

A. I. N° - 421694.0010/24-1
AUTUADO - HIPERIDEAL EMPREENDIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - TALES AUGUSTO LIGORI DE CASTRO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 01/10/2025

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0177-04/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. a) DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Acusação não elidida. Item subsistente; b) SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA Acolhida parcialmente em sede de informação fiscal as alegações defensivas, sendo excluídas do levantamento fiscal as mercadorias tributadas normalmente. Infração parcialmente subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. MERCADORIAS TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Acolhidas parcialmente, em sede de informação fiscal, as alegações comprovadas na Defesa, sendo excluídas do levantamento fiscal as operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e elencadas no Anexo 1, do RICMS-BA/12. Infração parcialmente subsistente 3. MULTA PERCENTUAL. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO. OPERAÇÕES REGISTRADAS. TRIBUTAÇÃO POR OCASIÃO DAS SAÍDAS. Acusação não elidida. Item subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/06/2024 e refere-se à exigência de crédito tributário no montante de R\$ 104.526,52, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 001.002.002 - *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Período janeiro/22 a dezembro/23.”* Valor lançado R\$ 8.148,33. Multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 001.002.006 - *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. Período janeiro/22 a dezembro/23.”* Valor lançado R\$ 8.346,75. Multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 002.001.003 - *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada, no valor de R\$ 26.633,40.”* Multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 - 007.015.005 - *“Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.”* Penalidade aplicada no valor de R\$ 61.398,04, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, enquadramento legal no art. 12-A da mesma Lei.

O autuado, através do seu representante legalmente habilitado, apresenta impugnação, fls. 75 a 85,

e após transcrever o teor das acusações diz que a mesma objetiva demonstrar que: i) o auto de infração encontra-se eivado de vícios que maculam o procedimento administrativo; ii) a empresa autuada não incorreu em nenhuma das condutas apontadas.

No mérito, ao se reportar a infração 01 que trata de utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de aquisições de materiais para uso e consumo próprio, afirma que na verdade se enquadram como embalagens e segundo o art. 309 do RICMS/BA, é hipótese de crédito fiscal.

Indica os seguintes itens:

ITENS	LEGISLAÇÃO
ETIQ PROD BOPP 40X22 2CAR	Embalagem
BOBINA PDV HI 80X40M	Embalagem
ETIQ BALANCA TERMICA 60X50	Embalagem
ETIQ OVERLAY 67X9.2 BOPP NEUTRA	Embalagem

Informa que 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, enquanto que as etiquetas - ETIQ BALANCA TERMICA 60X50 (3049477), se enquadram no NCM 48.21.

Dessa maneira entende que esta infração deve ser julgada improcedente em razão do erro por parte do Fiscal no tratamento da mercadoria de embalagem (geradora de créditos).

Se reporta a infração 02, em que se acusa a Impugnante de ter utilizado indevidamente crédito de ICMS referente à aquisição de mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária afirmando que sempre cumpriu com suas obrigações tributárias, não reconhece a procedência da cobrança, que se revela indevida pelos motivos que passará a expor:

Afirma que a irresignação se dá porque, em verdade, houve equívoco pela fiscalização em relação ao enquadramento fiscal das mercadorias analisadas. Nesse sentido, errou o agente ao classificar como substituídos produtos que não estão sob esse regime.

Nesse diapasão, nota-se que, no Estado da Bahia, o Anexo I 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, importa destacar 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.

Dessa forma, resta clarividente que se a mercadoria não se encontra listada no regulamento, então não pode receber a “benesse” fiscal, 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”.

Assim, 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 à Impugnante a infração de utilização indevida de créditos.

Para melhor elucidar os equívocos cometidos na fiscalização que originou o presente auto e, em seguida, constatar a verossimilhança das alegações feitas, informa ter elaborado planilha, por meio da qual foi relacionado o produto com seu respectivo NCM e, em sequência a informação se consta ou não no anexo, como também a alíquota.

Entende que reiterado equívoco do agente autuado não pode onerar o contribuinte de forma a causar enriquecimento sem causa ao fisco. Roga pela total improcedência da Infração.

Se reporta a infração 03, em que se acusa a Impugnante de não ter submetido determinados produtos à tributação do ICMS, pois foram verificadas as seguintes situações:

(i) Inclusão de itens que estão enquadrados na substituição tributária e, portanto, não há que se

falar em tributação pela Autuada.

- (ii) Existência de itens que, de fato devem ser considerados como isentos, no entanto, a fiscalização sinalizou como tributados;
- (iii) Outros itens foram devidamente tributados.

Apresenta planilha indicando os produtos, onde se depreende que a infração 03 não merece prosperar, vez que a autuação foi eivada de equívocos ora esclarecidos.

No que diz respeito a infração 04, relacionada a penalidade aplicada sobre valores a título de antecipação parcial que deixaram de ser pagos, disse que nos meses listados no relatório elaborado pela fiscalização, novamente verifica-se erro, uma vez que as Notas Fiscais de Revenda foram recebidas no mês subsequente e o pagamento é feito no recebimento da mercadoria. Isso porquê a própria legislação prevê a possibilidade do diferimento do pagamento e transcreve o disposto no art. 332 § 2º do RICMS/BA.

Como comprovação dos seus argumentos informa estar anexando a planilha de pagamentos por antecipação, bem como o extrato dos pagamentos extraídos do sistema da própria SEFAZ.

Concluiu pugnando pela improcedência integral do Auto de Infração.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 387 a 396 onde, em relação a infração 01 diz que a matéria relacionada ao uso de crédito de mercadorias adquiridas para uso e consumo já foi enfrentada por este CONSEF em auto de infração lavrado em face de outro estabelecimento da mesma empresa, inclusive confirmando o enquadramento de etiquetas como material de uso e consumo, a exemplo do Acórdão JJF 0030-03.24-VD.

A lista de mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento apresentada no relatório de fiscalização, é composta por 05 (cinco) tipos de etiquetas, as quais não se enquadram como embalagem, conforme já decidido por este Conselho no Acórdão supracitado.

A única bobina elencada é a bobina das máquinas de PDV, que não é material de revestimento de mercadoria, pois não tem a função de envolver ou acondicionar produtos. São bobinas utilizadas pelos caixas para emissão da NFC-e impressa para o consumidor ou para etiquetas de preço de mercadoria e, assim sendo, devem ser classificadas como materiais de consumo.

Mantem na íntegra a infração 01.

Em relação a infração 02, o Autuado argumenta em sua defesa que as mercadorias não estão sujeitas a Substituição Tributária, de acordo com o Anexo I do RICMS/BA do respectivo exercício e apresenta uma planilha de produtos.

Analisando os itens listados, chegou aos seguintes resultados:

2022		
Itens	NCM	Observações
ALGODAO TOPZ BOLA 95G	30059019	Faz parte da ST: <i>A classificação fiscal correta do algodão hidrófilo não estéril para uso na higiene pessoal é na subposição 5601.21.10 da NBM/SH. Cabe esclarecer que na subposição 3005.90.90 está classificado o algodão hidrófilo para o uso medicinal, cirúrgico ou dentários.</i>
BISC EQUILIBRI PRES DEF 40G	19041000	Não faz parte da ST: <i>A NCM 1904 não está evidenciada no Anexo 1.</i>
BISC EQUILIBRI TOMATE TEMP 40G	19041000	
CARPACCIO ANGUS INTERM CONG 250G	02023000	Faz parte da ST: <i>NCM 0202 - Carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados</i>
GIN E TONIC TANQUERAY 275ML	22089000	Faz parte da ST: <i>NCM 2208.9 - Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%</i>
GIN E TONIC TANQUERAY SEVILLA 275ML	22089000	
GIN TONIC GORDONS PREMIUM LT 269ML	22089000	
VODKA SMIRNOFF ICE LT 269ML	22089000	
MASSA FOLHADA F MINAS BAN CAN 240G	19012000	Faz parte da ST: <i>NCM 1901.2 - Misturas e preparações com, no mínimo, 80% de farinha de trigo na sua composição final, exceto as descritas nos CEST</i>
MASSA FOLHADA F MINAS FGO 240G	19012000	
MASSA FOLHADA F MINAS QJ PRES 240G	19012000	

		17.046.10 a 17.046.15.
MASSA PIZZA INT MEZZANI FRIG 270G	19021900	Faz parte da ST: O produto é derivado da farinha de trigo, inclusive a pizza fazia parte da ST nos exercícios de 2020 e 2021 enquadradas no NCM 1905.9, assim permanecendo em 2022, vide Acórdão JFJ 0030-03.24-1 D
MINI PIZZA MEZZANI C15 400G	19021900	
PIZZA BROTINHO MEZZANI C8 300G	19021900	
PIZZA FRIGIDEIRA MEZZANI 270G	19021900	Faz parte da ST:
PIZZA SG SL CHEF NUTRI MARGUER 120G	21069021	Erro no enquadramento do produto na NCM 2106.90.21 - Para a fabricação de pudins, em embalagens imediatas de conteúdo inferior ou igual a 1 kg. Deveria estar classificada como NCM 1905.90.90 - Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente, incluindo as pizzas; exceto os classificados nos CEST 17.062.02 e 17.062.03

PANCETA SEARA GOURMET RECH KG	16024900	Não faz parte da ST no período 2022: NCM 1602.49.00
SOBREPALETA SUI AURORA REC 1KG	02032900	Faz parte da ST: NCM 0203 - Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de suínos

2023		
Itens	NCM	Observações
ALGODAO BOLA SLOW 50G	56012110	Não faz parte da ST: A classificação fiscal correta do algodão hidrófilo não estéril para uso na higiene pessoal é na subposição 5601.21.10 da NBM/SH. Cabe esclarecer que na subposição 3005.90.90 está classificado o algodão hidrófilo para o uso medicinal, cirúrgico ou dentários.
ALGODAO TOPZ BOLA 95G	56012110	
CARPACCIO ANGUS INTERM CONG 250G	02023000	Faz parte da ST:
HAMB BOV AURORA COST 350G	02023000	NCM 0202 - Carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados
CHOC AO LTE BIS LACTA XTRA 45G	19053200	Faz parte da ST: NCM 1905.32 - "Waffles" e "wafers" - com cobertura
CROISSANT FARINE CHOC 5KG	19059090	Faz parte da ST: O croissant não é um salgado como afirma o Autuado, e sim, um produto de panificação, portanto. NCM 1905.90.90 - Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente, incluindo as pizzas; exceto os classificados nos CEST 17.062.02 e 17.062.03.
CROISSANT FARINE FGO 5KG	19059090	
CROISSANT FARINE GOIAB 5KG	19059090	
CROISSANT FARINE QJO 5KG	19059090	
CROISSANT FARINE QJO PRES 5KG	19059090	
CROISSANT FARINE TRAD 5KG	19059090	
BEB MISTA J DANIELS COCA LT 350ML	22089000	Faz parte da ST: NCM 2208.9 - Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%
GIN E TONIC TANQUERAY 275ML	22089000	
GIN E TONIC TANQUERAY LT 269ML	22089000	
GIN E TONIC TANQUERAY SEVILLA 275ML	22089000	
GIN TONIC GORDONS PREMIUM LT 269ML	22089000	
VODKA SMIRNOFF ICE LT 269ML	22089000	
ISOTONICO POWERADE MOUTAIN B 500ML	22029900	
ISOTONICO POWERADE UVA 500ML	22029900	Faz parte da ST: NCM 2202.99- Bebidas hidroeletrólíticas
MASSA FOLHADA F MINAS BAN CAN 240G	19012000	Faz parte da ST: NCM 1901.2 - Misturas e preparações com, no mínimo, 80% de farinha de trigo na sua composição final, exceto as descritas nos CEST 17.046.10 a 17.046.15.
MASSA FOLHADA F MINAS FGO 240G	19012000	
MASSA FOLHADA F MINAS QJ PRES 240G	19012000	
PIZZA SG SL CHEF NUTRI MARGUER 120G	21069021	Faz parte da ST: Erro no enquadramento do produto na NCM 2106.90.21 - Para a fabricação de pudins, em embalagens imediatas de conteúdo inferior ou igual a 1 kg. Deveria estar classificada como NCM 1905.90.90 - Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente, incluindo as pizzas; exceto os classificados nos CEST 17.062.02 e 17.062.03

Diante do resultado da reanálise, foram retirados do cálculo da infração os itens conforme a tabela acima e refeitos os cálculos e os valores da infração foram reduzidos para:

2022 – R\$ 2.498,90

2023 – R\$ 4.430,15

Quanto a infração 03 diz que o Impugnante alega que existem itens que estão enquadrados na

substituição tributária, bem como há outros itens que devem ser considerados como isentos. Analisando a planilha anexada na defesa, chegou-se ao seguinte resultado:

2022			
CodItem	DescrItem	NCM	Observações
210169	ARROZ INT M TERRA RITTO COGUM 170G	10062020	<p>Não faz parte da Isenção:</p> <p>Segundo o Parecer DITRI nº 16121 -2018 devem sofrer tributação normal:</p> <p>EMENTA. ICMS. ISENÇÃO. OPERAÇÕES COM ARROZ. O arroz que sofre adição de outros grãos ou cereais diversos perde sua característica de produto componente da cesta básica, descaracterizando a aplicabilidade do incentivo fiscal disciplinado no art. 265, inciso II, alínea “c” do RICMS BA.</p>
210170	ARROZ INT M TERRA RITTO PF 400G	10062020	
187225	ARROZ INT RARIS 7 GRAOS 500G	10062010	
86408	ARROZ INT RARIS 7CER 500G	10062010	
195674	ARROZ INT RARIS 7GRAOS CEN 500G	10062010	
200338	ARROZ INT RARIS ALHO PORRO 500G	10062010	
211747	BATATA INGLESA SELECTUS CHIPS 250G	07011000	<p>Produto isento:</p> <p>RICMS/2012 - “Art. 265. São isentas do ICMS: I - as saídas internas e interestaduais: a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da Europa e nozes (Conv. ICM 07/80)</p>
179207	LEITE INT DENGO PAST 1L	04012090	<p>Não faz parte da ST:</p> <p>Conforme voto deste CONSEF no Acórdão ACÓRDÃO JFF Nº 0248-03/23-VD:</p> <p>“... mercadorias que não estão sujeitas ao regime de Substituição Tributária ou estão fora do benefício de isenção e o sujeito passivo aplicou alíquota zero, a exemplo de: saboneteira, pá de lixo, tilápia temperada espalmada, massa espaguete, macarrão, leite semidesnatado, manjerição, maratá desidratado etc.”</p>
131775	SABONETEIRA SANREMO CRISTAL 361	39249000	
179064	SABONETEIRA SANREMO ROSA 361 40	39249000	
179960	FETTUCINE BOLONHESA PERDIGÃO 350G	19022000	<p>Faz parte da ST:</p> <p>NCM 1902 - Massas alimentícias, cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, exceto as descritas nos CEST 17.047.00, 17.048.01 e 17.048.02</p>
179959	FETTUCINE PERDIGÃO C MOLHO BCO 350G	19022000	
207314	FUSILLI T FGO PERDIGÃO CONG 600G	19023000	
210928	GNOCCHI RANA ABOB 400G	19021900	
210929	GNOCCHI RANA ESPIN 400G	19021900	
210927	GNOCCHI RANATRAD 500G	19021900	
208986	MAC CHEESE SEARA BACON 300G	19022000	
208987	MAC CHEESE SEARA TRAD 300G	19022000	
176640	NHOQUE M LEVE BATATA 1KG	19022000	
179962	PENNE PERDIGÃO MOLHO PARISIEN 350G	19022000	
179961	PENNE PERDIGÃO SUGO MANGER 350G	19022000	
207315	PENNE SUGO ALM PERDIGÃO CONG 600G	19023000	
129111	YAKISOBA SADIÁ CONG 600G	19023000	
210423	MARM MASSA INT MOSMANN SG FGO 80G	19021900	
210422	MARM MASSA TAP MOSMANN SG BOL 80G	19021900	
210424	MARM MASSA VEG MOSMANN SG G BIC 80G	19021900	<p>Não faz parte da ST:</p> <p>O produto não é derivado da farinha de trigo, apesar de haver previsão da NCM 1902.19 no Anexo 1.</p>
211808	PAO QJO F MINAS DOCE LEITE 280G	19059090	<p>Não faz parte da ST:</p> <p>Conforme Parecer da DITRI - Doc. 05 e o voto exarado no ACÓRDÃO JFF Nº 0138-02 23-1D afirma que “pão de queijo é um produto industrializado, que segundo o sítio de alguns fabricantes, são utilizados no preparo os seguintes ingredientes: polvilho, água, queijo, ovo integral pasteurizado, fécula de mandioca, óleo de soja, leite em pó integral, creme de leite, sal e soro de leite em pó. Ou seja, o pão de queijo não contém farinha de trigo, portanto, não corresponde a descrição da NCM 1902 como descrita no Anexo 1, de forma que este produto é tributado normalmente.”</p> <p>A empresa Hiperideal em sua defesa afirma que o pão de queijo com recheio a tributação é em regime normal.</p>
198138	PAO QJO F MINAS ASSADO 240G	19059090	
211809	PAO QJO F MINAS REQ 280G	19059090	
207653	PAO QJO FORNO MINAS WAFFER A 200G	19012000	
3560	PEITO CHES TEMP M LAR NABRASA KG	16023210	<p>Não faz parte da ST:</p> <p>Não há previsão da NCM 1602 no Anexo 1</p>
208376	SUPLEM ALIM LIQ REIGN MEL LT 473ML	21069030	<p>Não Faz parte da ST:</p> <p>Suplemento alimentar não faz parte do rol. A NCM 2106.9 está prevista no Anexo 1 para: Bebidas energéticas em lata. Bebidas energéticas em embalagem PET. Bebidas energéticas em vidro e Bebidas hidroeletrólíticas</p>
208375	SUPLEM ALIM LIQ REIGN UM LT 473ML	21069030	
214523	WRAP WB TA PRONTO ORIG 270G	19059090	<p>Faz parte da ST:</p> <p>NCM 1905.90.90 - Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente, incluindo as pizzas: exceto os classificados nos CEST 17.062.02 e 17.062.03</p>

2023			
CodItem	DescrItem	NCM	Observações
179960	FETTUCINE BOLONHESA PERDIGÃO 350G	19022000	Faz parte da ST: NCM 1902 - Massas alimentícias, cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, exceto as descritas nos CEST 17.047.00, 17.048.01 e 17.048.02
216490	FETTUCINE PERDIGÃO BOLON 300G	19023000	
216491	FETTUCINE PERDIGÃO PERU BROCC 300G	19023000	
179959	FETTUCINE PERDIGÃO C MOLHO BCO 350G	19022000	
215204	FUSILLI CARB BAC HOT B SÁDIA 300G	19023000	
210928	FUSILLI M BCO BAC HOT B SÁDIA 300G	19023000	
215202	FUSILLI M ALMOND HOT B SÁDIA 300G	19023000	
179962	PENNE PERDIGÃO MOLHO PARISIEN 350G	19022000	
216493	PENNE PERDIGÃO PARISIENSE 300G	19023000	

Quanto a alegação defensiva de que diversos itens foram devidamente tributados e que foram indicados pela fiscalização como não pagos a mesma não corresponde à verdade, pois nenhuma das notas fiscais do consumidor eletrônicas (NFC-e) elencadas na planilha da defesa foi utilizada para compor o valor autuado nesta infração.

Afirma que o Relatório Analítico emitido pelo sistema e anexado ao processo em formato Excel (xlsx) mostra a totalidade das NFC-e, contudo, ao calcular o imposto devido somente são consideradas as notas em que os itens não foram tributados.

Apresenta exemplos e para dirimir quaisquer dúvidas, apresenta um novo Relatório Analítico contendo somente as NFC-e que foram efetivamente consideradas para o cálculo da infração.

Diante do resultado da reanálise, foram retirados do cálculo da infração os itens conforme a tabela acima e refeitos os cálculos e os valores da infração foram reduzidos para:

2022- R\$ 15.020,59

2023 – R\$ 9.181,08

Quanto a infração 04 diz que os argumentos apresentados não procedem, pois foram considerados todos os lançamentos de notas fiscais de entrada de outros estados de produtos sujeitos a comercialização lançadas na EFD bem como todos os DAE de pagamento. Ressalta que no levantamento foram observadas as datas de ocorrência e prazos de pagamento previstos no RICMS, e mantém a infração em sua totalidade.

O sujeito passivo ao ser cientificado se pronuncia às fls. 446 a 449 como a seguir:

INFRAÇÃO 01 - SUPOSTA UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO: Diz que a fiscalização defende que a infração procede, tendo em vista que já existem acórdão do CONSEF no sentido de que etiquetas caracterizariam material de uso e consumo reitera os argumentos defensivos e frisa que etiquetas não podem ser caracterizadas como material de uso e consumo, tendo em vista que a própria legislação impõe o seu uso pelo comerciante para uma melhor informação ao consumidor final. Trata-se de imposição legal. Nesse sentido, o STJ definiu o conceito de insumo conforme a relevância ou a essencialidade, nos termos estabelecidos no tema 779.

Lembra que se trata de recente decisão modificando o conceito de insumo, atrelando a sua concepção à relevância e essencialidade na atividade exercida pelo contribuinte. Assim, o contribuinte faz uso das etiquetas em virtude da existência de imposição legal para a etiquetagem dos produtos e para fornecimento de documentos fiscais pertinentes à venda. Caso não use tais produtos, o contribuinte estaria atuando de maneira irregular, sob a ótica da legislação consumerista.

Trata-se de insumo essencial para o seu processo produtivo, posto que ele não poderia trabalhar ilicitamente. Por mais que o Fiscal não considere tais bens como material de embalagem, ainda sim a imputação é improcedente, tendo em vista que se trata de insumo/produto intermediário, que dá direito ao crédito.

Conclui que esta infração deve ser julgada totalmente improcedente.

Em relação as infrações 02 e 03 diz que a própria autoridade autuante reconheceu alguns equívocos que reduzem a quantificação das imputações, mas não reconheceu todos. Reitera ter havido equívoco do agente autuado não podendo onerar o contribuinte de forma a causar

enriquecimento sem causa ao fisco. Pede a total improcedência do Auto de Infração.

INFRAÇÃO 04 - MULTA SOBRE O IMPOSTO (ICMS) QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL, REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PROVENIENTES DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ADQUIRIDAS COM FINS DE COMERCIALIZAÇÃO E DEVIDAMENTE REGISTRADAS NA ESCRITA FISCAL, COM SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA NORMALMENTE - Em relação a esta infração, reitera a defesa inicial, no sentido de que as bobinas e etiquetas não se trata de mercadorias de uso e consumo, mas sim de materiais de embalagem. Como suscitado anteriormente, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, é exigido o recolhimento da antecipação parcial do imposto pelo próprio comprador, independentemente do regime de tributação utilizado, aplicando-se a alíquota interna sobre a base de cálculo descrita no inciso III do art. 23 da Lei do ICMS, subtraindo-se o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição (art. 12-A da Lei do ICMS).

Com isso esclarecido, ao analisar o Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração, foram identificadas duas falhas que tornam a autuação incorreta, o que leva à necessidade de cancelamento do Auto de Infração: a) observou-se que nos primeiros meses, a fiscalização tentou cobrar a antecipação parcial de produtos adquiridos para o ativo imobilizado, e não para fins de comercialização. Por esse motivo, não houve recolhimento da antecipação parcial, mas sim do DIFAL, como determina a legislação; b) os meses seguintes listados no relatório foram pagos. Portanto, esta infração deve ser julgada improcedente em razão do erro por parte do Fiscal no tratamento da mercadoria.

O autuante se pronunciou acerca da manifestação do autuado, fl. 464, dizendo que foram repetidos os mesmos argumentos já analisados exaustivamente na Informação Fiscal.

VOTO

O presente Auto de infração lavrado em 26/06/2024 e refere-se à exigência de crédito tributário no montante de R\$ 104.526,52, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 001.002.002 - *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Período janeiro/22 a dezembro/23.”* Valor lançado R\$ 8.148,33. Multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 001.002.006 - *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. Período janeiro/22 a dezembro/23”.* Valor lançado R\$ 8.346,75. Multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 002.001.003 - *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada, no valor de R\$ 26.633,40”.* Multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 - 007.015.005 - *“Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.* Penalidade aplicada no valor de R\$ 61.398,04, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, enquadramento legal no art. 12-A da mesma Lei.

Em preliminar foi apresentada pelo autuado arguição de nulidade do auto de infração sob o argumento de que o mesmo indica um CNPJ distinto da empresa autuada.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois de acordo com a alteração contratual nº 50, cópia anexada às fls. 90 a 98, trata-se de uma filial da sociedade Serrana Empreendimentos e Participações Ltda., com denominação social de HIPER EMPREENDIMENTOS, estabelecida nesta Capital, na Avenida Reitor Miguel Calmon, nº 1977, Canela, inscrita no CNPJ 02.212.9137/0019-85. Dito CNPJ está vinculado a Inscrição Estadual nº 140.382.679, ambos informados no Auto de

Infração e também em todos os demonstrativos que deram suporte as quatro infrações, conforme se observa nas cópias impressas em papel, anexadas por amostragem às fls. 16 a 65, e em sua totalidade no CD de fl. 14. Ditas planilhas foram entregues ao autuado, de forma pormenorizada, 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, numa prova cabal de que a acusação fiscal foi perfeitamente entendida pelo autuado.

Dessa forma, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos: o autuado, o montante e o fato gerador do débito tributário reclamado, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA.

No mérito, o sujeito passivo, na apresentação da defesa alega em relação à infração 01, erro por parte da fiscalização ao considerar como material de uso e consumo as aquisições relativas a bobinas e etiquetas, por se tratar de embalagens, portanto, geradora de créditos fiscais. Por seu turno o autuante não acolheu o argumento defensivo informando já existir decisões neste CONSEF, a exemplo do Acórdão JJF 0030-03/24-VD no sentido de que os 03 (três) tipos de etiquetas objeto do presente lançamento não se enquadram como embalagem. Quanto ao item “Bobina” ressaltou que a única espécie autuada é aquela utilizada nas máquinas PDV, sendo, desta forma, material de consumo, razão pela qual manteve a exigência.

O autuado ao se manifestar acerca da informação fiscal discordou do entendimento do autuante afirmando em relação ao item Etiquetas que a própria legislação impõe o seu uso para uma melhor informação ao consumidor final, portanto trata-se de uma imposição legal para a etiquetagem dos produtos e para fornecimento de documentos fiscais pertinentes à venda. Caso não use tais produtos, estaria atuando de maneira irregular, sob a ótica da legislação consumerista.

Assim, ao seu entender trata-se de insumo essencial para o seu processo produtivo, posto que não poderia trabalhar ilicitamente. Afirmou que nesse sentido, o STJ, em decisão recentíssima definiu o conceito de insumo conforme a relevância ou a essencialidade, nos termos estabelecidos no tema 779.

De início destaco que no caso sob análise não deve prosperar a aplicação da definição do conceito de insumo de acordo com a sua relevância ou essencialidade estabelecido pelo STJ no Tema 779, tendo em vista que a matéria julgada diz respeito especificamente ao PIS e COFINS. Portanto, não impõe a sua repercussão e aplicação na apuração do ICMS.

Assim, o direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias deve se ater ao que determina a alínea “a” do inciso I, do art. 309, do RICMS-BA/2012, no sentido de que *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.*

Dessa forma, os produtos sob análise Etiquetas e Bobinas utilizadas nas máquinas de PDV, não foram destinados para comercialização e não se enquadram como insumo, muito menos como embalagens, e sim material de consumo, não gerando direito a crédito fiscal, razão pela qual concluo pela subsistência da infração 01.

A infração 02 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária.

O defendente alega que os produtos apontados pela fiscalização estariam fora do regime da substituição tributária, fazendo jus, portanto, a utilização do imposto destacado no documento fiscal. Apresenta planilha indicando mercadorias que estariam enquadradas nesta condição, fl. 82v.

O autuante na informação fiscal acatou parcialmente as alegações defensivas, e diante do resultado da reanálise, foram retirados do cálculo da infração os itens conforme a tabela que apresentou, justificando a sua aceitação ou não, fls. 388/390, e refez os cálculos reduzindo os valores a serem exigidos para: R\$ 2.498,90, no exercício de 2022 e R\$ 4.430,15, no exercício de 2023.

Acato a não aceitação pelo autuante atinentes as mercadorias questionadas pelo sujeito passivo, pois as mesmas estão enquadradas no regime de substituição tributária, pois inseridas no Anexo I do RICMS, a exemplo das a seguir indicadas: MASSA PIZZA INT MEZZANI FRIG 270G-NCM 1905.9; PIZZA BROTINHO MEZZANI C8 300G – NCM 19021900; GIN E TONIC TANQUERAY 2L- 75 ML- NCM.

Ressalto que ao contribuinte foi dada ciência das alterações promovidas pelo autuante, no entanto, apesar de não concordar com o seu resultado não apontou objetivamente os equívocos acaso existentes. Se limitou a relembrar que para que o item seja enquadrado como substituição tributária deve haver coincidência entre a sua descrição e a NCM informada no Anexo I do RICMS/BA. Assim, os produtos mantidos estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes.

Consequentemente a infração 02 é parcialmente subsistente no valor total de R\$ 6.929,05, sendo R\$ 2.498,90 relativo ao exercício de 2022 e R\$ 4.430,15 ao exercício de 2023, conforme demonstrativo de debito de fls. 399 e 407.

A infração 03 se relaciona a falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

O Impugnante em sua defesa assevera que foram incluídas no levantamento fiscal, indevidamente, mercadorias enquadradas na substituição tributária e, portanto, não há que se falar em tributação. Acrescentou que também foi objeto de exigência itens considerados isentos e outros que foram devidamente tributados normalmente. Para comprovar a sua assertiva apresentou, relação dos itens enquadrados na mencionada situação (DOC 3, DOC 4, DOC 5 e DOC6).

O autuante na informação fiscal acatou parcialmente as alegações defensivas, e diante do resultado da reanálise, foram retirados do cálculo da infração os itens enquadrados na substituição tributária e isentos, conforme a tabela que apresentou, justificando a sua aceitação ou não, fls. 390/393, e refez os cálculos reduzindo os valores a serem exigidos para: R\$ 15.020,59, no exercício de 2022 e R\$ 9.181,05, no exercício de 2023.

Quanto ao argumento de que foram incluídos itens devidamente tributados nas saídas o mesmo não procede, pois como bem esclareceu o autuante as notas fiscais do consumidor eletrônicas (NFC-e) indicadas pelo defendente não foram objeto da presente exigência. Afirmou ainda o autuante, ao prestar a informação fiscal, que no levantamento inicial anexado ao processo em formato Excel foi indicada a totalidade das NFC-e, contudo, ao calcular o imposto devido somente foram consideradas as notas em que os itens não foram tributados, analiticamente demonstrada através da planilha de fl. 418 a 443.

O defendente ao ser cientificado discordou do resultado apurado, entretanto, não apontou objetivamente os equívocos acaso existentes. Se limitou a afirmar que “*o reiterado equívoco do agente autuado não pode onerar o contribuinte de forma a causar enriquecimento sem causa ao fisco*”.

Examinando a relação dos itens que estariam enquadrados na substituição tributária ou seriam isentos, apresentados na peça defensiva, observo que não foram acatados pelo autuante alguns itens, conforme indicado na planilha de fls. 390 a 392, com as devidas justificativas, com as quais concordo a exemplo de:

- PÃO DE QUEIJO de NCMs 19059090 e 19012000, SUPLM ALIM - NCM 21069030, por não estar inserido no Anexo 1, do RICMS-BA/12;

Do mesmo, modo os itens Arroz Raris 7 Grãos (NCM 1006.20.10), Arroz Raris 7 Cereais (NCM

1006.20.10), por se tratar de um arroz diferenciado não se enquadrando na isenção prevista no art. 265, inciso II, alínea “c” do RICMS/BA, entendimento este que se coaduna com o Parecer DITRI nº 16121-2018, cuja ementa assim se apresenta:

EMENTA. ICMS. ISENÇÃO. OPERAÇÕES COM ARROZ. O arroz que sofre adição de outros grãos ou cereais diversos perde sua característica de produto componente da cesta básica, descaracterizando a aplicabilidade do incentivo fiscal disciplinado no art. 265, inciso II, alínea “c” do RICMS/BA.

Assim, considerando que o novo levantamento elaborado pelo autuante encontra-se em consonância com a legislação em regência, acato as conclusões do autuante e a infração 03 subsiste parcialmente, no valor total de R\$ 24.201,67, conforme demonstrativos de debito inseridos as fls. 417 e 432.

No que diz respeito a infração 04, relacionada a penalidade aplicada no montante de R\$ 61.398,04 sobre valores a título de antecipação parcial que deixaram de ser pagos, foi alegado pela defesa a existência de erro por parte da fiscalização, uma vez que todo o imposto foi recolhido, conforme se verifica na lista de pagamentos de antecipação extraída do site da SEFAZ. Afirmou possuir regime especial de pagamento diferenciado, ainda que a própria legislação baiana prevê a possibilidade de diferimento do pagamento conforme disposto no art. 332§ 2º do RICMS/BA. Ressaltou que as Notas Fiscais de Revenda foram recebidas no mês subsequente e o pagamento é feito no recebimento da mercadoria.

O Autuante informou que os argumentos apresentados pelo defendente, referentes a esse item da autuação não procedem, pois foram considerados todos os lançamentos de notas fiscais de entrada de outros Estados de produtos sujeitos a comercialização lançadas na EFD bem como todos os DAES de pagamento. Destacou que no levantamento foram observadas as datas de ocorrência e prazos de pagamento previstos no art. 332, do RICMS-BA/12.

No que diz respeito ao levantamento efetuado pela fiscalização, vejo que se encontra inserido em sua totalidade no CD de fl. 14 e por amostragem, em papel à fls. 58 a 65. Assim observo que o autuante levou em consideração, corretamente, as determinações do RICMS/12, a respeito do momento da apuração do imposto conforme redação vigente a época dos fatos geradores do art. 332 § 2º, ou seja, a data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, sendo que inexistindo o referido documento, foi considerada a data da emissão da nota fiscal. Também verifico que todos os pagamentos realizados pela empresa, que se encontram informados no “extrato dos pagamentos- histórico de DAES e ou GNRes”, anexados pelo próprio defendente às fls. 111/112, foram considerados pela fiscalização, conforme se verifica na planilha sintética, fl. 54 e 57, na coluna “VLI.lanç, Empr”. Ditos valores foram abatidos dos apurados pela fiscalização e a multa aplicada sobre a diferença encontrada.

Quanto a alegação trazida na última manifestação de que foram inseridos no levantamento fiscal itens destinados ao ativo imobilizado não podem ser acatados, pois desprovido de provas. Quanto aos supostos pagamentos não considerados também não pode ser aceito pois caberia ao autuado apresentar planilha indicando todas as notas fiscais inseridas no demonstrativo elaborado pela fiscalização, vinculando aos DAES efetivamente recolhidos, o que não ocorreu.

Assim, subsiste a exigência fiscal consubstanciada na Infração 04.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 100.677,09 conforme a seguir:

Infração	Vlr. Lançado	Vlr. I. Fiscal	Vlr. Julgado
01 - 001.002.002	8.148,33	8.148,33	8.148,33
02 - 001.002.006	8.346,75	6.929,05	6.929,05
03 - 002.001.003	26.633,40	24.201,67	24.201,67
04 - 007.015.005	61.398,04	61.398,04	61.398,04
Totais	104.526,52	100.677,09	100.677,09

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 421694.0010/24-1, lavrado contra **HIPERIDEAL EMPREENDIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 39.279,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da penalidade pecuniária no valor de **R\$ 61.398,04**, prevista no inciso II, “d”, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2025.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

