

**PROCESSO** - A. I. Nº 281071.0023/15-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - 3M DO BRASIL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0027-03/17  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 10/11/2017

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0274-11/17

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **a)** RETENÇÃO A MENOS. Ajustes realizados pelo autuante quando da informação fiscal reduziram o valor originalmente lançado. Infrações parcialmente caracterizadas. **b)** FALTA DE RETENÇÃO. Comprovado nos autos que o contribuinte realizou recolhimento de parte do imposto cobrado. Infrações parcialmente subsistentes. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decretada, de ofício, a decadência das infrações 1 e 3. Modificada a Decisão recorrida. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em relação à Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal concernente ao Auto de Infração lavrado em 30/06/2016, o qual exige crédito tributário no valor de R\$127.785,26, acrescido da multa de 60%, em razão das seguintes irregularidades:

*Infração 01 - 08.15.02 - procedeu a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro de 2011 a setembro de 2012, no valor de R\$67.815,66;*

*Infração 02 - 08.15.03 - deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de outubro e dezembro de 2013, no valor de R\$127,94;*

*Infração 03 - 08.36.01 - procedeu a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro de 2011 a fevereiro de 2013, no valor de R\$40.388,61;*

*Infração 05 - 08.49.01 - deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de fevereiro de 2012, outubro a dezembro de 2013, no valor de R\$1.240,85;*

*Infração 06 - 08.49.02 - procedeu a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a abril de 2013, no valor de R\$15.491,77.*

Após a apresentação da defesa (fls. 243/256) e da informação fiscal (fls. 392/396), a Junta julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, nos seguintes termos abaixo transcritos:

### VOTO

*No presente lançamento está sendo exigido crédito tributário em razão de cinco infrações à legislação tributária, devidamente relatadas na inicial, impugnadas pelo autuado e que serão apreciadas conforme segue.*

*Compulsando os autos, vejo que o PAF está revestido das formalidades legais e o procedimento fiscal atende as normas regulamentares, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.*

*O defendente, em sua impugnação, afirmou que concordava com a procedência da infração 04, contestava a infração 02 e em parte as infrações 01, 03, 05 e 06 efetuando o recolhimento parcial do débito. Ficam mantidos os itens não impugnados, visto que sobre os mesmos não existe lide a ser apreciada.*

*O autuado arguiu a decadência no que diz respeito às infrações 01 e 03. Disse que o lançamento tributário se deu em 05/07/2016 quando da intimação da Impugnante e apresentou entendimento de que as operações concernentes ao período de janeiro a junho de 2011 encontram-se extintas pela decadência, com base nos §§ 1º e 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.*

*Sobre a decadência, com o advento da Lei nº 13.199 de 29/11/2014, revogando o art. 107-A do COTEB, vem prevalecendo entendimento no CONSEF com anuência da PGE/PROFIS o entendimento de que, se a modalidade de lançamento é por homologação e o contribuinte declara e antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá na data da ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no artigo 150, § 4º do CTN. Por outro lado, não havendo a declaração ou antecipação do pagamento, ou existindo a comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o Fisco não tem como conhecer a data do fato gerador e, assim, o prazo inicial da decadência será contado a partir do primeiro dia do ano seguinte em que o lançamento deveria ter sido efetuado, conforme o art. 173, I do CTN.*

*No caso em exame, no tocante às infrações 01 e 03, como o imposto devido foi apurado mediante levantamento fiscal, não havendo imposto declarado no que pertine às diferenças apuradas via ação fiscal, concluo que se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I, do CTN e a contagem se dá a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o imposto deveria ter sido lançado.*

*Considerando que os itens 01 e 03, possuem fatos geradores do exercício de 2011, e o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2016, resta evidente que não se operou a decadência pretendida pelo autuado. Dessa forma, não acolho a preliminar de decadência arguida pelo defendente.*

*No mérito, o Auto de Infração trata da retenção a menos (infração 01) e falta de retenção (infração 02) do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.*

*Nas razões defensivas o autuado afirmou que no que tange a infração 01, o autuante cometeu equívocos no que concerne à MVA aplicada para apuração do imposto devido. Disse que os produtos farmacêuticos, inseridos no Protocolo ICMS 105/09, no período de janeiro a maio de 2011, a MVA aplicada foi de 58,37% pela fiscalização, quando o correto seria 49,03%, nos termos da Cláusula Terceira e Anexo Único, redação vigente até 31.05.11. Reconheceu os valores referentes às operações posteriores a maio de 2011, como devidas e procedeu ao respectivo recolhimento.*

*Sobre a infração 02, apontou como equívoco da fiscalização, entender que os produtos classificados na posição nº 4015.19.00, trata-se de luva cirúrgica este enquadrado no regime de substituição tributária, conforme Protocolo ICMS nº 105/09. Traz ao processo Boletim Técnico do produto, para comprovar tratar-se de luva para uso doméstico, não se enquadrando no conceito de luvas cirúrgicas ou de procedimento, fora, portanto do regime de substituição tributária.*

*Em sede de informação fiscal, o autuante acatou as razões de defesa diante das provas apresentadas. Declarou ter ajustado o demonstrativo referente a esta infração excluindo os valores referentes ao período de janeiro a maio de 2011. Quanto à infração 02 reconheceu que o produto consignado no levantamento fiscal não se trata de luvas cirúrgicas ou de procedimento e declarou que esta infração deve ser considerada improcedente.*

*Analizando os elementos que dizem respeito às infrações em comento, observo que de fato a MVA aplicável na apuração do quantum devido na infração 01, até 31/05/2011 era de 49,03%, correspondente à MVA ST original de 33%, conforme Anexo Único do Protocolo ICMS 105/09. Tais valores foram alterados após o Protocolo ICMS 23/2011 e despacho do CONFAZ 71/11, sendo modificada a MVA ST original para 41,34%. Desse modo, somente a partir de junho de 2011, passou a MVA ST Ajustada aplicável aos produtos em questão para o percentual de 58,37%.*

*Sobre a infração 02, concordo com o posicionamento do autuante que acatou boletim técnico do produto, indicando tratar-se de luvas para uso doméstico, não se enquadrando no conceito de luvas cirúrgicas ou de procedimento e dessa forma não sendo alcançada pelo Protocolo 105/09.*

*Dessa forma, a infração 01 é parcialmente procedente no valor ajustado pelo autuante que remanesce em R\$52.556,96 e a infração 02 é insubsistente, conforme demonstrativo fl.507.*

*A infração 03 se refere a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.*

*Em sua defesa, o autuado argumentou que as mercadorias classificadas na posição 6805.30.10, e 6805.30.90 arroladas no levantamento fiscal como se fossem materiais de limpeza enquadrados no regime de substituição tributária, incluídos no Protocolo ICMS 106/09, não se trata de esponja de limpeza, mas sim, de abrasivo natural, incluído no Protocolo ICMS 104/09, sujeitos ao MVA 57,99%, conforme comprova Boletim Técnico do produto Clean Sanding (doc.4) e como tal, tiveram o respectivo imposto devidamente recolhido. Disse ainda, que alguns produtos considerados esponjas pelo autuante, são destinados, exclusivamente para construção civil.*

*Em sede de informação fiscal, o autuante afirmou que à vista dos boletins técnicos apresentados pelo autuado, concluiu que, de fato, os produtos classificados na NCM 6805.30.10 e 6805.30.90 correspondem a abrasivos e devem ser enquadrados no Protocolo 104/09, item 24.30 do Anexo I do RICMS/BA. Disse que procedeu à revisão dos cálculos, excluindo aqueles que não correspondem a esponjas de limpeza.*

*Considerando que o autuante realizou revisão com base nas provas apresentadas pelo autuado, acato os novos*

demonstrativos elaborados e a infração 03 remanesce no valor de R\$8.459,25.

No que diz respeito as infrações 05 e 06, o autuado foi acusado, respectivamente, de deixar de proceder a retenção e o consequente recolhimento, e proceder a retenção a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

O defendente alegou que na infração 05, com relação ao produto constante da nota fiscal nº 644204, o valor apurado pela fiscalização encontra-se equivocado, pois não efetuou o desconto do ICMS próprio. Diz que com base no cálculo apurado de forma correta, efetuou o recolhimento. Sobre os produtos das notas fiscais 874439 e 955892, classificados nas posições 4811.41.10 e 4811.41.90, afirmou que os mesmos, não constam do Protocolo ICMS 104/09, portanto, não estão sujeitos à substituição tributária. De igual forma, alegou que os produtos das notas fiscais 874441 e 902601, classificados na posição 3925.9090 não se referem a produtos de decoração nem são destinados à construção civil, portanto, não são inseridos no Protocolo ICMS 104/09, nem estão enquadrados no regime de substituição tributária.

No que tange à infração 06, declarou que contesta aplicação da MVA de 77,04%, no que se refere à fita isolante classificada na posição 39.19.10.00, pois o MVA correto seria de 72,31%, nos termos do disposto no item 24.70 do Anexo I do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, para operações que se deram em 2013.

O autuante com relação a infração 05, reconheceu que produtos das notas fiscais 874439 e 955892, classificados nas posições 4811.41.10 e 4811.41.90, não constam do Protocolo ICMS 104/09. Disse acatar também, que os produtos das notas fiscais 874441 e 902601, classificados na posição 3925.9090, se trata de artigos de decoração e não destinados à construção civil, portanto, não inseridos no Protocolo ICMS 104/09. Declara acatar os argumentos do autuado e ajusta o levantamento fiscal reduzindo a infração 05 para o valor de R\$27,70.

No que tange a infração 06, concorda que o produto "fita isolante", classificada na posição 3919.10.00, no exercício de 2013, não se sujeitava a MVA de 77,04%, e sim de 72,31% conforme o item 24.70 do Anexo I do RICMS/BA. Disse ter revisado os cálculos pertinentes, sendo o enquadramento correto aquele relativo ao item 24.7 do Anexo I do RICMS/BA, que determina a MVA ST de 70,31% nas operações relativas à alíquota de origem da ordem de 7%.

Considerando os elementos de prova trazidos aos autos pelo autuado, acato os ajustes elaborados pelo autuante, pois estão em consonância com a legislação vigente. Após as correções levadas a efeito pelo fiscal, concluo que as infrações 05 e 06, são parcialmente subsistentes, remanescendo respectivamente, no valor de R\$27,70 e R\$10.187,88. Após julgamento, o Auto de Infração assume a seguinte configuração:

<b>INFRAÇÕES</b>	<b>AUTO DE INFRAÇÃO</b>	<b>APÓS JULGAMENTO</b>
Infração 01	67.815,66	52.556,96
Infração 02	127,94	0,00
Infração 03	40.388,61	8.459,25
Infração 04	2.720,43	2.720,43
Infração 05	1.240,85	27,70
Infração 06	15.491,77	10.187,88

Ante ao exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Com base nos termos do art. 169, I, "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

## **VOTO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal em razão de a Decisão de piso ter reduzido o Auto de Infração, o qual exige crédito tributário no valor histórico de R\$127.785,26, pelo cometimento de seis infrações, acima elencadas no Relatório.

Inicialmente, passo a analisar a prejudicial de mérito da decadência.

As infrações 1 e 3 tratam de recolhimento a menor de ICMS, sendo os períodos autuados compreendidos entre janeiro/2011 a setembro/2012 (infração 1) e janeiro/2011 a fevereiro/2013 (infração 3).

Ressalte-se que o Contribuinte só tomou ciência do presente Auto de Infração em 05/07/2016.

Ora, incontestado que os períodos anteriores a 07/2016 devem ser desconsiderados deste Auto de Infração, visto que já estão decaídos tais períodos por terem ultrapassado o prazo decadencial de 5 (anos), a contar do fato gerador, como dispõe o art. 150, §4º do CTN.

Por ser o ICMS um imposto de natureza homologatória, de apuração mensal, inquestionável que o prazo decadencial adotado deve ser o disposto no artigo supracitado e não o do art. 173, I como defende o julgador de piso. Vejamos o disposto no artigo 150, §4º do CTN:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

A Procuradoria Geral do Estado, em Incidente de Uniformização, vem entendendo pela aplicação do art. 150, §4º do CTN quando houver comprovação de pagamento, em montante inferior, ao das operações declaradas. Vejamos:

*“6. Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0*

*Entendimento firmado: Consta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.*

*Ressalva: O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, §5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.”*

Assim, em se tratando de recolhimento a menor, inquestionável que faz jus o Contribuinte da aplicação da decadência em comento, vez que encontra-se em conformidade com a lei, bem como com o disposto no Incidente de Uniformização exarado pela Procuradoria Geral do Estado da Bahia.

Deste modo, estão decaídos os períodos de 30/01/2011 a 30/06/2011 da infração 01, subsistindo tão somente os meses de 31/07/2011 a 30/09/2012.

Assim, deve-se retirar da infração 1 o valor de R\$3.654,18, relativo ao mês 06/2011, alcançado também pela decadência, reduzindo o débito da infração para R\$ 48.902,80.

Para a infração 3, encontram-se decaídos os períodos compreendidos entre 31/01/2011 a 30/05/2011, restando os períodos de 30/06/2011 a 28/02/2013.

Ultrapassadas tais questões, passemos a análise do Recurso de Ofício.

Observou o julgador de piso, no pertinente à infração 1 que: *a MVA aplicável na apuração do quantum devido na infração 01, até 31/05/2011 era de 49,03%, correspondente à MVA ST original de 33%, conforme Anexo Único do Protocolo ICMS 105/09. Tais valores foram alterados após o Protocolo ICMS 23/2011 e despacho do CONFAZ 71/11, sendo modificada a MVA ST original para 41,34%. Desse modo, somente a partir de junho de 2011, passou a MVA ST Ajustada aplicável aos produtos em questão para o percentual de 58,37%.*

Ora, restou demonstrado no decurso do processo fiscal que incorreu em equívocos o fiscal autuante, que reconheceu em sede de informação fiscal as alegações trazidas pelo Contribuinte em defesa inicial, a qual apontou que a MVA utilizada era diferente da devida, motivo pelo qual alterou o valor da infração 1 para R\$52.556,96, conforme demonstrativo resumido de débitos relativos ao ICMS-ST revisado anexado à fl. 391.

Assim, agiu acertadamente a JJF ao acatar tais alterações. Ademais, cumpre ressaltar que, conforme tal demonstrativo, os períodos da decadência acima abordados já estão excluídos,

motivo este da manutenção dos valores da infração 1.

Também, restou demonstrado no decurso do processo fiscal que incorreu em equívocos o fiscal autuante, que reconheceu em sede de informação fiscal as alegações trazidas pelo Contribuinte em defesa inicial, a qual apontou que a inclusão de produtos como abrasivos no rol de produtos de limpeza, pois se tratavam de produtos não alcançada pelo Protocolo ICMS 106/09, alterando o valor da infração 3 para R\$8.459,25.

No que tange a infração 2, em decorrência do posicionamento em sede da informação fiscal, de que se constatou o equívoco, por tratar-se de luva doméstica alijada da posição fiscal com NCM 40.15.19.00 (luva cirúrgica), acato a improcedência da referida infração conforme demonstrativo de fl. 507.

Isto posto, conforme acima apreciado, ficam excluídos os valores relativos a 31/01/2011 a 30/05/2011, que no anexo 5, Demonstrativo Resumido de Débitos Relativos ao ICMS-ST -Revisado-Final, existe a inobservância conforme acostado neste PAF, demonstrativo resumido de débitos quanto a decadência do período de 31/01/2011 a 30/05/2011 relativos ao ICMS-ST revisado anexado, à fl. 507.

Para a Infração 5, inicialmente é destaque do valor R\$1.240,85, reformado pelo autuante em face dos produtos objetos desta autuação pertencerem ao rol de artigos de decoração fora do Protocolo ICMS 104/09, remanescendo assim para R\$27,70, explicitado no demonstrativo à fl. 507;

A Infração 6, em tela é acolhida em razão da subsistência remanescente do valor de R\$10.187,88, com lastro de prova acostado à fl. 507, pois trata-se do produto “Fita Isolante” tendo sido objeto erroneamente de atribuição do MVA de 77,04%, quando o correto seria de 72,31%, tendo seu enquadramento no item 24.7 do Anexo I do RICMS/BA.

Por fim, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e, de ofício, acato a decadência das infrações 1 e 3, alterando os seus valores para a infração 1 de R\$52.556,96 para R\$ 48.902,80, e a infração 3 de R\$8.459,25 para R\$8.128,30, conforme tabela abaixo:

INFRAÇÕES	AUTO DE INFRAÇÃO	APÓS JULGAMENTO-JJF	APÓS JULGAMENTO-CJF
Infração 01	67.815,66	52.556,96	48.902,78
Infração 02	127,94	0,00	0,00
Infração 03	40.388,61	8.459,25	8.128,30
Infração 04	2.720,43	2.720,43	2.720,43
Infração 05	1.240,85	27,70	27,70
Infração 06	15.491,77	10.187,88	10.187,88
<b>Total</b>	<b>127.785,26</b>	<b>73.952,22</b>	<b>69.967,09</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, de ofício, reduzir a infrações 1 e 3, em relação aos períodos alcançados pela decadência, e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281071.0023/15-3, lavrado contra 3M DO BRASIL LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$69.967,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EDVALDO ALMEIDA DOS SANTOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS