma das etapas do cálculo do ICMS-ST é a utilização como crédito do ICMS próprio. Com efeito, este ICMS próprio não é um crédito tributário autônomo, dado que – ao fim e a cabo – eventual grandeza apurada sob tal rubrica é utilizada para fins de abatimento do débito do imposto que vier a ser apurado para fins de retenção (o ICMS-ST).

Tal significa dizer, então, que – ainda que os cálculos do Autuante estivessem certos – valor algum seria devido ao Fisco, dado que o cálculo do ICMS-ST (que é inclusive objeto de auto específico, o 293575.0004/19-4) já o absorveria a referida cobrança em forma de crédito. Assim, a conclusão a que se chega é a de que a presente autuação seria inócua, vez que nenhum prejuízo foi causado ao Erário.

Acrescenta que a autuação é nula, porque o labor do i. Autuante, materializado em forma do auto de infração ora impugnado, não permite identificar quais teriam sido as operações e/ou condutas da Impugnante que teriam afrontado a legislação tributária constante no auto como sendo o enquadramento legal.

A Impugnante não sabe a razão de o ilustre Autuante ter promovido a lavratura do auto. Não sabe se ele entendeu que teria sido atribuído um valor equivocado de pauta para um determinado tipo de biscoito; ou que teria havido alguma omissão de saída decorrente da falta de escrituração de notas fiscais; ou mesmo que algum NCM ou CFOP não fora oferecido à tributação; ou qualquer outro motivo que – em tese – pudesse ter dado azo ao lançamento.

Frisa que o auto de infração epigrafado não diz ou sequer insinua qual(is) seria(m) a(s) causa(s) do imposto ali exigido, levando a inexorável conclusão de que a Impugnante não tem como entender o alcance da autuação e – por consequência lógica – também não tem como se defender da cobrança indevida. À míngua do apontamento específico, pela Fiscalização, a respeito de quais condutas/erros teria a contribuinte cometido, pugna-se que o i. Autuante, em sua manifestação fiscal, indique pormenorizadamente quais teriam sido as operações e/ou condutas da Impugnante que teriam infringido a legislação tributária, de modo que a ora Impugnante possa efetivamente defender-se.

Caso o Autuante, em sua manifestação, eventualmente aponte algum equívoco nos cálculos, pede a reabertura do prazo de 60 dias para que se possa finalmente promover a defesa de mérito a respeito da autuação. Alternativamente, se requer que o processo seja baixado em diligência para que Auditor estranho ao feito possa com base na escrituração fiscal da Impugnante determinar as eventuais infrações/erros por esta cometidos.

Abre o tópico denominado “DA DEMONSTRAÇÃO CABAL DA IMPOSSIBILIDADE DE SE PROMOVER A IMPUGNAÇÃO DE MÉRITO DA AUTUAÇÃO” e diz que a Impugnante é empresa idônea, grande contribuinte, e tem por interesse provar – no mérito - que não adotou qualquer conduta ilícita para promover redução de tributo a pagar.

Por conta disso é que se vê frustrada, pois seu interesse é comprovar materialmente a improcedência da autuação. Tentou de todo o modo compreender como a Fiscalização teria chegado aos valores apontados na autuação, mas sem sucesso. À míngua de informações claras e precisas, verificou, por amostragem, alguns dos lançamentos indicados pela Fiscalização na planilha acostada aos autos. Descobriu então que a Fiscalização está a cobrar o ICMS de 7% (“ICMS próprio”) em operações de venda à Zona Franca de Manaus (CFOP 6109), fato este que se constitui em clara exação indevida.

Apesar dessa descoberta, todavia, não há como a Impugnante, através de uma planilha em “pdf”, promover a análise de 1897 folhas apresentadas pela Fiscalização, cada folha contendo 100 linhas, para revisar cerca de dois milhões de cálculos promovidos pelo Autuante. Somente assim poderia descobrir outros lapsos cometidos pela Fiscalização, haja vista que a correção do equívoco acima apontado não é suficiente para resultar na total improcedência do auto de infração.

Assim, resta claro que a planilha acostada pela Fiscalização não possui a higidez necessária para conferir certeza e precisão ao imposto exigido no auto de infração. Tal argumento é suficiente para demonstrar e ratificar que a autuação é nula de pleno direito. Todavia, acaso por absurdo o pedido de nulidade vier a ser ultrapassado, a Impugnante, em pedido sucessivo de mérito, junta a esta autuação planilha contendo memória de cálculo em formato digital (DOC. 02 em DVD-ROM), provando a maneira através da qual chegou aos valores declarados no RAICMS. A planilha eletrônica referida aponta o cálculo sintético e analítico e demonstra cabalmente que a Impugnante nada deve.

Finaliza, solicitando que, em razão da umbilical relação entre o presente auto de infração e aquele em que é discutido o valor do ICMS-ST (293575.0004/19-4), a presente demanda administrativa seja distribuída para julgamento pelo mesmo órgão que apreciará a referida demanda, evitando, assim, a prolatação de decisões conflitantes.

Preliminarmente, requer a Impugnante o reconhecimento da nulidade da autuação, em razão da material impossibilidade de entender a cobrança promovida pelo Fisco, impedindo o exercício pleno da ampla defesa e do contraditório.

Sucessivamente, pugna-se pela total improcedência da autuação, servindo como prova da impossibilidade da cobrança a memória de cálculo ora anexada, através da qual a Impugnante prova a correção da apuração promovida por si. Caso o Autuante, em manifestação fiscal, apresente discordância concreta a algum dos cálculos promovidos pela Impugnante, constantes da planilha ora anexada, pede-se a reabertura do prazo de defesa para que – de maneira efetiva – possa a contribuinte se opor à cobrança indevida.

Alternativamente, requer seja o processo baixado em diligência, para que Auditor estranho ao feito, analisando a escrituração fiscal aponte as condutas/erros da Impugnante que eventualmente dariam azo a autuação ora vergastada.

Sucessivamente, caso ultrapassados todos os argumentos anteriormente escandidos, pugna-se pela procedência parcial do auto de infração, promovendo-se o creditamento da diferença negativa encontrada pelo Autuante nos meses de fev/16 e mai/16 na planilha sintética *“demonstrativo sintético da diferença a recolher por débito a menor pelas saídas e por crédito*

presumido a maior”. E, nesta hipótese de procedência parcial, pede-se eventual valor devido seja abatido do cálculo do ICMS-ST (A.I. 293575.0004/19-4).

O autuante apresenta informação fiscal à fl. 39 e em relação à nulidade, ressalta que as planilhas são autoexplicativas e de fácil assimilação. Acrescenta que procedeu de acordo com o praticado pela autuada na apuração de seu ICMS próprio. Explica: faz-se o cálculo por nota/mercadoria e procede-se com a consolidação mensal. Também, trata-se do levantamento do ICMS próprio do contribuinte, não se confundindo com o ICMS ST a ser retido pelas vendas, onde o contribuinte figura como substituto tributário.

Além disso, os valores levantados repercutiram no saldo credor que o contribuinte vem utilizando e transferindo regularmente. Ao que parece, houve uma confusão por parte da autuada neste sentido. Assim, não há que se falar em nulidade.

Em relação ao mérito, a autuada destaca que foram indevidamente consideradas no levantamento as vendas para a zona franca de Manaus. De fato, neste ponto, razão assiste à autuada, de forma que excluindo tais vendas (CFOP 6109) obtém-se a planilha que reproduziu.

Por todo o exposto, acredita firmemente que o levantamento realizado reflita as obrigações tributárias não atendidas pela autuada nos períodos considerados (exercícios 2015 e 2016), de forma que roga pela procedência do presente auto com as correções apresentadas.

Em 28 de fevereiro de 2022 o PAF foi convertido em diligência para que a Inspeção intimasse o sujeito passivo, fornecendo-lhe no ato da intimação, cópia da Informação fiscal acompanhada da mídia magnética, fls. 39 a 40, concedendo-lhe o prazo de 10 dias para o mesmo se pronunciar, querendo.

A inspeção cumpriu o solicitado e às fls. 51 a 56 o sujeito passivo se pronuncia e após fazer um resumo dos fatos abre o tópico “DA INFORMAÇÃO FISCAL E DO ENFRENTAMENTO DAS AFIRMAÇÕES POSTAS”, dizendo que a despeito do envio do processo para informação fiscal em dezembro/2019, a resposta do autuante somente foi elaborada dois anos depois, em dezembro/2021 (data que consta do topo superior direito do mencionado documento).

Apesar de ter os autos em mãos por praticamente dois anos, a informação fiscal, que consta com apenas duas folhas, afirma “apresentar esclarecimentos adicionais sobre o procedimento realizado a fim de subsidiar uma melhor compreensão e um julgamento imparcial”. A leitura da mencionada informação fiscal, todavia, nada esclarece, pois o autuante limita-se a dizer que as planilhas anexadas por si são “autoexplicativas e de fácil assimilação”, e que apurou o ICMS por nota/mercadoria e procedeu à consolidação mensal.

Ocorre que as diferenças entre a planilha apresentada pela impugnante, todavia, são duas: (a) o espelhamento da contabilidade da empresa; e (ii) o fato de que a planilha apresentada pela impugnante foi entregue em formato excel (xls), em que poderia o ilustre autuante tomar conhecimento das fórmulas e exatidão dos cálculos feitos por si, ao contrário da imensa planilha em “pdf” (que não é auditável) apresentada pelo autuante juntamente com a autuação. O autuante, a despeito do pedido formulado pela impugnante em sua defesa, não foi capaz de criticar a planilha apresentada pelo contribuinte.

Assim, mantém o pedido de anulação da autuação. Sucessivamente, pede-se o reconhecimento da total improcedência e, ainda de modo sucessivo, caso os Julgadores assim entendam, pede-se ainda a baixa do processo em diligência para que se promova apuração através de auditor fiscal estranho ao feito.

Ressalta que o autuante, na informação fiscal, reconhece ter promovido equivocadamente a autuação de operações para a ZFM, e afirma ter retirado tais lançamentos do auto de infração.

A questão que se impõe, todavia, ultrapassa esse reconhecimento. O ponto fulcral, aqui, é que tal reconhecimento, só ocorreu porque a impugnante conseguiu identificar o CFOP das operações para a ZFM e levantou tal questão na impugnação. Ocorre que certamente existem outras

operações apontadas pelo ilustre autuante que são igualmente incapazes de gerar a tributação pelo ICMS, mas a respeito das quais a impugnante não é capaz de se opor em razão da forma lacônica e desprovida de elementos essenciais observada no auto de infração.

Igualmente, a planilha inauditaível do autuante não permitiu à impugnante identificar as fórmulas utilizadas, e não especifica qual seriam as supostas condutas omissivas ou comissivas que teriam dado motivo para a constituição do crédito tributário exigido através da autuação.

Finaliza concluindo que o auto padece de vício insanável de nulidade e o autuante não foi capaz de infirmar os dados da planilha apresentada pela impugnante (o que implica em ratificação da escrita contábil da empresa).

Reitera integralmente os pedidos formulados na impugnação e pede-se a declaração da total improcedência do auto de infração.

Considerando que o autuante não se pronunciou acerca da manifestação apresentada pelo defendente, os membros desta 4ª JJF, na sessão suplementar realizada em 31 de julho de 2023 decidiram pela conversão do processo em diligência para que o fiscal autuante tomasse as seguintes providências:

- (i) anexasse ao PAF demonstrativo em formato EXCEL, totalizando os valores apurados mensalmente;
- (ii) intimasse o sujeito passivo, fornecendo-lhe no ato da intimação, cópia da mídia em formato “Excel”, indicada no item (i) e solicitar ao mesmo que apontasse todos os equívocos, porventura existentes na mencionada planilha, sendo-lhe concedido o prazo de 30 dias.

Sendo apresentado o solicitado no item (ii) acima, o autuante deveria se pronunciar objetivamente em relação a todos os argumentos trazidos pelo defendente, elaborando novos demonstrativos, em formato EXCEL, se fosse o caso.

Posteriormente, a Inspetoria devereia intimar o sujeito passivo, fornecendo-lhe os novos elementos, resultante da diligência ora solicita, com prazo de **30 (trinta)** dias para se pronunciar, querendo.

Após ter sido intimado, o sujeito passivo se manifesta às fls. 75 a 78 reiterando o pedido de nulidade trazendo as seguintes informações:

Em 11/07/2024 a peticionante recebeu – através do DTE (Domicílio Tributário Eletrônico) = o termo de ciência de intimação 224910494835 através do qual o ilustre autuante enviou-lhe a seguinte mensagem “Apontar todos os equívocos porventura existentes nas planilhas em anexo (arquivo em formato excel) referentes ao auto de infração em epígrafe.”.

Acompanhou a autuação um arquivo de planilha em formato Microsoft Excel nomeada dilig_ai519_0.xls, composta por duas abas. Uma aba denominada “sintético”, contendo a totalização da suposta diferença a recolher identificada pelo autuante; e outra aba, de nome “analítico”, através da qual o ilustre autuante fez a apuração do ICMS em 104.212 (cento e quatro mil duzentas e doze) linhas.

O que se percebe, portanto, é que o ilustre autuante, mesmo tendo identificado que a escrita contábil e fiscal da impugnante estão plenamente hígidas e fazem prova em seu favor, promoveu a presente autuação refazendo a apuração de ICMS com critérios que não foram explicitados.

1. *Desta forma, sem qualquer autorização legal que lhe dê tal benefício, quis inverter o ônus da prova, atribuindo à contribuinte com escrita regular que identificasse os equívocos da autuação (basta ler a mensagem do termo de ciência da intimação, que traz justamente essa ordem: “apontar os equívocos porventura existentes nas planilhas em anexo”).*
2. *Isso tudo ainda considerando que se está a tratar de uma autuação inaugurada em 2019, em que já foram solicitadas DUAS informações fiscais ao autuante, tendo este mantido os autos em seu poder por mais de dois anos, em todo o período de trâmite do processo administrativo.*
3. *Assim, é clara a nulidade da autuação, pois – repita-se – a escrita contábil e fiscal regulares fazem prova em favor do contribuinte. Assim, não basta ao ilustre auditor fiscal autuante refazer a apuração e lançar a esmo um número de suposto crédito tributário.*
4. *Deveria ele – autuante – apontar em específico em que pontos haveria divergência entre a apuração feita por si e aquela declarada pela contribuinte.*

5. *Não o tendo feito, inverteu ilegalmente o ônus probatório, prejudicando evidentemente o direito à ampla defesa e ao contraditório nos seus aspectos materiais.*
6. *Destaque-se que – formalmente – a oferta de momento procedimental e prazo para se manifestar a respeito do levantamento promovido pelo Fisco somente aparentemente supre as exigências da ampla defesa e do contraditório. Assim, só na aparência, só na forma, foram atendidos os postulados da ampla defesa e do contraditório.*
7. *No aspecto material, todavia, os mencionados princípios básicos foram flagrantemente violados, na medida em que – sem saber exatamente do que está sendo acusada – a ora impugnante somente conseguiria se desvencilhar da cobrança ilegal promovida caso adivinhasse quais os critérios e pressupostos legais levados a cabo pelo autuante. E – Após isso – teria que conferir, uma a uma, as 104.212 linhas da planilha analítica que acompanhou a autuação.*
8. *Isso tudo – repita-se pela terceira vez – mesmo considerando que a presunção de legalidade e validade repousa na escrita contábil e fiscal da impugnante, eis que hígida (tanto que não houve dúvidas a esse respeito). Qualquer acusação depende de prova a ser produzida pelo Fisco, com a indicação específica da divergência que haveria nos critérios da Secretaria da Fazenda.*
9. *Assim é que – primeiramente – pugna a peticionante pelo reconhecimento da nulidade da autuação, providência que desde já se requer.*
10. Mesmo não tendo condições de adivinhar em que a apuração do autuante divergiria da contabilidade produzida por si, e mesmo considerando um acinte a mensagem de “Apontar todos os equívocos porventura existentes nas planilhas em anexo (arquivo em formato excel) referentes ao auto de infração em epígrafe”, a impugnante não repousou sobre a nulidade evidente da autuação.
11. Esforçou-se em analisar a planilha feita pelo autuante.
12. Não conseguiu analisar todas as linhas.
13. Mas – nas que conseguiu analisar – identificou pelo menos dois erros do autuante.
14. Tais erros são indicados na planilha em anexo, produzida por si a partir do documento elaborado pelo autuante (ANEXO I). Esta planilha acompanha esta petição em mídia digital (DVD-ROM).

OPERAÇÃO DE REVENDA DE MERCADORIAS JÁ SUBMETIDAS À TRIBUTAÇÃO PELO ICMS-ST – IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE ICMS NA SAÍDA

15. O primeiro dos dois erros decorre de operações com CFOP 5403/5405.
16. Tais CFOPs dizem respeito a operações de REVENDA de mercadoria, sobre os quais incidiu o ICMS-ST (recolhido no momento de entrada), o que encerrou a tributação.
17. Explica-se: À época da autuação a impugnante não tinha em sua planta fabril o maquinário necessário para produção de massas curtas (penne, fusilli, etc.).
18. Assim, terceirizava essa produção/embalagem à empresa VILMA ALIMENTOS (Domingos Costa Indústrias Alimentícias S/A), localizada no Estado de Minas Gerais.
19. Com efeito, os produtos em questão foram tributados pelo ICMS-ST quando da entrada no Estado da Bahia, encerrando a tributação.
20. Desta forma, as operações de REVENDA de tais produtos não poderia ser objeto da autuação, visto que – repita-se – a tributação já estava encerrada.
21. Caso seja analisada a planilha acostada pela impugnante, filtrando a apuração pela coluna “observações” e pela opção “Cobrança indevida: CFOP Revenda”, notar-se-á que foi incluída na cobrança um crédito de ICMS indevido no total de R\$ 140.423,60.
22. Registre-se, por ser essencial, que as operações (CFOPs 5403 e 5405) não foram desconstituídas pela autuação, motivo pelo qual presumem-se hígdas.

OPERAÇÕES DE VENDAS COM CUPONS FISCAIS, CUJA TRIBUTAÇÃO SE DEU EM NOTA FISCAL CONSOLIDADA MENSAL – IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO – IMPOSTO JÁ RECOLHIDO – BIS IN IDEM

23. O segundo dos dois erros decorre das operações com o CFOP 5929, que são vendas feitas na loja de fábrica da impugnante, operações de vendas feitas diretamente a consumidores, e que eram acobertadas pela emissão de cupons fiscais.
24. Estas operações eram consolidadas mensalmente sob uma única nota fiscal.
25. Com efeito, ao autuar as operações acobertadas por cupons fiscais, acabou a Fiscalização promovendo *bis in idem*, na medida em que as operações já tinham sido oferecidas à tributação.
26. Assim, por exemplo, caso esta i. Junta analise a planilha acostada pela ora impugnante, e filtre a aba analítico marcando – na coluna observação – a opção “*Cobrança duplicada: Notas de venda da Loja com CFOP 5929, ICMS devido está no resumo de Cupom Fiscal de nº 1601 a 1612*”, perceberá que serão filtradas 12.249 linhas, com a totalização de R\$ 61.049,44 de ICMS.
27. Somando as notas fiscais 1601 (janeiro), 1602 (fevereiro), 1603(março), 1604 (abril), 1605(maio), 1606 (junho), 1607 (julho), 1608 (agosto), 1609 (setembro), 1610 (outubro), 1611 (novembro) e 1612 (dezembro), o total de ICMS dá **R\$ 61.044,70**. Há uma diferença mínima de R\$ 4,73.
28. Arremata que a mesmo não tendo condições de adivinhar em que a apuração do autuante divergiria da contabilidade produzida por si, e mesmo considerando um acinte a mensagem de “*Apontar todos os equívocos porventura existentes nas planilhas em anexo (arquivo em formato excel) referentes ao auto de infração em epígrafe*”, a impugnante não repousou sobre a nulidade evidente da autuação.
29. Esforçou-se em analisar a planilha feita pelo autuante.
30. Não conseguiu analisar todas as linhas.
31. Mas – nas que conseguiu analisar – identificou pelo menos dois erros do autuante.
32. Tais erros são indicados na planilha em anexo, produzida por si a partir do documento elaborado pelo autuante (ANEXO I). Esta planilha acompanha esta petição em mídia digital (DVD-ROM).

Finaliza reiterando os termos da impugnação, pedindo, de início, o reconhecimento da nulidade da autuação e – sucessivamente – a total improcedência do auto de infração, nem que para tanto seja necessária nova diligência. Além disso, considerando o dever decorrente do princípio da legalidade e da moralidade administrativa, pugna que seja reconhecido o crédito de R\$ 91.666,25 em favor da impugnante.

O autuante se pronuncia às fls. 141 a 142 dizendo em relação ao primeiro argumento Defensivo: “*operação de revenda de mercadoria, já submetidas à tributação do ICMS ST*”, que não há como levar em consideração, uma vez que além do contribuinte ser indústria, portanto, não se aplica a substituição tributária pelas entradas, e as operações se referem a industrialização por encomenda, disciplinadas pelo art. 280, inciso II e III do RICMS/BA, cujo teor transcreveu.

Em relação ao segundo argumento razão assiste a autuada, uma vez que as notas fiscais com CFOP 5929 de fato se referem a vendas via cupom fiscal (lançadas/ totalizadas mensalmente sob o número de Notas Fiscais 1601 a 1612. Desta forma efetuou a exclusão de todos os lançamentos com CFOPs 5929 remanesecendo os valores que indicou na planilha de fl. 142.

O sujeito passivo foi cientificado via correios, conforme Aviso de Recebimento- AR, com data de entrega em 22/04/2025, porém não consta nos autos qualquer pronunciamento.

Registro o comparecimento à sessão virtual de julgamento, realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Matheus Moraes Sacramento, OAB/BA nº 21.250, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

Inicialmente foi suscitada a nulidade do Auto de Infração, por ausência de fundamentação legal e falta de informação acerca das operações e /ou condutas que geraram o suposto débito. Assevera que a planilha que deu respaldo a autuação denominada “*levantamento analítico do débito pelas saídas e do crédito presumido*”, também fora apresentada em outro auto de infração AI 293575.0003-19-8 lavrado contra a empresa.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois de acordo com a descrição dos fatos inserida no Auto de infração e nos levantamentos elaborados pelo fisco que são partes integrantes do mesmo, verifica-se que acusação diz respeito a: “*Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto*”. O ilícito está respaldado nos papéis de trabalho elaborados pela fiscalização, anexados, por amostragem, em papel às fls. 6 a 10 e em sua totalidade no CD de fl. 11, incluindo o “*DEMONSTRATIVO SINTÉTICO DA DIFERENÇA A RECOLHER POR DÉBITO A MENOR PELAS SAÍDAS E POR CRÉDITO PRESUMIDO A MAIOR*”, fl. 06, sendo que constam as informações relativas a duas irregularidades cometidas pelo defendente, inseridas nas colunas: (i) “*dif. débito saídas*” e (ii) “*Dif. crédito presumido*”, sendo que a mencionada no item (i) foi objeto de exigência no presente lançamento e a segunda através do Auto de Infração nº 293575.0003/19-8, apontado pelo defendente.

Tal fato não trouxe qualquer prejuízo ao sujeito passivo pois o referido demonstrativo está acompanhado de planilhas analíticas, todas elas inseridas no CD de fl.08, cujas cópias foram entregues ao autuado, com a identificação de todas as operações que deram causa à autuação, tendo o sujeito passivo exercido plenamente seu direito ao contraditório e a ampla defesa, inclusive adentrando no mérito, tanto que o processo foi convertido em diligência, para que o autuante processasse as devidas alterações, se pertinentes os argumentos defensivos, numa prova cabal de que a acusação fiscal foi perfeitamente entendida, visto que as infrações foram devidamente tipificadas e documentadas, sendo os seus demonstrativos claros e inteligíveis.

Quanto ao argumento de terem sido os arquivos contendo os demonstrativos entregues pelo autuante formatados em PDF, tal fato não trouxe qualquer prejuízo à defesa, como dito anteriormente. Entretanto, para efeito de evitar futuras alegações de cerceamento de defesa, esta 4ª JJF converteu o processo em diligência para que fossem fornecidas cópias, em meio magnético, de todos os demonstrativos que respaldaram o presente lançamento, em arquivos editáveis, o que foi atendido, conforme se verifica através do teor da Intimação a ele dirigida, via mensagem DT-e, cópia à fl. 74, com data de leitura em 11/07/2024. Baseado nestes arquivos o sujeito passivo mais uma vez apontou equívocos supostamente cometidos, e aqueles pertinentes, foram objeto de exclusão por parte do autuante.

Ademais, não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação das infrações, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Assim, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, não estando presentes no processo qualquer hipótese motivadora de nulidade elencadas nos incisos I a IV do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

No mérito, como dito anteriormente a acusação diz respeito ao recolhimento a menos do ICMS em razão do confronto entre o inserido no livro RAICMS e o apurado pela fiscalização.

Na apresentação da defesa o Impugnante diz possuir regime especial (**DOC. 01**), e submete-se ao pagamento de ICMS-ST. Sendo assim, em linha com o que prevê tanto o Regime Especial quanto o RICMS, uma das etapas do cálculo do ICMS-ST é a utilização como crédito do ICMS próprio. Com efeito, este ICMS próprio não é um crédito tributário autônomo, dado que – ao fim e a cabo – eventual grandeza apurada sob tal rubrica é utilizada para fins de abatimento do débito do imposto que vier a ser apurado para fins de retenção (o ICMS-ST).

Assevera que, ainda que os cálculos do Autuante estivessem certos – valor algum seria devido ao

Fisco, dado que o cálculo do ICMS-ST (que é inclusive objeto de auto de infração específico, o 293575.0004/19-4) já o absorveria a referida cobrança em forma de crédito. Assim, a conclusão a que se chega é a de que a presente autuação seria inócua, vez que nenhum prejuízo foi causado ao Erário.

De fato, autuada é fabricante de biscoitos e bolachas, derivados da farinha de trigo à época dos fatos geradores era detentora de Regime Especial, conforme cópia do Parecer nº 3667/2016, emitido pela SAT/DITRI/GECOT, anexado às fls. 35 e 35v, que diz respeito a: *i) proceder a apuração da antecipação tributária nas aquisições de farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, oriundas do exterior e de estados não signatários do Protocolo ICMS 46/00 e ii) reapuração da antecipação tributária nas aquisições de farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, oriundas deste estado e de estados signatários do Protocolo ICMS 46/00, utilizados na fabricação de massas alimentícias, de biscoitos e bolachas.*

Entretanto, como bem esclarecido pelo autuante o presente lançamento se relaciona ao ICMS próprio do contribuinte, não se confundindo com o ICMS ST a ser retido nas vendas, onde o contribuinte figura como substituto tributário.

Assim, o imposto ora exigido nesta infração é o normal, incidente nas saídas, não sendo cabível a pretensão defensiva de que o procedimento por ele adotado não teria causado prejuízo ao estado, em razão de fazer jus ao ICMS normal para fins de abatimento do ICMS-ST.

Quanto a alegação da inclusão indevida, no levantamento fiscal, de operações de vendas destinadas à Zona Franca de Manaus (CFOP 6109), após as devidas averiguações o autuante ao prestar a informação fiscal disse assistir razão ao defendente, com o que concordo, e efetuou as devidas exclusões, elaborando o demonstrativo de débito de fl. 39v.

O sujeito passivo ao ser cientificado assevera que apesar do autuante ter retirado às mencionadas operações, existem outras operações incapazes de gerar a tributação do ICMS, a exemplo de: a) erro de fórmula; b) utilização de pauta equivocada; c) identificação de algum NCM ou CFOP equivocado, etc.

Como não foram apontadas, objetivamente as operações a que o contribuinte se referia o processo mais uma vez foi convertido em diligência para que, após a entrega do demonstrativo elaborado na diligência, em formato EXCEL, o autuado fosse intimado a apontar todos os equívocos, porventura existentes na mencionada planilha, acompanhados das devidas comprovações, sendo-lhe concedido o prazo de 30 dias.

A Inspeção atendeu ao quanto solicitado e o impugnante ao se manifestar apontou os seguintes equívocos:

- i) operação de revenda de mercadorias submetidas a tributação pelo ICMS-ST impossibilidade de cobrança de ICMS na saída, justificando que à época da autuação terceirizava a produção de massas curta (penne, fusilli, etc.) à empresa VILMA ALIMENTOS, localizada no estado de Minas Gerais. Dessa forma, os produtos em questão foram tributados pelo ICMS/ST, quando da entrada no estado da Bahia, encerrando a fase de tributação.*
- ii) operações com o CFOP 5929, que dizem respeito a vendas feitas diretamente a consumidores, e que foram acobertadas pela emissão de cupons fiscais, sendo que estas operações eram consolidadas mensalmente sob uma única nota fiscal, entretanto foram autuadas ambas as operações promovendo um “bis in idem”.*

O autuante, não concordou com o primeiro argumento asseverando que, por se tratar de uma indústria não se aplica a substituição tributária pelas entradas, além do que as operações se referem a industrialização por encomenda, disciplinadas pelo art. 280, inciso II e II do RICMS/BA.

Concordo com o opinativo do autuante pois como dito anteriormente trata-se de uma indústria. Nessa situação a lei atribui ao mesmo a condição de sujeito passivo por substituição, devendo efetuar a tributação do ICMS próprio e a retenção do ICMS-ST, nas operações de saídas internas

subsequentes, de acordo como o art. 8º, Inciso II da Lei 7.014/96, a seguir transcrito:

“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

[...]

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

[...]

§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial; (grifo nosso).

Por outro lado, o artigo 291 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12), assim dispõe:

Art. 291. Na hipótese do sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria.

Portanto, de acordo com a legislação posta o sujeito passivo deverá dar tratamento fiscal uniforme as suas mercadorias, e, caso de fato o ICMS ST das questionadas operações tivesse sido retido pelo estabelecimento remetente lhe é permitido a utilização dos referidos créditos fiscais, conforme estabelecido no art. 291, porém, como não foram utilizados tempestivamente devem se submeter ao regramento estabelecido na legislação.

Assim é que o art. 314 do RICMS/BA, determina, obedecendo a toda uma norma legal constituída, que a escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar a entrada da mercadoria. E o art. 315 do mesmo RICMS dispõe que a escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

Portanto, os créditos, mesmo legítimos, se não lançados no próprio mês ou no mês subsequente, devem se submeter ao regramento estabelecido nos mencionados dispositivos legais. Assim, poderá o autuado, se lhe for conveniente, ingressar com pedido de autorização para escrituração extemporânea dos referidos créditos, acompanhados dos respectivos documentos comprobatório, junto a autoridade fazendária indicada do mencionado art. 315.

No que se refere ao segundo questionamento, de que foram considerados em duplicidade os valores acobertados através de cupons fiscais, já que ditos valores estão inseridos nas notas fiscais emitidas mensalmente através do CFOP 5929 o autuante confirmou e concordou com tal alegação e efetuou a exclusão de todas as operações acobertadas através dos CFOPs 5929 remanesecendo os valores que indicou na planilha de fl. 142 a seguir reproduzido:

Mes	Deb Saida (7%) RAICMS	Deb Saida (7%) Auditoria	dif deb saidas
jun/16	528.497,20	544.241,94	15.744,74
jul/16	675.202,43	680.287,73	5.085,30
set/16	761.350,28	771.218,84	9.868,56
out/16	708.266,19	718.432,40	10.166,21
nov/16	886.743,79	899.546,35	12.802,56
dez/16	937.538,37	961.797,07	24.258,70
Total			77.926,07

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 77.926,07, conforme demonstrativo acima.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **293575.0005/19-0**, lavrado contra **PETYAN INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 77.926,07**, acrescido da multa de 60%, prevista Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/18, efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala Virtual das Sessões CONSEF, 26 de junho de 2025.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA