

A. I. N° - 147771.0001/15-0  
AUTUADA - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO  
AUTUANTE - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 11.08.2017

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0130-05/17**

**EMENTA: ICMS.** 1. ALÍQUOTA. a) ERRO NA SUA APLICAÇÃO. b) APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. SAÍDAS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS. Infrações parcialmente elididas. Reconhecido pelo contribuinte a procedência da maior parte das exigências fiscais. Exclusão das operações alcançadas pela decadência. Mantidas as demais ocorrências, especialmente no tocante aos produtos derivados de farinha de trigo – massas para pizzas, sujeitos à tributação normal (débito vs. crédito). 2. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO. Infração reconhecida. b) AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovado nos autos que os produtos foram objeto de saídas subsequentes com tributação normal. Aplicação da alíquota prevista para as operações internas. Incidência tão somente de multa pelo recolhimento intempestivo e descumprimento de obrigações instrumentais. Infração parcialmente elidida. c) FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS SUBSEQUENTES COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Estorno proporcional. Infração reconhecida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OMISSÃO DE SAÍDAS SUPERIOR À OMISSÃO DE ENTRADAS. b) SOLIDARIEDADE. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO NORMAL EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO/ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS. Infrações reconhecidas. 5. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA DE 60% SOBRE O VALOR DO IMPOSTO QUE DEVERIA RER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Infração reconhecida. Acolhida preliminar de decadência para todas as infrações imputadas ao sujeito passivo, em relação aos fatos geradores dos meses de janeiro a maio de 2010. Não acatada a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo. Indeferido pedido de diligência/perícia fiscal. Acolhida a preliminar de decadência de parte do crédito tributário lançado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 10/06/2015 para exigência de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor principal de R\$1.066.924,84, contendo as seguintes imputações:

**Infração 01** – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS recolhido a menor por erro na aplicação da alíquota do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas por Notas Fiscais. Conforme Demonstrativo (fls. 14 a 22), cópias de Notas Fiscais (Amostra fls. 23 a 32) e CD-R (fls. 193) anexos ao PAF. Valor exigido: R\$4.487,28, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 02** – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saldas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS recolhido a menor por erro na aplicação da alíquota do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas por Transferências para outras Unidades da Federação com alíquota inferior a estabelecida na Legislação. Conforme Demonstrativo (fls. 33 a 38), amostra de cópias de Notas Fiscais (fls. 39 a 49) e CD-R (fls. 193), anexos ao PAF. Valor exigido: R\$9.960,66, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 03** – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conforme Demonstrativo (fls. 50 a 62), amostra de cópias de Notas Fiscais (fls. 63 a 68) e CD-R (fl. 193), anexos ao PAF. Valor exigido: R\$64.094,20, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 04** – Utilizou Indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com Isenção do Imposto. Conforme Demonstrativo (fls. 69 a 74), cópias de Notas Fiscais (amostra fls. 75 a 87), e CD-R (fls. 193), anexos ao PAF. Valor exigido: R\$249.999,40, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 05** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária. Conforme Demonstrativos (fls. 88 a 95), cópias de Notas Fiscais (amostra fls. 96 a 104) e CD-R (fl. 193) anexos ao PAF. Valor exigido: R\$57.876,92, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inc. VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 06** – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com a redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Conforme Demonstrativos (fls. 105 a 107), cópias de Notas Fiscais (amostra fls. 108 a 115), Planilha (fls. 116 a 128) e CD-R (fls. 193), anexos ao PAF. Valor exigido: R\$10.298,57, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, letra “b”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 07** – Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saldas tributáveis. Conforme Demonstrativos (fls. 129 e 130) e CD-R (fl. 193), anexos ao PAF. Valor exigido: R\$139.993,21, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 08** – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme Demonstrativos (fls. 134 e 135) e CD-R (fls. 193)

anexos ao PAF. Valor exigido: R\$92.794,50, acrescido da multa de 100% prevista no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 09** – Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Conforme Demonstrativo (fls. 136 e 137) e CD-R (fl. 193) anexos PAF. Valor exigido: R\$16.413,23, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 10** – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS par antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação ou do exterior. Conforme Demonstrativo (fls. 140 a 152), amostra de cópias de Notas Fiscais (fls. 153 a 166) e CD-R (fl. 193), anexos ao PAF. Valor exigido: R\$371.461,23, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 11** – 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. Conforme Demonstrativos (fls. 167 a 179), amostra de cópias de Notas Fiscais (fls. 180 a 191) e CD-R (fl. 193), anexos PAF. Valor exigido: R\$49.545,64. Penalidade prevista no art. 42, inc. II, letra “d” e § 1º, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do lançamento em 30/06/2015, através de intimação pessoal e ingressou com defesa administrativa protocolada em 28/08/2015, em petição subscrita por seus advogados, habilitados a atuar no processo por meio dos instrumentos juntados às fls. 228/229 (doc. 01).

O contribuinte, inicialmente, reconheceu a procedência parcial da exigência fiscal no tocante aos **itens 1, 2, 3, 4, 6, 10 e 11** do A.I., notadamente no que se refere às parcelas relativas ao período compreendido entre junho e dezembro de 2010, e integral em relação aos itens **7, 8 e 9**. Afirmou que iria efetuar ao pagamento dos débitos reconhecidos. Foram anexados ao PAF, às fls. 366/369 relatórios extraídos do SIGAT – sistema de controle e gestão tributária da SEFAZ, indicando que o contribuinte efetuou o pagamento das parcelas reconhecidas.

Em seguida declarou que a presente impugnação alcançaria tão somente cobranças remanescentes atinentes aos itens 1, 2, 3, 4, 5, 6, 10 e 11 do Auto de Infração.

Suscitou a decadência do Direito à Constituição do Crédito Tributário dos créditos tributários relacionados ao período de janeiro a maio de 2010. Disse que foi cientificada pessoalmente do Auto de Infração no dia 30/06/2015, ou seja, após o decurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência dos fatos geradores ocorridos nos períodos de janeiro a maio de 2010.

Disse ser aplicável ao caso as disposições do artigo 150, § 4º, do CTN, transcritos na peça de defesa. Que de acordo com o tal dispositivo, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, inclusive em se tratando de creditamento e obrigações acessórias decorrentes dos respectivos tributos, a Administração Pública tem o prazo de 05 (cinco anos), a partir da ocorrência do respectivo fato gerador, para formalizar o crédito tributário, sendo que, expirado este lapso temporal, sem que ele tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Fez menção, em breves linhas, da jurisprudência dos Tribunais Superiores frente ao tema, notadamente do E. STJ, transcritos às fls. 218/219 dos autos e a decisão constante do AgRG Resp nº 1.199.262/MG.

Pontuou que nas hipóteses em que o contribuinte realizou o pagamento do tributo/contribuição, porém em valor inferior ao efetivamente ou “supostamente” devido, sem que tenha incorrido em

fraude, dolo ou simulação, a contagem se dará pela regra prevista pelo § 4º, do artigo 150, do CTN, ou seja, 05 (cinco) anos da ocorrência do respectivo fato gerador.

Declarou a defesa que em todos os meses objeto do pedido de decretação de decadência houve pagamento de imposto, conforme atestam as cópias anexas de seus Livros Fiscais (**Doc. 04 – fls. 255 a 287**).

Em outro giro a defesa apontou, em razões preliminares erro na quantificação do crédito de ICMS da Infração 01 do A.I. - Operações com produtos enquadrados no Regime de Substituição Tributária.

De acordo com a Descrição dos Fatos, a Impugnante foi acusada de ter recolhido a menor o ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. A defesa afirma, no entanto, que a fiscalização não atentou para o fato de que uma parcela das mercadorias objeto da respectiva exigência de imposto está sujeita à antecipação do recolhimento do ICMS, em razão do regime de Substituição Tributária, estabelecida na legislação do Estado da Bahia (artigo 353, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto/BA, nº 6.284/1997, vigente à época da ocorrência das operações). Frisou que essas operações se referem às saídas de preparações à base de farinha de trigo que estão sujeitas à antecipação do imposto por ocasião de sua alienação no Estado da Bahia, conforme item 11.4.1, do citado art. 353, II, do RICMS/BA:

“Art. 353. (...) II – (...):

11.4.1 - macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e **outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo - NCM 1902.1;**”

Entretanto, sobre a venda de tais produtos teria o autuante promovido o cálculo do ICMS supostamente devido com base na alíquota interna e que o referido erro resultou em uma diferença total (apenas de principal, em valor histórico, sem acréscimo dos demais encargos) de **R\$2.942,17** (dois mil, novecentos e quarenta e dois reais e dezessete centavos), mais de 65% do total da exigência, conforme Demonstrativo anexo (**Doc. 03**) elaborado pela Impugnante com base nos dados constantes do Auto de Infração.

Entende que o citado vício inquia de nulidade todo o item 01 do Auto de Infração com base nas disposições do art. 142 do CTN e art. 39 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), transcritos na peça impugnatória.

Deste modo, sustenta que pelo fato do crédito tributário ter sido apurado incorretamente, causando total insegurança jurídica na relação tributária, a Impugnante pede e espera o cancelamento integral do Auto de Infração por vício insanável.

No mérito, a defesa arguiu a ilegitimidade da exigência de ICMS sobre as aquisições de mercadorias, com posterior saída tributada, que compõem a infração 05, relacionada com a auditoria de crédito fiscal indevido de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição/antecipação tributária.

Declarou que a partir do confronto entre o Demonstrativo Fiscal anexo ao Auto de Infração e os arquivos fiscais da Impugnante, verificou que as mercadorias cujo respectivo imposto foi creditado indevidamente, a título de antecipação, saíram posteriormente de seu estabelecimento, ocasião em que foram devidamente tributadas com base na alíquota interna. Que muito embora, por um lapso, a Impugnante tenha se creditado do imposto recolhido por antecipação, o tributo foi devidamente recolhido por ocasião da posterior saída das mercadorias. Que conforme Demonstrativo anexo (**Doc. 05 – fl. 289**), elaborado pela Impugnante com base nos dados constantes do AI, os produtos que fundamentaram as operações questionadas foram posteriormente tributados, conforme atestam as Notas Fiscais de Saída emitidas e respectivos registros em seus Livros Fiscais, também acostados nesta oportunidade (**Doc. 10 – fls. 299 a 341**).

Consignou que os produtos mencionados neste item da impugnação são os seguintes: “PEITO CHESTER DEF PHV KG” e “VINHO BCO. LIEBFRAUMILCH 750ML”, reiterando que houve a respectiva tributação do ICMS, calculada sob a alíquota interna, conforme documentos fiscais listados às fls. 220 a 223 da peça de defesa.

Sustenta, portanto a defesa, que a sua conduta não implicou qualquer prejuízo ao Erário de modo que requer que sejam excluídas da autuação o imposto correspondente e a multa de 60% calculada sobre referido montante.

Ao finalizar a impugnante pede que as razões expostas na inicial sejam totalmente acolhidas na Decisão da Junta de Julgamento.

Foi prestada informação fiscal, em 21/10/2015, peça apensada às fls. 349 a 362 do PAF. O autuante, após fazer uma síntese das razões defensivas, disse inicialmente que a defesa reconheceu a procedência parcial das exigências fiscais dos itens 1, 2, 3, 4, 6, 10 e 11, notadamente no que se refere ao período entre junho e dezembro de 2010. Que houve também reconhecimento total das infrações 7, 8 e 9. No que se refere à decadência dos créditos tributários lançados entre janiero e maio de 2010, o autuante entendeu ser aplicável ao caso as disposições do COTEB (art. 107-A e 107-B) RICMS/97 (art. 965), vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, que estabelecem prazo único de início de contagem da decadência a partir de 1º dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores. Reproduziu na peça informativa decisões do CONSEF sobre o tema, exaradas nos Acórdãos nº 0102-12/04, nº 0065-05/10, nº 0142-01/14 e 0186-05/15.

Quanto ao erro de quantificação da infração 01 afirmou que consta no Demonstrativo de Auditoria - Saídas N. Fiscais, Alíquota Incorreta, fls. 14 a 22, que a autuada emitiu as Notas Fiscais de Saídas dos produtos: *Disco de Pizza F-35; Disco de Pizza F-25; Massa para Pizza F 30 Luiggi Un; Massa para Pastel 500G Luiggi; Massa para Pizza Luiggi F15 Un; Massa para Pastel Rolo 1Kg Luiggi; Massa para Pastel 200G Luiggi*. Que a autuada, nas suas razões de defesa, afirmou ter utilizado que os referidos produtos, são enquadrados no regime da antecipação tributária total. Todavia, o autuante declara na peça informativa que aquelas mercadorias se sujeitam ao regime de tributação normal, não estando enquadradas no regime da ST. Que o art. 353, inciso II, item **11.4.1** – abrange os itens macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo - NCM 1902.1. Salientou ainda que a inclusão de uma determinada mercadoria no regime de substituição tributária pressupõe necessariamente a sua adequação à NCM, descrição (nomenclatura) e destinação, constantes da norma respectiva, de forma simultânea. Que apesar das mercadorias citadas pela autuada estarem inseridas na NCM 1902.1 não se encontram inseridas no Regime de Substituição Tributária. Manteve, em decorrência do quanto acima exposto, os valores apurados no item 01 do Auto de Infração.

Nas questões de mérito, que estão vinculadas à infração 05, o autuante declarou que o RICMS/97, no art. 97, inciso IV, vedava expressamente a utilização de crédito fiscal de ICMS nas entradas de mercadorias cujo imposto foi pago por antecipação ou substituição tributária. Que há decisões do CONSEF seguindo essa linha de entendimento, conforme Acórdão nº 0247-02/12.

Ao finalizar citou na peça informativa outras decisões originárias deste CONSEF relacionadas com as questões postas em discussão neste processo, formulando pedido pela PROCEDÊNCIA de todo o Auto de Infração.

O PAF foi convertido em diligência na sessão de julgamento ocorrida em 30 de junho de 2016, ocasião em que os autos foram remetidos para a PGE visando a emissão de Parecer Jurídico acerca do tema da decadência à luz da Súmula Vinculante nº 08 do STF, as recentes decisões do STJ, com repercussão geral e a revogação das disposições dos arts. 107-A e 107-B, § 5º, do COTEB, pela Lei Estadual nº 13.199, de 28/11/14, revelando com esta medida a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN (art. 150, § 4º).

O referido Parecer foi anexado às fls. 384 e 399v. Contribuinte e autuante foram notificados do inteiro teor do Parecer Jurídico. O sujeito passivo, através de seus advogados, apresentou Manifestação acostada às fls. 407 a 411, ocasião em que reiterou o pedido formulado na inicial, no sentido do acolhimento da preliminar de decadência, em relação aos fatos geradores de janeiro a maio de 2010. O autuante, à fl. 456 dos autos, apôs o seu ciente manifestando concordância com o Parecer da PGE (Procuradoria Estadual).

## VOTO

O Auto de Infração em exame foi lavrado para exigir ICMS e multa em razão do cometimento de 11 (onze) infrações cujas imputações se encontram descritas no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão. Na fase de defesa o contribuinte reconheceu a procedência parcial das exigências dos itens 1, 2, 3, 4, 6, 10 e 11 e a totalidade dos itens 7, 8 e 9. Foram anexados ao PAF, às fls. 366/369 relatórios extraídos do SIGAT – sistema de controle e gestão tributária da SEFAZ, indicando que o contribuinte efetuou o pagamento das parcelas reconhecidas.

A impugnante suscitou a decadência parcial dos créditos tributários reclamados em relação aos fatos geradores verificados entre janeiro a maio de 2010, considerando que o A.I. foi lavrado em 10/06/2015, com ciência ao contribuinte em 30/06/2015. As imputações objeto da citada preliminar estão relacionadas cobranças de imposto por recolhimento a menor, utilização indevida de crédito fiscal e multa percentual de imposto não pago por antecipação, porém com recolhimento na saída subsequente, via tributação normal.

Na vigência das normas revogadas do COTEB a contagem do prazo decadencial era unificado sendo considerado como “*dies a quo*” para qualquer situação, independentemente da conduta do contribuinte:

*I – o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento administrativo poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornasse definitiva a decisão anulatória, por vício formal, de lançamento administrativo anteriormente efetuado.*

Essa matéria, no Supremo Tribunal Federal (STF), foi objeto da edição da Súmula Vinculante (SV) nº 08, de 12 de junho de 2008. A Corte Superior ao expor as razões que serviram de embasamento para a edição da citada Súmula, fez menção aos RE's 560.626-1, 556.664-1 e 559.943-4, sinalizando que tanto sob a égide da Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, "b", da CF de 1988), a prescrição e a decadência só poderiam ser disciplinadas por LEI COMPLEMENTAR, de âmbito nacional, por serem institutos gerais de direito tributário. Para o STF, somente o CTN poderia prever prazos prespcionais e decadenciais em torno da matéria tributária, visto que regulação normativa distinta por cada ente da federação implicaria em ofensa a diversos princípios, entre eles a isonomia e a segurança jurídica.

Destaco que as razões ou fundamentos de decidir que conduziram à edição da SV nº 08 não integraram o verbete sumular que se ateve à inconstitucionalidade de dispositivos de normas federais que tratavam de decadência e prescrição de contribuições previdenciárias. Eis o teor da Súmula: “*São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Dec-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212, que tratam da prescrição e da decadência de crédito tributário*”. Todavia, foi indicado, com bastante precisão o entendimento do plenário do STF a respeito do tema da decadência tributária, afastando-se a tese da possibilidade e regulação desse instituto do direito em legislação firmada por cada ente da Federação.

Em sintonia com os entendimentos acima alinhavados, especialmente nas hipóteses de pagamento parcial de tributos lançados por homologação, foram proferidas, mais recentemente, decisões originárias do Tribunal de Justiça da Bahia, a exemplo da Apelação nº 0510938-28.2013.8.05.0001 – Rel. Des. Des. Lidivaldo Reaiche Raimundo Britto e Agravo Regimental nº 0566887-03.2014.8.05.0001/50000 - Rel. Des. Mauricio Kertzman Szporer. No mesmo sentido o

Superior Tribunal de Justiça (STJ), no AgRg no REsp (Agravo Regimental no Recurso Especial) nº 1532105 -RR – Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho (data do julgamento: 15/03/2016) e no AgRg no REsp nº 131802015- RS – Rel. Min. Benedito Gonçalves (data do julgamento: 15/08/2013).

Diante desse quadro a DILIGÊNCIA encaminhada para a PGE/PROFIS foi formatada nos seguintes termos:

- Considerando o cenário jurisprudencial acima apresentado derivado da Súmula Vinculante nº 08 do STF e, principalmente, do entendimento firmado em recursos repetitivos no STJ;
- Considerando que o tema da decadência no âmbito tributário tem gerado interpretações divergentes entre as instâncias administrativas de julgamento e os órgãos de cúpula do Poder Judiciário baiano e brasileiro;
- Considerando especialmente, que o Estado da Bahia procedeu à revogação dos arts. 107-A e 107-B, § 5º, do COTEB, através da publicação da Lei nº 13.199, de 28/11/14, revelando com esta medida a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, as mais recentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da SV nº 8.
- Considerando, ainda, a relevância jurídica da questão que poderá ter reflexos diretos no interesse da arrecadação da Fazenda Pública Estadual;

**RESOLVEM** os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal converter o presente PAF em diligência à PGE/PROFIS para que seja emitido Parecer Jurídico visando a fiel aplicação da legislação de regência do ICMS no tocante ao tema da decadência, com ênfase nos seguintes pontos:

- a) Os efeitos da revogação dos arts. 107-A e 107-B, § 5º, do COTEB nos processos em curso em trâmite nas esferas administrativa e judicial;
- b) A sinalização dada pelo STF, na S.V. nº 08, de que tanto sob a égide da Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, "b", da CF de 1988), a prescrição e a decadência só poderiam ser disciplinadas por LEI COMPLEMENTAR, de âmbito nacional, por serem institutos gerais de direito tributário.
- c) As recentes decisões do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia em sede de Apelação e Agravo Regimental em Apelação com o acolhimento da tese de que, em caso de pagamento parcial do ICMS, prevalece, na contagem do prazo de decadência, as disposições do art. 150, § 4º, do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, que atrairiam a incidência do art. 173, inc. I daquele Diploma Tributário;
- d) A reiterada jurisprudência do STJ, consolidada em recursos repetitivos, firmando o entendimento pela aplicação do art. 150, § 4º, do CTN (Código Tributário Nacional), que estabelece que o início de contagem do prazo decadencial é de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, em caso pagamento a menor de débito tributário, inclusive nas situações de creditamento indevido do imposto na conta corrente fiscal do ICMS;
- e) Por fim, que seja analisado à luz no novo CPC (Código de Processo Civil – Lei nº 13.105/2015), especialmente o art. 927, inc. III, as consequências jurídicas, no caso concreto, das decisões firmadas pelo STJ nos recursos repetitivos em matéria de decadência.

A PGE/PROFIS através do Parecer Jurídico acostado às fls. 384 a 339v, após ressaltar a inafastabilidade do entendimento consolidado na Súmula Vinculante nº 8 do STF, de que as regras concernentes à decadência e prescrição se encontravam reservadas pela C.F. à regulação por lei complementar, não havendo possibilidade de êxito de tese contrária na esfera judicial, vinculada à aplicação de normas previstas na legislação estadual, esboçou na parte final da peça as seguintes conclusões:

- a exemplo do que fez o próprio STF quando da edição da Súmula Vinculante (SV) nº 08, seria pertinente a aplicação da técnica da modulação de efeitos dos atos de interpretação voltados ao reconhecimento da decadência, de forma que a Administração judicante poderia decidir pela invalidação dos autos de infração que aplicassem o prazo previsto pelo art. 107-B, § 5º, do COTEB, se

*lavrados em data posterior à pacificação do entendimento do STF, ou seja, após a edição da SV nº 8, em 12 de julho de 2008;*

- ao reconhecer a mudança de orientação jurisprudencial com o fim de atender o interesse público primário no sentido de evitar a litigiosidade do Estado e a ocorrência de sucumbências judiciais desnecessárias o Parecer sugere que seja reconhecida a decadência de constituir o crédito tributário apenas quanto aos lançamentos lavrados após a consolidação da dessa mudança de entendimento, ou seja, somente em relação aos autos de infração lavrados em data posterior a 12 de julho de 2008;
- Assim, aplicando a orientação fixada pela SV nº 08 do STF foi sugerido no Parecer da PGE a dispensa de intervenções judiciais pelos Procuradores do Estado observados os seguintes critérios, abaixo reproduzidos:

- i) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e não pago ou simplesmente ausência de declaração e pagamento (omissão de operação ou prestação de serviços tributáveis), deve ser aplicada a regra do art. 173, inciso I, do CTN e do art. 107-B, §5º do COTEB (prazo decadencial contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador);
- ii) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, c/c art. 173, inciso I e parágrafo único, do CTN (prazo decadencial contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte à expedição de ato declarando a existência de dolo, fraude ou simulação ou da notificação ao sujeito passivo de medida preparatória para constituir o fato jurídico dolo, fraude ou simulação);
- iii) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente, e, havendo notificação do sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, c/c 173, parágrafo único do CTN (prazo decadencial contado a partir do recebimento da notificação pelo sujeito passivo);
- iv) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, **em data anterior à 12 de junho de 2008**, deve ser aplicada a regra do art. 107-B, §5º do COTEB;
- v) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, **em data posterior à 12 de junho de 2008**, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Esse entendimento foi objeto de Consolidação pela Procuradoria Estadual no Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0.

Portanto, tratando-se de lançamento de ofício corretivo dos atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte, relacionados a cobranças de imposto por recolhimento a menor, utilização indevida de crédito fiscal e multa percentual de imposto não pago por antecipação, porém com recolhimento na saída subsequente, via tributação normal, nos encontramos diante de situações que se enquadram na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de “anticipar” o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade.

No caso concreto o A.I. em exame foi lavrado em 10/06/2015, com ciência ao contribuinte em 30/06/2015. Os fatos geradores anteriores a 30/06/2010, ou seja, concretizados antes do interstício de 5 (cinco) anos, com datas de ocorrências em 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010 e 31/05/2010, foram atingidos pela decadência. Os créditos tributários reclamados naquelas datas ficam extintos, incidindo neste caso a regra do art. 156, inc. V, do CTN, que apresenta o seguinte teor:

*Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:*

*(...)*

*V – a prescrição e a decadência.*

No que se refere ao mérito das infrações impugnadas, a defesa apontou erro na quantificação do crédito de ICMS da Infração 01 do A.I. - Operações com produtos enquadrados no Regime de Substituição Tributária. De acordo com a Descrição dos Fatos, a Impugnante foi acusada de ter recolhido a menor o ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. A defesa afirmou que a fiscalização não atentou para o fato de que uma parcela das mercadorias objeto da respectiva exigência de imposto está sujeita à antecipação do recolhimento do ICMS, em razão do regime de Substituição Tributária, estabelecida na legislação do Estado da Bahia (artigo 353, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto/BA, nº 6.284/1997, vigente à época da ocorrência das operações). Frisou que essas operações se referem às saídas de preparações a base de farinha de trigo que estão sujeitas à antecipação do imposto por ocasião de sua alienação no Estado da Bahia, conforme item 11.4.1, do citado art. 353, II, do RICMS/BA, que abarca os seguintes produtos: (...) “*macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo - NCM 1902.1*”. Pede a decretação de nulidade da cobrança vinculada a esses produtos. Na fase de informação fiscal o autuante, ao rebater as razões defensivas, discorreu que a parcela da autuação impugnada pelo sujeito passivo se refere a operações acobertadas por Notas Fiscais de Saídas dos produtos: *Disco de Pizza F-35; Disco de Pizza F-25; Massa para Pizza F 30 Luiggi Un; Massa para Pastel 500G Luiggi; Massa para Pizza Luiggi F15 Un; Massa para Pastel Rolo 1Kg Luiggi; Massa para Pastel 200G Luiggi.* Observo em concordância com a manifestação apresentada pelo autuante na peça informativa que essas mercadorias se sujeitam ao regime de tributação normal, não estando enquadradas no regime da antecipação tributária total.

O art. 353, inciso II, item 11.4.1 – abrange os itens macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo - NCM 1902.1 e os produtos da exigência fiscal são massas de pizza, recheadas ou não, mas todas submetidas a processo de pré-cozimento na fase de industrialização. Por essas circunstâncias verifico que são produtos não enquadrados no dispositivo do RICMS mencionado na impugnação. Deve ser mantida a cobrança parcial do item 01, do Auto de Infração, no que se refere às parcelas mensais impugnadas e também no tocante às parcelas não impugnadas, excluídos os meses alcançados pela decadência (jan. a maio de 2010), conforme fundamentação tracejada linhas acima. Não há, portanto, a nulidade suscitada pela defesa. Dessa forma a infração 01 passa a ter a seguinte composição:

DEMONSTRATIVO INFRAÇÃO 01				
Ocorrência	Vencimento	Multa (%)	VI. Histórico (R\$)	VI. Julgado/Principal (R\$)
30/06/2010	09/07/2010	60	375,13	375,13
31/07/2010	09/08/2010	60	542,81	542,81
31/08/2010	09/09/2010	60	414,40	414,40
30/09/2010	09/10/2010	60	411,29	411,29
31/10/2010	09/11/2010	60	366,55	366,55
30/11/2010	09/12/2010	60	235,57	235,57
31/12/2010	09/01/2011	60	596,02	596,02
TOTAL			2.941,77	2.941,77

O outro item do A.I. impugnado no mérito, foi a infração 05. A defesa arguiu a ilegitimidade da exigência de ICMS sobre as aquisições de mercadorias, com posterior saída tributada, que compõem a infração 05, relacionada com a auditoria de crédito fiscal indevido de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição/antecipação tributária. A defendant a partir do confronto entre o Demonstrativo Fiscal anexo ao Auto de Infração e os arquivos fiscais da Impugnante, verificou que as mercadorias cujo respectivo imposto foi creditado indevidamente, a título de antecipação, saíram posteriormente de seu estabelecimento, ocasião em que foram devidamente tributadas com base na alíquota interna. Que muito embora, por um lapso, a

Impugnante tenha se creditado do imposto recolhido por antecipação, o tributo foi devidamente recolhido por ocasião da posterior saída das mercadorias. Que conforme Demonstrativo anexo (**Doc. 05 – fl. 289**), elaborado pela Impugnante com base nos dados constantes do AI, os produtos que fundamentaram as operações questionadas foram posteriormente tributados, conforme atestam as Notas Fiscais de Saída emitidas e respectivos registros em seus Livros Fiscais, também acostados nesta oportunidade (**Doc. 10 – fls. 299 a 341**). Consignou que os produtos mencionados neste item da impugnação são os seguintes: “PEITO CHESTER DEF PHV KG” e “VINHO BCO LIEBFRAUMILCH 750ML”, reiterando que houve a respectiva tributação do ICMS, calculada sob a alíquota interna, conforme documentos fiscais listados às fls. 220 a 223 da peça de defesa. Sustenta, portanto a defesa, que a sua conduta não implicou qualquer prejuízo ao Erário de modo que requer que sejam excluídas da autuação o imposto correspondente e a multa de 60% calculada sobre o referido montante.

Na fase de informação fiscal, o autuante declarou que o RICMS/97, no art. 97, inciso IV, veda expressamente a utilização de crédito fiscal de ICMS nas entradas de mercadorias cujo imposto foi pago por antecipação ou substituição tributária e que há decisões do CONSEF seguindo essa linha de entendimento, conforme Acórdão nº 0247-02/12.

As provas juntadas pela defesa, contidas no Demonstrativo anexo (**Doc. 05 – fl. 289**), elaborado pela Impugnante com base nos dados constantes do A.I., com a indicação dos produtos que fundamentaram as operações questionadas (“PEITO CHESTER DEF PHV KG” e “VINHO BCO LIEBFRAUMILCH 750ML”), revelam que houve saídas subsequentes tributadas dos produtos enquadrados no regime da S.T., acobertadas pelas respectivas Notas Fiscais e com os correspondentes registros nos Livros Fiscais da empresa, também acostados no PAF (**Doc. 06 - fl. 291; Doc. 07 – fl. 293; Doc. 08, fl. 295; Doc. 10, fl. 297; e, Doc. 10 – fls. 299 a 341**). Observo ainda que os referidos documentos acima citados não foram objeto de contestação por parte do autuante no que se refere à veracidade dos fatos, quanto à tributação normal das mercadorias nas saídas subsequentes.

Nessa situação não há que se falar em creditamento indevido com exigência do imposto (descumprimento de obrigação principal) sobre as operações com mercadorias enquadradas no regime da S.T. que tiveram saídas subsequentes tributadas pela alíquota interna. Remanesce neste caso tão somente a possibilidade de aplicação, de ofício, da multa prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96, com a seguinte redação:

*Art. 42 – (...)*

*(...)*

*II – 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

- d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;*  
*(...)*  
*§ 1º - No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”;*

Diante da previsão legal acima citada, aplico, de ofício, e com fundamento no art. 157 do RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, a multa prevista na lei de regência do ICMS, considerando que não houve descumprimento de obrigação principal, mas o contribuinte agiu em contrariedade às normas que regulam a substituição tributária interna, com pagamento do imposto somente na etapa de saída, caracterizando assim a intempestividade dos recolhimentos e o descumprimento de normas instrumentais de registro fiscal.

Julgo, portanto, parcialmente procedente a infração 05, que passa a ter composição descrita na planilha abaixo, com a exclusão dos meses atingidos pela decadência:

DEMONSTRATIVO INFRAÇÃO 05				
Ocorrência	Vencimento	Multa (%)	VI. Histórico (R\$) Imposto	VI. Julgado/Principal (R\$) Multa de 60% do imposto
30/06/2010	09/07/2010	60	3.072,41	1.843,45
31/07/2010	09/08/2010	60	4.796,45	2.877,87
31/08/2010	09/09/2010	60	2.819,04	1.691,42
30/09/2010	09/10/2010	60	2.658,37	1.595,02
31/10/2010	09/11/2010	60	1.729,52	1.037,71
30/11/2010	09/12/2010	60	4.179,42	2.507,65
31/12/2010	09/01/2011	60	2.001,77	1.201,06
<b>TOTAL</b>			<b>21.256,98</b>	<b>12.754,18</b>

Diante do acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo contribuinte em relação às parcelas que foram reconhecidas e pagas. O Auto de Infração passa ter a seguinte composição, por ocorrência e valor total, com a exclusão dos períodos mensais alcançados pela decadência (janeiro a maio de 2010):

Infração 01 – R\$2.941,77  
 Infração 02 – R\$5.679,94  
 Infração 03 – R\$45.534,51  
 Infração 04 – R\$175.433,52  
 Infração 05 – R\$12.754,18(multa)  
 Infração 06 – R\$189,26  
 Infração 07 – R\$139.993,21  
 Infração 08 – R\$92.794,50  
 Infração 09 – R\$16.413,23  
 Infração 10 – R\$230.141,37  
 Infração 11 – R\$20.556,25 (multa)  
**TOTAL – R\$742.431,75**

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 147771.0001/15-0, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$709.121,31**, acrescido das multas de 60% sobre R\$476.333,60 e de 100%, sobre R\$232.787,71, previstas, respectivamente, no art. 42, inciso II, alíneas "a" e "d", inc. VII, letras "a" e "b" e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de penalidades por descumprimento de obrigações instrumentais, no valor de **R\$33.310,43**, previstas no art. 42, inciso II, letras "d" e c/c o § 1º, do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios previstas na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

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

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO– RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR