

A. I. N° - 298958.0036/17-0
AUTUADO - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.
AUTUANTE - JOSMAN FERREIRA CASAES
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27.07.2018

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0104-05/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAR O ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO. b) MATERIAIS ADQUIRIDOS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. c) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. d) MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES ISENTAS OU COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. Revisão dos valores autuados na fase de informação fiscal. Exclusão de valores estornados pelo contribuinte na sua escrita fiscal, de produtos não submetidos ao regime de substituição tributária e de produto submetido ao regime de tributação normal (bacalhau). Excluídos também os valores atingidos pela decadência – aplicação ao caso das disposições do art. 150, § 4º, do CTN. Não acolhidas as alegações defensivas no tocante à aplicação da Súmula 166 do STJ. 2. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. a) DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O APURADO NOS LIVROS FISCAIS. Excluídos os valores atingidos pela decadência. b) APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Revisão dos valores autuados na fase de informação fiscal. Exclusão das operações com produtos denominados “compostos lácteos”, a partir de 01/08/2013. Retirados da autuação as transferências internas com base em Incidente de Uniformização da PGE e os fatos geradores atingidos pela decadência. Não acolhidas as alegações defensivas no tocante à aplicação da Súmula 166 do STJ. Mantida no A.I. tão somente as operações de saídas promovidas através de ECF. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS, DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS, REGULARMENTE ESCRITURADAS. Mantida a exigência fiscal em relação ao produto “salgadinho industrializado”. Retirados da autuação as transferências internas com base em Incidente de Uniformização da PGE e os fatos geradores atingidos pela decadência. Não acolhidas as alegações defensivas no tocante à aplicação da Súmula 166 do STJ. Infração insubstancial em relação tão somente às saídas internas processadas através de ECF (Equipamento Emissor de Cupom Fiscal). 4. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração não contestada pela defesa quanto

aos bens adquiridos para o ativo fixo. Excluída da autuação parte da exigência fiscal no tocante ao DIFAL de materiais para uso e consumo em decorrência da extinção parcial dos créditos reclamados pela decadência (jan/2012 a set/2012). **5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS (EFD). DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.** a) MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO; b) MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. Não acolhida a preliminar de decadência no tocante ao descumprimento de obrigações acessórias. Fatos parcialmente elididos pela defesa. Refeitos os cálculos na fase de informação fiscal, reduzindo-se os valores das multas. Excluídos da exigência fiscal os fatos geradores relacionados ao descumprimento de obrigação principal, ocorridos no período entre 31/01/2012 e 30/09/2012, em razão da extinção dos débitos fiscais pela perda do Estado do direito de processar o lançamento fiscal de ofício. Aplicação do art. 150, § 4º, do CTN (Código Tributário Nacional) e Incidente de Uniformização da PGE/PROFIS. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 26/09/2017, com ciência ao contribuinte em 02/10/2017, através de intimação pessoal, contendo 11 (onze) imputações fiscais verificadas nos exercícios de 2012 e 2013, totalizando o valor principal de R\$787.815,79. As infrações imputadas ao sujeito passivo apresentaram as seguintes descrições:

INFRAÇÃO 01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Valor exigido: R\$60.221,23, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor exigido: R\$8.711,35, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Valor exigido: R\$232.226,88, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 04 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Valor exigido: R\$35.314,64, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 05 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Valor exigido: R\$137.214,25, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 06 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. Valor exigido: R\$22.606,83, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 07 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor exigido: R\$242.989,68 acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 08 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor exigido: R\$13.072,49 acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 09 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a uso do estabelecimento. Valor exigido: R\$16.269,05 acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 10 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens e serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% sobre o valor das entradas. Valor exigido: R\$9.480,98.

INFRAÇÃO 11 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% sobre o valor das entradas. Valor exigido: R\$9.708,41.

A peça de defesa foi protocolada no CONSEF em 30/11/2017 e se encontra anexada ao PAF às fls. 319 a 357. A mesma foi subscrita por advogado devidamente habilitado a atuar no processo através do instrumento de procura juntado às fls. 359/360 e posterior ato de substabelecimento – fl. 361 (Doc. 01 da peça impugnatória).

Após ressaltar a tempestividade da peça defensiva e fazer uma síntese da autuação a impugnante suscitou a decadência parcial dos créditos reclamados no Auto de Infração, considerando que a ciência do lançamento se deu em 02/10/2017 e o período autuado abrangeu o intervalo entre 01/2012 e 12/2013.

Sustenta que estão extintos pela decadência os créditos lançados entre 01/2012 a 09/2012 e fundamenta a aplicação desse entendimento nas disposições do art. 150, § 4º do CTN que prevê o início da contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador do tributo.

A fiscalização por sua vez teria sustentado a aplicação da regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, que tem como marco inicial o 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Corroborando a tese da decadência, a Impugnante trouxe em destaque recentíssimo julgamento do Auto de Infração nº 279757.0085/15-0, pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme Acórdão CJF nº 0265-11/16, no qual foi reconhecida a decadência do lançamento do crédito tributário pela aplicação do §4º do art. 150 do CTN em detrimento do inciso I do art. 107-A do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (vigente à época dos fatos geradores), em caso idêntico ao presente com uma empresa do mesmo grupo empresarial da autuada.

Passou em seguida a discorrer sobre a MUDANÇA DE POSIÇÃO DO CONSEF SOBRE DECADÊNCIA, frisando que no julgamento do referido PAF, o Conselheiro Relator votou pelo provimento do Recurso Voluntário do Contribuinte para reconhecer a incidência do fenômeno da decadência e reduzir o valor lançado, conforme demonstrativo constante do seu voto. Destacou ainda que na sessão de julgamento, o representante da PGE emitiu parecer oral no sentido de acatamento da alegação de decadência. Ao final do julgamento, todos os Conselheiros integrantes da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF concordaram pela aplicação da decadência.

Frisou que a mudança de posicionamento no âmbito do CONSEF deveu-se à edição da Súmula Vinculante nº 8 do STF (publicada em 20/06/2008), a qual fixou o entendimento de que as normas tributárias atinentes ao prazo decadencial somente podem ser veiculadas por lei complementar federal.

Reproduziu na peça defensiva trechos do voto exarado pelo Conselheiro Relator da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal e destacou ser este julgado um importante precedente firmado no âmbito do CONSEF, cujos fundamentos merecem ser debatidos pelos Conselheiros da Câmara de Julgamento, considerando o relevante fundamento e que a própria PGE vem recomendando que não mais venha a ser aplicada a regra do inciso I do art. 107-A do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB nos julgamentos com data posterior à expedição da Súmula Vinculante nº 08, ou seja, dia 12/06/2008.

Reiterou o pedido para que seja reconhecida a decadência parcial dos valores cobrados no Auto ACÓRDÃO JJF Nº 0104-05/18

de Infração ora impugnado, excluindo-se os valores exigidos do período de 01/2012 a 09/2012.

Mais à frente a defesa passou a discorrer acerca DA AUSÊNCIA DE FATO GERADOR DO ICMS, ou seja, INEXISTÊNCIA DE MERCANCIA E CONSEQUENTE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA nas operações de transferências internas entre estabelecimentos da autuada, tratando-se de simples remessa dos bens do estabelecimento da autuada para outros estabelecimentos seus localizados na Bahia.

Sobre esse tema reproduziu na peça defensiva lições doutrinária de diversos tributaristas brasileiros, com destaque para Paulo de Barros Carvalho, Geraldo Ataliba, Roque Antonio Carraza, Marco Aurélio Greco e Anna Paula Zonari, que trazem definições acerca dos termos “operações”, “circulação” e “mercadorias”.

Nas lições de Paulo de Barros Carvalho:

“‘Operações’, ‘circulação’, e ‘mercadorias’ são três elementos essenciais para a caracterização da venda de mercadorias. Tenho para mim que o vocábulo “operações”, no contexto, exprime o sentido de atos ou negócios jurídicos hábeis para provocar a circulação de mercadorias. “Circulação”, por sua vez, é a passagem das mercadorias de uma pessoa para outra, sob o manto de um título jurídico, com a consequente mudança de patrimônio. Já o adjunto adnominal ‘de mercadorias’ indica que nem toda a circulação está abrangida no tipo proposto, mas unicamente aquelas que envolvam mercadorias”. (Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, São Paulo, pág. 648).

Argumenta a defesa que o fato gerador do ICMS é a operação de circulação de mercadoria, assim entendida como “qualquer operação jurídica mercantil, que transfira a titularidade da mercadoria (sua propriedade ou posse), como a compra e venda, a dação em pagamento, etc.; além disso, é necessário que ocorra circulação, representativa da tradição, como fenômeno jurídico de execução de ato ou negócio translativo da posse-indireta ou da propriedade da mercadoria.” As referidas circunstâncias não teriam acontecido no caso concreto, pois houve mera circulação física entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Frisa mais uma vez a impugnante que incidência do ICMS pressupõe a compra e venda de mercadorias (transferência de propriedade do bem comercializado) com intuito negocial. O aspecto material da hipótese de incidência tributária é representado por um negócio jurídico assentido entre as partes consistente na entrega de mercadoria mediante remuneração em pecúnia. Porém, no presente caso, é forçoso reconhecer que a relação jurídica obrigacional que dá origem à obrigação tributária não se perfaz com a simples remessa de bens de um estabelecimento a outro da própria da Contribuinte.

Em acréscimo, sublinhou que sendo a base de cálculo do ICMS uma dimensão do valor da operação da qual resulta a circulação de mercadoria do patrimônio de uma pessoa para o de outra, chega-se facilmente à ilação de que, no caso ora examinado, em que não se tem circulação jurídica de mercadoria apta a ensejar a tributação pelo imposto estadual, sem valor econômico, a insistência na alegação em favor de seu recolhimento implica na afirmativa de que a sua base de cálculo é zero. **Ou melhor, relevando** que a base de cálculo do ICMS é o valor da operação de que decorrer a saída de mercadoria, resta claro que, na hipótese presente, a base de cálculo, a se insistir na incidência do imposto, é zero, haja vista que a operação que transfere os bens entre estabelecimentos da autuada é desprovida de valor econômico.

Reproduzindo lições de **Marco Aurélio Greco** e **Anna Paula Zonari** acerca do tema, a defesa destacou os seguintes trechos, *ipsis litteris*:

“Como a lei não pode alterar a Constituição, é evidente que não havendo operação, o momento escolhido pela lei, para reconhecer essa matéria, é fato irrelevante. Nesse caso, a saída em si mesmo considerada, nada significa. Mera entrada, ou simples saída, não são circunstâncias expressivas de operação inexistente. O aspecto

temporal, juridicamente válido, é só o que perfaz uma hipótese de incidência, devendo pois, no caso, ser consequência – logicamente compatível – de uma operação.

Logo, se houver saída, ou se houver entrada como simples fato físico, desvinculado de negócio qualificado como operação tributável, não há incidência. São exemplos eloquientes disso a requisição, as desapropriações, o furto, a remoção por autoridade pública, a mudança de estabelecimento, remessas diversas, que não por força de operações, como constitucionalmente pressupostas (caso de conserto, depósito etc.), entre outros.

Em todos esses casos, há saída e não poder haver ICM por ausência, na integração de fato imponível, do elemento material consistente no negócio constitucionalmente referido como operação. (E, de resto, o que já reconheceu o STF, ao julgar, p. ex., os RE – 74363 e 74852, RDA 113/64 e RDA 114/71).

Ratificando a tese acima exposta, a autuada, o contribuinte, na peça defensiva, frisou que o entendimento unívoco da jurisprudência pátria sobre o assunto é no mesmo sentido da que está sendo sustentada nessa defesa administrativa.

Disse que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ, em reiteradas manifestações, afastou, expressamente, a fundamentação, na qual se baseou a autuação ora combatida. Ressaltou que tal questão foi pacificada que o Superior Tribunal de Justiça com a edição da Súmula nº 166. Em razão da multiplicidade de recursos versando sobre a mesma matéria, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula nº 166 e, assim, consagrou o entendimento, há muito pacificado, no sentido de que a mera saída de um bem do contribuinte para outro estabelecimento de sua titularidade não se enquadra na hipótese de incidência do ICMS. Reproduziu o teor da Súmula 166, com a seguinte redação:

“Súmula 166. Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Ponderou que apesar de proferido antes da edição da Lei Complementar nº 87/96, tal enunciado permanece aplicável à hipótese vertente, na medida em que os julgados em que se baseou, fundavam-se justamente na impossibilidade da tributação do ICMS em remessas de bens entre estabelecimentos de um mesmo titular e que tal entendimento continua sendo reiteradamente aplicado pelo STJ, inclusive em função do acórdão em sede de Recurso Repetitivo pelo Tema 259 – REsp nº 1.125.133/SP – Relator **Ministro Luiz Fux**, cuja ementa foi transcrita na peça de defesa.

Em decorrência do quanto exposto a defesa conclui que havendo a transferência física das mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular sem o intuito comercial, não há que se falar no conceito de custo da mercadoria para formar a base de cálculo de transferência e por essa razão não deveria ser exigido o ICMS, de acordo com a Súmula 166, do STJ.

Passou a defesa, em seguida, a discorrer sobre as demais questões de mérito em relação a cada uma das infrações.

No tocante à INFRAÇÃO 01, a acusação fiscal foi de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Após reiterar o pedido de exclusão dos valores atingidos pela decadência, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**), a defesa afirmou que a fiscalização incorreu em equívoco por não ter observado os valores estornados no Livro Registro de Apuração do imposto, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**).

Na INFRAÇÃO 02 a acusação fiscal foi de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Após reiterar o pedido de exclusão dos valores atingidos pela decadência, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**), a defesa declarou que a fiscalização incorreu em equívoco por não ter

observado os valores estornados no Livro Registro de Apuração, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**).

Na INFRAÇÃO 03 a acusação fiscal foi de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por Substituição Tributária. Após reiterar o pedido de exclusão dos valores atingidos pela decadência, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**), a defesa declarou que a fiscalização incorreu em diversos equívocos. Primeiro por não ter observado a não incidência do ICMS nas transferências internas entre estabelecimentos da autuada. O segundo equívoco da Fiscalização foi não ter observado a existência de produtos estornados no LRA (Livro de Apuração do ICMS) pelas notas fiscais. Outro equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação produtos que não fazem parte da Substituição Tributária (massas recheadas, repelentes e colchão inflável). Por fim, deixaram de ser consideradas as notas fiscais de devolução, notas fiscais com crédito indevido referente às vendas com débito indevido, que se anulam, tudo conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**).

Na INFRAÇÃO 04 a acusação fiscal foi de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Após reiterar o pedido de exclusão dos valores atingidos pela decadência, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**), a defesa declarou que a fiscalização incorreu em diversos equívocos. Primeiro por não ter observado a não incidência do ICMS nas transferências internas entre estabelecimentos da autuada (**INEXISTÊNCIA DE MERCANCIA E CONSEQUENTE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA**). O segundo equívoco da Fiscalização foi não ter observado a existência de produtos estornados no LRA (livro Registro de Apuração do ICMS) pelas notas fiscais. Outro equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação o produto bacalhau que não é isento, por ser pescado salgado tributado normalmente. Por fim, o último equívoco que teria sido cometido pela Fiscalização foi a inclusão no lançamento de notas fiscais de devolução, notas fiscais com crédito indevido referente às vendas com débito indevido, que se anulam, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**).

Na INFRAÇÃO 05 a acusação fiscal foi de falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Após reiterar o pedido de exclusão dos valores atingidos pela decadência, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**), a defesa declarou que a fiscalização incorreu em diversos equívocos. Primeiro por não ter observado a não incidência do ICMS nas transferências internas entre estabelecimentos da autuada (**INEXISTÊNCIA DE MERCANCIA E CONSEQUENTE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA**). O segundo equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação o produto salgadinho industrializado que faz parte da Substituição Tributária, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**).

Na INFRAÇÃO 06 a acusação fiscal foi de recolhimento a menor do ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. A defesa alegou que o equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação valores apanhados pela decadência, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**). Requeru, mais uma vez, que seja reconhecida a decadência parcial dos valores lançados no auto de infração ora impugnado, excluindo-se os valores cobrados do período de 01/2012 a 09/2012.

Na INFRAÇÃO 07 a acusação fiscal foi de recolhimento a menor do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Após reiterar o pedido de exclusão dos valores atingidos pela decadência, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**), a defesa declarou que a fiscalização incorreu em diversos equívocos. Primeiro, por não ter observado a não incidência do ICMS nas transferências internas entre estabelecimentos da autuada (**INEXISTÊNCIA DE MERCANCIA E CONSEQUENTE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA**). O segundo equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação o produto composto lácteo, a partir de 01/08/2013, com alíquota interna de

7%. O outro equívoco da Fiscalização foi não ter observado a alíquota correta de 12% (produtos nacionais) e de 4% (produtos importados) nas transferências interestaduais entre os Estados da Bahia e de Sergipe, tudo conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**).

Na INFRAÇÃO 09 a acusação fiscal foi de falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento. A defesa alegou que o equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação valores apanhados pela decadência, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**). Requeru, mais uma vez, que seja reconhecida a decadência parcial dos valores cobrados no auto de infração ora impugnado, excluindo-se as quantias cobradas do período de 01/2012 a 09/2012.

Na INFRAÇÃO 10 a acusação fiscal foi de entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Após reiterar o pedido de exclusão dos valores atingidos pela decadência, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**), a defesa declarou que a fiscalização incorreu no equívoco de não ter observado as Notas Fiscais escrituradas no Livro Registro de Entradas, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**).

Na INFRAÇÃO 11 a acusação fiscal foi de entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal. Após reiterar o pedido de exclusão dos valores atingidos pela decadência, conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**), a defesa declarou que a fiscalização incorreu no equívoco de não ter observado as Notas Fiscais escrituradas no Livro Registro de Entradas, tudo conforme planilha constante do CD em anexo (**DOC. 03 – fl. 372**).

A defendant, frente aos fundamentos os documentos anexados à impugnação, sustenta, com base nos princípios da verdade material e da ampla defesa, a necessidade de remessa do processo em diligência fiscal, no sentido de se determinar ampla revisão do levantamento da Fiscalização, com base nas planilhas anexadas à presente defesa, bem como na documentação a ser apresentada na fase da diligência, a fim de adequá-lo à realidade.

Formulou quesitos, reproduzidos às fls. 355/356 dos autos, dirigidos ao revisor da Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC).

Finalizou a peça defensiva pedindo que seja dado INTEGRAL PROVIMENTO à presente Impugnação Administrativa, a fim de que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente.

Foi prestada INFORMAÇÃO FISCAL em 29 de dezembro de 2017, subscrita pelo autuante, peça processual que se encontra anexada às fls. 376 a 401 dos autos.

No tocante à preliminar de decadência, afirmou que não obstante o labor despendido no exercício legal do seu direito de defesa, a Autuada, envidou esforços em vão, com o escopo de confundir os julgadores, uma vez que os valores constantes do Auto de Infração em tela foram apurados por meio de lançamento de ofício, modalidade esta, passível de ser aplicada a todos os tributos. Frisou que o lançamento de ofício é aquele resultante da ação exclusiva do agente fiscal, sem qualquer colaboração do Sujeito Passivo Tributário e que os valores reclamados, através do Auto de Infração em lide, não foram sequer apurados pelo contribuinte, pelo contrário, foram apurados por ação direta do Autuante.

Para os casos de lançamento de ofício, sustenta que a regra geral para a contagem do início do prazo decadencial de cinco anos é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tudo conforme redação do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional. Logo, o primeiro dia do exercício seguinte é o dia 1º de Janeiro, e não o primeiro dia útil do ano, pois, o ano civil coincide com o exercício financeiro e o prazo de decadência não se interrompe, nem se suspende.

No caso concreto afirmou que o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o próprio exercício em que houve a ocorrência dos respetivos fatos geradores. Desse modo, a partir de 01/01/2012 contar-se-ia, a começar do zero, os cinco anos de decadência. 01/01/2012 será o marco inicial do primeiro ano para contagem do prazo decadencial, o qual se esgotaria em 01/01/2017, valendo aludir, que no PAF sob análise, a ciência foi dada ao contribuinte na data de 02/10/2017, portanto, bem antes do prazo de ocorrência da decadência, prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25-10-1966.

Discorreu que o lançamento de ofício é aquele em que a autoridade administrativa fiscal, que dispõe de dados para efetuar a cobrança do tributo, o faz, sem auxílio nenhum do sujeito passivo. Que o prazo indicado no artigo 173, I do CTN, é a regra geral de contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário em relação aos tributos lançados de ofício, bem como, a alguns outros tipos de lançamento, conforme veremos posteriormente.

Em seguida pontuou que a regra da decadência prevista no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, é aplicada quando o contribuinte apura o imposto não o recolhe ou, o recolhe parcialmente. Nesse caso, tanto a doutrina como a jurisprudência são pacíficas, quanto à aplicação da regra de decadência presente no art. 150 do CTN. Declarou que essa não é a situação do fato do caso concreto, aqui analisado, que envolveu lançamento de ofício, constituído a partir da iniciativa exclusiva do agente fiscal, sem qualquer colaboração da parte do sujeito passivo tributário. Ponderou que nos termos das lições ministradas pelo Professor Hugo de Brito Carvalho, tal entendimento pode ser aplicado a todas as espécies tributárias, em todas as suas modalidades de lançamento.

Enfatizou, mais uma vez, que no caso concreto do Auto de Infração ora impugnado, o contribuinte escriturou os documentos fiscais e apurou um valor do imposto e o recolheu. Em relação a este valor que o contribuinte apurou e recolheu, não há qualquer contestação, e o mesmo está sendo homologado. Todavia, a sua escrituração fiscal encontra-se eivada de erros os mais diversos, tais como: utilização indevida de benefício fiscal; erro na determinação da base de cálculo do imposto; falta de retenção do ICMS na condição de contribuinte substituto, nas saídas destinadas a contribuintes não inscritos ou em situação cadastral irregular e falta de estorno de crédito apropriado em valor superior ao permitido.

Para os tributos lançados de ofício, disse que são cristalinos, tanto para doutrina como para a jurisprudência, o entendimento de que a contagem do prazo decadencial submete-se aos ditames do inciso I, do artigo 173, do Código Tributário Nacional, ou seja, ela inicia a contagem no primeiro dia do exercício seguinte, no caso sob análise, 01/01/2017, em relação às operações efetuadas pelo contribuinte no exercício de 2012.

Por sua vez, o parágrafo único do artigo 173 do CTN, prescreve que o direito de constituir o crédito tributário, extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. Neste caso, o termo inicial do prazo decadencial é antecipado se, antes do dia 1º de janeiro, se o sujeito passivo for notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Em se tratando de crédito tributário não declarado, o prazo decadencial é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou, da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Trata-se de hipótese de lançamento de ofício, realizado pela autoridade fiscal para constituir o crédito tributário não declarado pelo contribuinte por auto de infração.

Reproduziu na peça defensiva decisão originária do STJ, no Resp nº 909.570, Rel. Min. Francisco Falcão, j. em 24/04/2007.

Enfatizou, mais à frente, que o lançamento direto, de ofício ou *ex officio* é a modalidade mais tradicional no direito brasileiro. Nela, o procedimento de lançamento é completamente feito pelo

sujeito ativo. Sua utilização é frequente em impostos lançados a partir de dados cadastrais, mas vem sendo substituído por outras formas de constituição. Também é usado em caso de declarações prestadas de forma irregular. Um exemplo de sua utilização é o IPTU.

Sobre o tema, transcreveu na peça informativa decisões originárias do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais; da Câmara Superior do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo; do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no AgRg no REsp 1199262/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 09/11/2010; REsp 842.413/MG, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 19.10.2006; REsp 979.228/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 16.4.2009; no AgRg no Ag 1273246/RS. Rel. Min. Mauro Campbell Marques. DJe 03/09/2010; e no **Processo REsp 1202230/RS, Recurso Especial 2010/0123651-0 – Data do julgamento: 11/10/2011 – Publicação: DJe 18/10/2011.**

Ao ingressar nas demais questões de mérito suscitadas na peça de defesa, o autuante passou a discorrer acerca de cada uma das infrações que compõem a peça de lançamento.

Na INFRAÇÃO 01, que trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, o autuante reconheceu como procedente em parte as alegações da suplicante tendo identificado o estorno de crédito referentes aos meses de outubro/2012 no montante de R\$ 4.354,33 e dezembro/2012 no valor de R\$32.116,27; fevereiro/2013 no montante de R\$19.834,15 e dezembro/2013 no valor de R\$212,36. Refez as planilhas dessa ocorrência levando em consideração os montantes estornados, que foram anexadas este PAF, remanescendo um crédito tributário no total principal de R\$3.704,12.

Na INFRAÇÃO 02 que trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, o autuante também reconheceu como procedente em parte as alegações da suplicante, tendo identificado o estorno de crédito referente aos meses de outubro/2012, no montante de R\$1.277,50; dezembro/2012, no montante de R\$70,55; janeiro/2013, no montante de R\$380,67; fevereiro/2013 no valor de R\$391,45; março/2013, no montante de R\$77,00; abril/2013 no montante de R\$175,62; maio/2013 no montante de R\$430,43; julho/2013, no montante de R\$62,35; setembro/2013, no montante de R\$45,24; outubro/2013, no montante de R\$287,60 e novembro/2013 no valor de R\$49,31. Refez as planilhas dessa ocorrência, levando em consideração os montantes estornados e anexou novas planilhas ao PAF, remanescendo um crédito tributário no total principal de R\$5.463,63.

Na INFRAÇÃO 03 que contempla a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, o autuante igualmente reconheceu a procedência parcial das alegações da Autuada, haja vista, que no mês de outubro de 2012 houve o estorno no Livro Registro de Apuração da autuada do montante de R\$2,57, bem como nos meses de fevereiro de 2013, no montante de R\$354,11; maio de 2013, no montante de R\$7,62; julho/2013, no montante de R\$1.005,05; agosto de 2013, no montante de R\$1.618,39; setembro/2013, no montante de R\$243,16; outubro de 2013, no montante de R\$131,84; novembro de 2013, no montante de R\$435,38; e, dezembro de 2013, no montante de R\$629,47; valores estes lançados nas novas planilhas de débito. Informou também a exclusão das planilhas de débito das mercadorias MASSAS RECHEADAS, REOELESTES (repelentes de uso tópico) e COLCHÃO INFLÁVEL, por tratar-se de produtos que não fazem parte da substituição tributária. Não acatou, todavia, as alegações defensivas no tocante à aplicação ao caso das disposições da Súmula 166 do STJ. Disse que a infração em lide decorreu da apropriação de créditos indevidos e a evocação da Súmula 166 do STJ, lhe pareceu inadequada, pois se existe a vedação quanto ao uso dos créditos sobre as entradas de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, independentemente da origem, a autuada se apropriou de tais créditos. O remédio jurídico-fiscal adequado, para ilidir tempestivamente tal procedimento seria a promoção dos competentes estornos de crédito, fato esse, que não foi afastado pela deficiente. Frente a esse entendimento, sustenta o autuante, remanescer ainda um crédito fiscal de ICMS em favor da Fazenda Pública Estadual no montante principal de R\$228.528,79 para esta infração.

Na INFRAÇÃO 04 o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. O autuante afirmou que procedem parcialmente as alegações da Autuada, haja vista, que nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2012 houve o estorno no Livro Registro de Apuração do contribuinte, nos montantes de R\$6.296,31, R\$9.628,05 e R\$3.490,96, bem como nos meses de janeiro de 2013 no montante de R\$1.180,20; fevereiro de 2013 no montante de R\$1.301,03; março de 2013 no montante de R\$2.580,19; maio de 2013 no montante de R\$85,34 e setembro de 2013 no montante de R\$297,00. Declarou ainda que efetuou a exclusão das planilhas de débito da mercadoria FILÉ DE BACALHAU COSTA SUL C/PELE KG, por se tratar de produto sujeito à tributação normal pelo ICMS. Informou, por fim, que procedeu ao refazimento das planilhas levando em consideração os montantes estornados e excluídos, que foram anexados ao PAF, remanescendo para esta infração o crédito tributário no total principal de R\$14.772,20.

Na INFRAÇÃO 05, que contém a imputação de falta de recolhimento do ICMS em razão do contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, o autuante refutou as alegações defensivas, afirmando que a partir das planilhas anexadas ao PAF, às fls. 152 a 176, restou comprovado que a empresa autuada promoveu a saída de mercadorias tributadas, sem a devida tributação, inclusive em relação aos alegados salgadinhos industrializados, pois, o NCM (19059090) deste produto não faz parte das mercadorias sujeitas à substituição tributária. Não acatou, também, as alegações defensivas no tocante à aplicação ao caso das disposições da Súmula 166 do STJ. Disse que a infração em lide decorreu da “apropriação de créditos indevidos” e a evocação da Súmula 166 do STJ lhe pareceu inadequada, pois se existe a vedação, quanto ao uso dos créditos indevidos, e independentemente da origem dos citados créditos, para ilidir tempestivamente tal procedimento só seria possível a promoção dos competentes estornos de crédito, fato esse, que não foi afastado pela defendant. Concluiu pela manutenção do valor integral dessa infração.

Na INFRAÇÃO 06 que envolveu a acusação de recolhimento a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, as alegações defensivas ficaram restritas à extinção dos créditos tributários pela decadência, questão já abordada anteriormente na peça informativa. O autuante manteve a integralidade dos valores lançados neste item.

Na INFRAÇÃO 07, em que foi imputado ao contribuinte o recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, o autuante reconheceu a procedência parcial das alegações defensivas, quando à indevida inclusão do produto composto lácteo, a partir de 01/08/2013, que passou a ser tributado pela alíquota de 7%. Não acatou, todavia, as alegações defensivas no tocante à aplicação ao caso das disposições da Súmula 166 do STJ. Disse que a infração em lide decorreu da apropriação de créditos indevidos e a evocação da Súmula 166 do STJ, lhe pareceu inadequada, pois se existe a vedação, quanto ao uso dos créditos sobre as entradas de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, independentemente da origem, a Autuada se apropriou de tais créditos. O remédio jurídico-fiscal adequado, para ilidir tempestivamente tal procedimento seria a promoção dos competentes estornos de crédito, fato esse, que não foi afastado pela defendant. Frente a esse entendimento sustenta o autuante a manutenção parcial dessa cobrança, após exclusão das planilhas de débito do produto composto lácteo, do período de 01/08/2013 a 31/12/2013 que foram anexadas a este PAF, remanescendo para esta Infração um crédito tributário no montante principal de R\$218.117,64.

Na INFRAÇÃO 08, que alcança a acusação de falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, o autuante declarou que o contribuinte, na peça de defesa, não se reportou a essa imputação fiscal. Trata-se de infração não impugnada em que foi mantida a respectiva cobrança no seu montante integral (R\$13.072,49).

Na INFRAÇÃO 09, com a imputação de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a uso do estabelecimento, o autuante declarou que a defesa pediu tão somente a extinção dos créditos tributários alcançados pela decadência, questão já abordada anteriormente na peça informativa. O autuante manteve a integralidade dos valores lançados neste item.

Na INFRAÇÃO 10, relacionada ao descumprimento de obrigação acessória, o contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens e serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. O autuante reconheceu a procedência parcial das alegações defensivas quanto às Notas Fiscais de nº. 34554, 14563, 41484, 110741, 50344, 42417, 47491, 47493, 47492, 47487, 47490, 47488, 124953, 124950, 124954, 124945, 47489, 124952, 142055, 29983, 47494, 124948, 290837, 124949, 124951, 124947, 5158 e 346991. Informou que procedeu à exclusão daqueles documentos fiscais da planilha de débito, mantendo a cobrança quanto às demais Notas Fiscais de Entrada não escrituradas, e declarou, ainda, ter anexado ao PAF novas planilhas de débito para esta Infração. Remanesceu para este item o montante principal de R\$8.911,98.

Na INFRAÇÃO 11, também relacionada a descumprimento de obrigação acessória, o contribuinte deu entrada no estabelecimento, de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Também para esta Infração o autuante reconheceu parcialmente as alegações defensivas quanto às Notas Fiscais de nº. 674, 833, 71968, 6013, 124946, 1326493, 3420, 114248 e 115093, e informou que procedeu à exclusão daqueles documentos fiscais da planilha de débito, mantendo a cobrança quanto às demais Notas Fiscais de Entrada não escrituradas, e declarou, ainda, ter anexado ao PAF novas planilhas de débito para esta Infração. Remanesceu para este item o montante principal de R\$9.414,65.

Ao concluir a peça informativa pede que os valores lançados no Auto de Infração sejam parcialmente mantidos, após os expurgos efetuados, correspondente ao refazimento dos Demonstrativos de Débitos das infrações que foram alteradas, remanescendo um crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$678.075,63 (Seiscentos e setenta e oito mil setenta e cinco reais e sessenta e três centavos) acrescidos dos consectários legais pertinentes.

O contribuinte ao ser notificado do teor da informação fiscal e das correspondentes alterações processadas, com reduções de valor das infrações 01, 02, 03, 04, 07, 10 e 11, declarou, na Manifestação acostada às fls. 405 a 428 deste PAF, que a posição defendida pelo autuante, quanto à preliminar de decadência, contraria a posição atual consolidada no CONSEF sobre o tema, bem como os posicionamentos da PGE/PROFIS (Procuradoria Geral do Estado da Bahia). Reiterou que a mudança de posicionamento no âmbito do CONSEF deveu-se à Súmula Vinculante nº 08, publicada em 20/06/2008 que fixou o entendimento de que as normas atinentes a prazo decadencial somente podem ser veiculadas por lei complementar federal. Voltou a citar o INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO DE ORIENTAÇÃO JURÍDICA, da PGE sobre matéria, editado no contexto da revogação das normas do art. 107-A, inc. I e art. 107-B, § 5º, do COTEB (Código Tributário do Estado da Bahia), que tratava da decadência, fixando prazo único de início de contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Reiterou o pedido de decretação de decadência de todos os créditos tributários reclamados do período entre 01/2012 a 09/2012.

No tocante às demais alegações de mérito, relacionadas às infrações 03, 04, 05 e 07, reafirmou a defesa da tese da ausência de fato gerador do ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, fundamentado nas disposições da Súmula 166 do STJ.

Após acolher as alterações processadas nas infrações em que houve reduções de valor, o contribuinte reiterou os argumentos defensivos em relação às parcelas remanescentes do lançamento, especialmente, no que se refere à devolução de mercadorias, na infração 04 e a não inclusão do produto “salgadinho industrializado” no regime de tributação antecipada por substituição tributária, que compõem a infração 05.

Ao finalizar a Manifestação Defensiva o contribuinte reiterou o requerimento para que seja dado PROVIMENTO INTEGRAL à sua impugnação administrativa.

Foi prestada nova informação fiscal, peça processual que se encontra anexada às fls. 433/435 dos autos. O autuante declarou, nessa fase processual, que o contribuinte, na nova peça impugnatória, não trouxe nenhum fato novo que já não tenha sido apreciado na informação fiscal anterior. Finalizou sua intervenção mantendo a cobrança parcial dos valores lançados, após revisão, no importe principal de R\$678.075,63 (seiscents e setenta e oito mil setenta e cinco reais e sessenta e três centavos), acrescido dos consectários legais pertinentes.

VOTO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/09/2017, é composto de 11 (onze) imputações, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão. O contribuinte foi cientificado do lançamento em 02/10/2017 e o período autuado abrangeu os fatos geradores ocorridos no intervalo temporal entre janeiro de 2012 e dezembro de 2013.

Passo inicialmente ao exame da arguição de decadência dos fatos geradores verificados no período entre 01/01/2012 a 30/09/2012.

A questão encontra-se hoje pacificada através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710, da Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS). Firmou-se o entendimento de que conta-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.

Na vigência das normas revogadas do COTEB (Código Tributário do Estado da Bahia), a contagem do prazo decadencial era unificada 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 (Recursos Extraordinários) 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 (Código Tributário Nacional) 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/STF nº 08 não integraram o verbete sumular que se ateve à inconstitucionalidade de dispositivos de normas federais que tratavam de decadência e de 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 e antes da publicação do Incidente de Uniformização nº 2016.19471-0, diversas DILIGÊNCIAS em processos que versaram sobre esta matéria foram encaminhadas para a PGE/PROFIS para que essa temática da decadência fosse re-analisada à luz da novel jurisprudência dos tribunais superiores.

A PGE/PROFIS ressaltou em seus Pareceres Jurídicos que vieram a ser posteriormente consolidados no Incidente de Uniformização nº 2016.19471-0, a inafastabilidade do entendimento consagrado na Súmula Vinculante nº 8 do STF, no sentido 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 junho 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 junho 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 a 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 a 12 de junho de 2008, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Fixadas as premissas teóricas acima expostas, observo que o lançamento de ofício em exame foi formalizado com o objetivo de corrigir os atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte em relação ao ICMS mensal, no tocante às infrações de utilização indevida de crédito fiscal, recolhimento a menor do imposto declarado na escrita fiscal, falta de recolhimento sobre operações declaradas e escrituradas pelo sujeito passivo, que as considerou não submetidas à tributação; e, falta de recolhimento do ICMS – DIFAL (diferença entre as alíquotas interna e interestadual). Todas as ocorrências citadas foram levadas à apuração pelo contribuinte na conta corrente do imposto e devidamente informadas pelo contribuinte ao fisco estadual, não havendo fato omissivo que demandasse a aplicação de roteiros de auditoria que envolvessem maiores investigações ou aprofundamentos na fase investigatória. Até mesmo em relação às parcelas não recolhidas, a título de DIFAL e de operações declaradas com isentas não houve ação omissiva do sujeito passivo que impossibilitasse ou dificultasse a ação de apuração dos fatos tributáveis pela fiscalização. Portanto, o caso em exame abrangeu operações de circulação de mercadorias amplamente declaradas e escrituradas, seja através de tributação normal ou por tributação antecipada.

Essas situações se enquadram perfeitamente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN (Código Tributário Nacional), pois envolvem operações submetidas a lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de “antecipar” lançamento e o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade daqueles atos.

Importante ressaltar ainda que a questão relativa à modulação dos efeitos da Súmula Vinculante nº 08 do STF, que estabeleceu que as regras concernentes à decadência e prescrição se encontravam reservadas pela C.F. à regulação por lei complementar, deve também ser analisada a partir do que foi efetivamente decidido pelo plenário do Supremo Tribunal Federal. Em 12/06/2008, o pleno do STF, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei Federal nº 8.212/1991, com efeito “*ex nunc*” (efeitos para frente), salvo em relação às ações judiciais propostas até 11/06/2008. A modulação de efeitos teve em vista a repercussão e a insegurança jurídica que poderia se verificar em relação à possibilidade de repetição de indébitos de valores já recolhidos, administrativamente ou por execução fiscal, antes da decisão que declarou a inconstitucionalidade com efeitos vinculantes. Mas não alcançou as questões pendentes, ou seja, em discussão, nas esferas administrativa ou judicial.

Em decorrência, a declaração de inconstitucionalidade do STF alcançou não só a norma geral, ou seja, a Lei, que estava em desconformidade com a Carta Magna, mas também os atos administrativos que se fundamentaram na legislação inválida. Transcrevo o trecho de um Parecer Jurídico da PGE, no PAF nº 206891.0030/13-8, que aponta conclusão nesse sentido (pág. 729 daquele PAF): ***“Por conseguinte, reputamos ser apropriado à Administração judicante decidir pela invalidade dos autos de infração que aplicarem o prazo previsto pelo art. 107-B, § 5º do COTEB, se lavrados em data posterior à pacificação do entendimento do STF, ou seja, depois da edição da Súmula Vinculante nº 8, em 12 de junho de 2008”.***

Dessa forma, a partir de 12/06/2008, as disposições do art. 107, § 5º do COTEB não seriam mais válidas assim com os atos administrativos que se fundamentassem nessa norma integrante do ordenamento jurídico do Estado da Bahia.

No caso concreto, o A.I. em exame foi lavrado em 26/09/2017, com ciência ao contribuinte em 02/10/2017, quando a SÚMULA VINCULANTE do STF nº 08 já se encontrava produzindo efeitos no

ordenamento jurídico. O entendimento ali consignado, portanto, é plenamente aplicável aos fatos geradores lançados neste Auto de Infração, no que se refere às obrigações de pagar imposto (obrigações de dar pecúnia).

Assim, considerando que o ato de lançamento formalizado através do presente A.I. nº 298958.0036/17-0, se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte verificada em 02/10/2017, os fatos geradores anteriores a essa data, relacionados com as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07 e 09, ocorridos em 31/01/2012 e 30/09/2012, foram fulminados pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados naquelas datas ficam extintos, incidindo 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.

As infrações relacionadas com o descumprimento de obrigações acessórias, que compõem os itens 10 e 11 da peça de lançamento não se submetem ao regramento do art. 150, § 4º, do CTN (Código Tributário Nacional), pois se referem a obrigações de fazer (escriturar livros, registrar notas fiscais), não havendo, em relação às mesmas, ato de lançamento ou pagamento a ser homologado pelo fisco. Em decorrência, se submetem ao prazo de contagem geral, estabelecido no art. 173, I, do CTN, que tem início a partir de 1º dia do exercício seguinte à ocorrência dos respectivos fatos geradores. Logo, os débitos lançados para as infrações acessórias não foram atingidos pela decadência, pois o fisco dispunha de prazo até 31/12/2017 para formalizar o lançamento de ofício.

Passo doravante ao exame de cada uma das infrações que compõem a peça de lançamento, em relação aos valores remanescentes, após a exclusão daqueles extintos pela decadência, ressaltando, de início, a decisão de indeferir o pedido de perícia fiscal-contábil formulado na inicial, em razão das questões suscitadas pela defesa não demandarem análise técnica especializada por perito contador. Ademais, as questões suscitadas na peça de defesa podem ser apreciadas, no que se refere ao mérito, com os elementos de prova apresentados pelas partes (autuado e autuante). Considero-os, portanto, suficientes para o deslinde da questão, conforme será melhor explicitado no exame de cada uma das infrações.

A INFRAÇÃO 01, que trata da utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento autuado, os valores exigidos nos meses de janeiro, março e julho de 2012, estão extintos pela decadência, conforme fundamentação acima tracejada. Em relação às demais ocorrências, o autuante reconheceu a procedência das alegações defensivas, tendo identificado, na fase de informação fiscal, o estorno de crédito efetuado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS (LRA), em relação aos meses de outubro/2012 no montante de R\$4.354,33 e dezembro/2012 no valor de R\$32.116,27; fevereiro/2013 no montante de R\$19.834,15 e dezembro/2013 no valor de R\$212,36. Item **improcedente em sua totalidade**.

Na INFRAÇÃO 02, que se refere à utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento, os valores exigidos nos meses de janeiro a agosto de 2012, estão extintos pela decadência, conforme fundamentação acima tracejada. Em relação às demais ocorrências, o autuante reconheceu a procedência das alegações defensivas, tendo identificado, na fase de informação fiscal, o estorno de crédito efetuado pelo contribuinte no LRA, em relação aos meses de outubro/2012, no montante de R\$1.277,50; dezembro/2012, no montante de R\$70,55; janeiro/2013, no montante de R\$380,67; fevereiro/2013 no valor de R\$391,45; março/2013, no montante de R\$77,00; abril/2013 no montante de R\$175,62; maio/2013 no montante de R\$430,43; julho/2013, no montante de R\$62,35; setembro/2013, no montante de R\$45,24; outubro/2013, no montante de R\$287,60 e novembro/2013 no valor de R\$49,31. Item improcedente também na sua totalidade.

Na INFRAÇÃO 03 que contempla a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, o autuante igualmente reconheceu a procedência parcial das alegações da autuada, haja vista, que nos meses de outubro de 2012 houve o estorno no Livro Registro de Apuração da autuada, no montante de R\$2,57, bem como nos meses de fevereiro de 2013, no montante de R\$354,11; maio de 2013, no montante de R\$7,62; julho/2013, no montante de R\$1.005,05; agosto de 2013, no montante de R\$1.618,39; setembro/2013, no montante de R\$243,16; outubro de 2013, no montante de R\$131,84; novembro de 2013, no montante de R\$435,38 e dezembro de 2013, no montante de R\$629,47, valores estes lançados nas novas planilhas de débito reproduzidas no CD anexo, doc. fl. 402. O autuante procedeu também à exclusão nas planilhas de débito das mercadorias MASSAS RECHEADAS, REOELESTES (repelentes) de uso tópico e COLCHÃO INFLÁVEL, por tratar-se de produtos que não fazem parte do regime de substituição tributária. Excluiu ainda as devoluções e cancelamentos, apurados nas notas fiscais mencionadas pela defesa na mídia digital juntada na peça impugnatória.

Não acato, porém, em conformidade com o entendimento externado pelo autuante, as alegações defensivas no tocante à aplicação ao caso das disposições da Súmula 166 do STJ, que afasta a possibilidade de ocorrência de fato gerador do ICMS no simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. Isto porque a infração em lide decorreu da apropriação de créditos indevidos, e a evocação da Súmula 166 do STJ é inadequada para esta situação. No caso concreto a acusação fiscal é de uso indevido de créditos sobre as entradas de mercadorias do regime da ST com saídas subsequentes não mais tributadas. Nessa circunstância, independentemente da origem dos produtos, se interna ou interestadual, a autuada se apropriou de tais créditos. O remédio jurídico-fiscal adequado, para ilidir procedimento foi a promoção dos competentes estornos de crédito, fato esse, que não foi elidido em sua totalidade pela deficiente.

Remanesce ainda um crédito tributário de ICMS em favor da Fazenda Pública Estadual, após a exclusão dos valores na fase de informação fiscal e também dos fatos geradores relativos aos períodos mensais atingidos pela decadência, ocorridos entre 31/01/2012 e 30/09/2012, no valor principal de R\$166.944,72, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido:

Código	Infração	Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Pós Julgamento
01.02.06	3	31/01/2012	09/02/2012	60%	6.179,02	0,00
01.02.06	3	29/02/2012	09/03/2012	60%	7.117,88	0,00
01.02.06	3	31/03/2012	09/04/2012	60%	6.853,69	0,00
01.02.06	3	30/04/2012	09/05/2012	60%	5.446,90	0,00
01.02.06	3	31/05/2012	09/06/2012	60%	5.799,62	0,00
01.02.06	3	30/06/2012	09/07/2012	60%	3.763,77	0,00
01.02.06	3	31/07/2012	09/08/2012	60%	4.952,16	0,00
01.02.06	3	31/08/2012	09/09/2012	60%	3.785,45	0,00
01.02.06	3	30/09/2012	09/10/2012	60%	19.071,76	0,00
01.02.06	3	31/10/2012	09/11/2012	60%	29.968,51	29.887,31
01.02.06	3	30/11/2012	09/12/2012	60%	41.182,18	41.061,74
01.02.06	3	31/12/2012	09/01/2013	60%	23.358,69	23.097,86
01.02.06	3	31/01/2013	09/02/2013	60%	12.342,85	12.177,02
01.02.06	3	28/02/2013	09/03/2013	60%	2.944,37	2.908,07
01.02.06	3	31/03/2013	09/04/2013	60%	12.431,96	12.300,93
01.02.06	3	30/04/2013	09/05/2013	60%	4.068,35	3.991,34
01.02.06	3	31/05/2013	09/06/2013	60%	5.264,45	5.164,01
01.02.06	3	30/06/2013	09/07/2013	60%	4.880,71	4.484,43
01.02.06	3	31/07/2013	09/08/2013	60%	3.500,55	3.351,99
01.02.06	3	31/08/2013	09/09/2013	60%	6.772,12	6.268,28

01.02.06	3	30/09/2013	09/10/2013	60%	4.770,47	4.705,75
01.02.06	3	31/10/2013	09/11/2013	60%	5.621,79	5.482,66
01.02.06	3	30/11/2013	09/12/2013	60%	4.140,98	4.106,41
01.02.06	3	31/12/2013	09/01/2014	60%	8.008,65	7.956,92
TOTAIS					232.226,88	166.944,72

Na INFRAÇÃO 04 o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. O autuante afirmou, na fase de informação fiscal, que procedem parcialmente as alegações defensivas, haja vista, que nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2012 houve o estorno no Livro Registro de Apuração do contribuinte, nos montantes de R\$6.296,31, R\$9.628,05 e R\$3.490,96, bem como nos meses de janeiro de 2013 no montante de R\$1.180,20; fevereiro de 2013 no montante de R\$1.301,03; março de 2013 no montante de R\$2.580,19; maio de 2013 no montante de R\$85,34 e setembro de 2013 no montante de R\$297,00. Declarou ainda que efetuou a exclusão das planilhas de débito da mercadoria FILÉ DE BACALHAU COSTA SUL C/PELE KG, por se tratar de produto sujeito à tributação normal pelo ICMS. Excluiu ainda as devoluções e cancelamentos apurados nas notas fiscais mencionadas pela defesa na mídia digital juntada na peça impugnatória. Procedeu ao refazimento das planilhas levando em consideração os montantes estornados e excluídos, que foram anexados ao PAF, no CD (mídia digital), juntado à fl. 402 dos autos.

Observo, entretanto, que o autuante não deduziu efetivamente, em sua planilha, os estornos de crédito que foram efetuados pelo contribuinte em sua escrita fiscal e reconhecidos na fase de informação fiscal. Procedeu tão somente às exclusões das operações com o produto bacalhau (FILÉ DE BACALHAU COSTA SUL C/PELE KG). Assim, excluídos os períodos atingidos pela decadência, verificada entre 31/01/2012 e 30/09/2012, conforme fundamentação acima alinhava e deduzidos também os estornos de crédito processados pelo sujeito passivo, esse item da autuação fica reduzido para a cifra R\$2.107,76, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido:

Código	Infração	Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Pós Julgamento
01.02.26	4	31/01/2012	09/02/2012	60%	373,95	0,00
01.02.26	4	29/02/2012	09/03/2012	60%	2.140,39	0,00
01.02.26	4	31/03/2012	09/04/2012	60%	2.407,82	0,00
01.02.26	4	30/04/2012	09/05/2012	60%	504,72	0,00
01.02.26	4	31/05/2012	09/06/2012	60%	971,96	0,00
01.02.26	4	30/06/2012	09/07/2012	60%	334,69	0,00
01.02.26	4	31/07/2012	09/08/2012	60%	27,20	0,00
01.02.26	4	31/08/2012	09/09/2012	60%	76,24	0,00
01.02.26	4	30/09/2012	09/10/2012	60%	468,45	0,00
01.02.26	4	31/10/2012	09/11/2012	60%	6.805,37	509,06
01.02.26	4	30/11/2012	09/12/2012	60%	9.956,04	327,99
01.02.26	4	31/12/2012	09/01/2013	60%	3.619,12	128,16
01.02.26	4	31/01/2013	09/02/2013	60%	1.232,21	51,41
01.02.26	4	28/02/2013	09/03/2013	60%	1.576,08	214,82
01.02.26	4	31/03/2013	09/04/2013	60%	3.060,66	133,67
01.02.26	4	30/04/2013	09/05/2013	60%	246,98	24,30
01.02.26	4	31/05/2013	09/06/2013	60%	223,05	110,97
01.02.26	4	30/06/2013	09/07/2013	60%	572,66	572,66
01.02.26	4	31/07/2013	09/08/2013	60%	56,83	0,79
01.02.26	4	31/08/2013	09/09/2013	60%	12,14	12,14
01.02.26	4	30/09/2013	09/10/2013	60%	297,00	0,00

01.02.26	4	30/11/2013	09/12/2013	60%	58,00	0,00
01.02.26	4	31/12/2013	09/01/2014	60%	293,08	21,79
TOTAIS					35.314,64	2.107,76

Na INFRAÇÃO 05, que contém a imputação de falta de recolhimento do ICMS em razão do contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, o autuante refutou as alegações defensivas, afirmando que a partir das planilhas anexadas ao PAF, às fls. 152 a 176, restou comprovado que a empresa autuada promoveu a saída de mercadorias tributadas, sem a devida tributação, inclusive em relação às operações com salgadinhos industrializados. Disse que a NCM 19059090 relacionada a este produto, não faz parte do rol das mercadorias sujeitas à substituição tributária (ST).

Houve também, por parte da defendant, o pedido de aplicação das disposições da Súmula 166 do STJ nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da empresa autuada. Sustenta a inocorrência de fatos geradores sobre essas operações.

De fato a NCM indicada para o produto “salgadinho industrializado” não integra o rol de produtos da ST, listados no Anexo I do RICMS/12, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, submetendo-se, portanto, ao regime de tributação normal. Ademais, o contribuinte não trouxe aos autos prova documental de que essa mercadoria já se encontrava com o imposto pago de forma antecipada, seja por ação dos fornecedores ou através de recolhimento processado pelo próprio autuado.

Porém, neste item da autuação, ficou constatado, nas planilhas juntadas no CD de fl. 402, a existência de diversas operações de saídas de mercadorias processadas através de ECF – equipamento emissor de cupom fiscal, não oferecidas à tributação. Há também diversas operações de transferências, todas internas, ou seja, dentro do Estado da Bahia (CFOPs 5152, 5409 e 6152) e operações de saídas de mercadorias com ICMS já recolhido pelo regime de substituição tributária (CFOP 5403). As operações internas de transferências não são mais tributadas pelo ICMS, considerando o entendimento consolidado no Incidente de Uniformização PGE (Procuradoria Geral do Estado da Bahia) nº 2016.169506-0 com o seguinte teor: “*Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”. Tratando-se de exigência fiscal, no tocante à incidência do ICMS sobre as transferências internas, que não vem logrando êxito nas demandas submetidas aos tribunais superiores do país, a PGE vem orientando as instâncias administrativas de julgamento a não dar provimento a essas cobranças.

Aplicando o filtro na planilha EXCEL, constante do CD (mídia digital) anexada à fl. 402 dos autos, remanesce neste item da autuação tão somente as saídas através de ECF (CFOP 5102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros). Excluídos também os fatos geradores atingidos pela decadência, do período entre 31/01/2012 e 30/09/2012, a infração 05 fica reduzida para a cifra R\$87.601,57, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido:

Código	Infração	Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Pós Julgamento
02.01.03	5	31/01/2012	09/02/2012	60%	6.302,73	0,00
02.01.03	5	29/02/2012	09/03/2012	60%	4.428,57	0,00
02.01.03	5	31/03/2012	09/04/2012	60%	2.914,14	0,00
02.01.03	5	30/04/2012	09/05/2012	60%	9.516,03	0,00
02.01.03	5	31/05/2012	09/06/2012	60%	4.809,20	0,00
02.01.03	5	30/06/2012	09/07/2012	60%	10.052,92	0,00
02.01.03	5	31/07/2012	09/08/2012	60%	3.306,35	0,00
02.01.03	5	31/08/2012	09/09/2012	60%	4.212,44	0,00
02.01.03	5	30/09/2012	09/10/2012	60%	2.660,97	0,00
02.01.03	5	31/10/2012	09/11/2012	60%	2.769,71	2.722,71

02.01.03	5	30/11/2012	09/12/2012	60%	4.970,79	4.941,32
02.01.03	5	31/12/2012	09/01/2013	60%	8.620,61	8.483,09
02.01.03	5	31/01/2013	09/02/2013	60%	4.077,52	3.692,07
02.01.03	5	28/02/2013	09/03/2013	60%	4.000,40	3.931,58
02.01.03	5	31/03/2013	09/04/2013	60%	2.899,92	2.825,93
02.01.03	5	30/04/2013	09/05/2013	60%	3.543,03	3.454,42
02.01.03	5	31/05/2013	09/06/2013	60%	3.990,55	3.914,29
02.01.03	5	30/06/2013	09/07/2013	60%	5.112,49	5.020,64
02.01.03	5	31/07/2013	09/08/2013	60%	5.860,09	5.785,83
02.01.03	5	31/08/2013	09/09/2013	60%	6.670,74	6.586,21
02.01.03	5	30/09/2013	09/10/2013	60%	7.120,68	7.057,71
02.01.03	5	31/10/2013	09/11/2013	60%	9.057,23	8.991,09
02.01.03	5	30/11/2013	09/12/2013	60%	4.716,66	4.653,84
02.01.03	5	31/12/2013	09/01/2014		15.600,48	15.540,84
TOTAIS					137.214,25	87.601,57

A INFRAÇÃO 06 abrangeu a acusação de recolhimento a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. As alegações defensivas ficaram restritas ao pedido de extinção dos créditos tributários pela decadência. O autuante manteve a integralidade dos valores lançados neste item. Todavia, os créditos tributários reclamados nessa infração, que envolve as ocorrências dos meses de janeiro e maio de 2012, estão efetivamente extintas pela decadência, conforme fundamentação jurídica já desenvolvida linhas acima. Item **improcedente na sua totalidade**.

Na INFRAÇÃO 07, em que foi imputado ao contribuinte o recolhimento a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, o autuante reconheceu a procedência parcial das alegações defensivas, quanto à inclusão do produto composto lácteo, a partir de 01/08/2013, que passou a ser tributado com redução de base de cálculo, correspondente à carga tributária à alíquota de 7%. As exclusões processadas em relação ao produto “composto lácteo” estão corretas, considerando a alteração promovida na legislação do ICMS, por conta da alteração promovida no RICMS/12, no art. 268, § 1º, inc. XXV (Decreto nº 14.681, de 30/07/13, efeitos entre 01/08/13 a 31/12/13).

Houve também, por parte da defendant, o pedido de aplicação das disposições da Súmula 166 do STJ nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da empresa autuada. Sustenta a defesa a inocorrência de fatos geradores sobre essas operações.

Porém, neste item da autuação, ficou constatado, nas planilhas juntadas no CD de fl. 402, a existência de diversas operações de saídas de mercadorias processadas através de ECF – equipamento emissor de cupom fiscal, não oferecidas à tributação. Há também diversas operações de transferências, todas internas, ou seja, dentro do Estado da Bahia (CFOP 6152). As operações internas de transferências não são mais tributadas pelo ICMS, considerando o entendimento consolidado no Incidente de Uniformização PGE (Procuradoria Geral do Estado da Bahia) nº 2016.169506-0 com o seguinte teor: “*Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”. Tratando-se exigência fiscal, no tocante à incidência do ICMS sobre as transferências internas, que não vem logrando êxito nas demandas submetidas aos tribunais superiores do país, a PGE vem orientando as instâncias administrativas de julgamento a não dar provimento a essas cobranças.

Aplicando o filtro na planilha EXCEL, constante do CD (mídia digital) anexado à fl. 402 dos autos, remanesce neste item da autuação tão somente as saídas através de ECF (CFOP 5102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros). Excluídos também os fatos geradores atingidos pela

decadência, do período entre 31/01/2012 e 30/09/2012, a infração 07 fica reduzida para a cifra R\$66.300,16, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido:

Código	Infração	Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Pós Julgamento
03.02.02	7	31/01/2012	09/02/2012	60%	18.792,51	0,00
03.02.02	7	29/02/2012	09/03/2012	60%	22.853,78	0,00
03.02.02	7	31/03/2012	09/04/2012	60%	18.693,63	0,00
03.02.02	7	30/04/2012	09/05/2012	60%	10.304,55	0,00
03.02.02	7	31/05/2012	09/06/2012	60%	13.977,18	0,00
03.02.02	7	30/06/2012	09/07/2012	60%	23.104,99	0,00
03.02.02	7	31/07/2012	09/08/2012	60%	17.227,81	0,00
03.02.02	7	31/08/2012	09/09/2012	60%	13.577,27	0,00
03.02.02	7	30/09/2012	09/10/2012	60%	8.121,65	0,00
03.02.02	7	31/10/2012	09/11/2012	60%	9.445,23	9.445,23
03.02.02	7	30/11/2012	09/12/2012	60%	7.832,54	7.832,54
03.02.02	7	31/12/2012	09/01/2013	60%	6.890,97	5.808,47
03.02.02	7	31/01/2013	09/02/2013	60%	5.677,24	5.464,92
03.02.02	7	28/02/2013	09/03/2013	60%	5.902,95	5.823,88
03.02.02	7	31/03/2013	09/04/2013	60%	5.631,88	5.585,87
03.02.02	7	30/04/2013	09/05/2013	60%	5.936,36	5.905,60
03.02.02	7	31/05/2013	09/06/2013	60%	5.945,34	5.899,30
03.02.02	7	30/06/2013	09/07/2013	60%	7.558,98	7.202,05
03.02.02	7	31/07/2013	09/08/2013	60%	5.610,74	5.610,74
03.02.02	7	31/08/2013	09/09/2013	60%	7.235,02	697,13
03.02.02	7	30/09/2013	09/10/2013	60%	6.830,81	159,93
03.02.02	7	31/10/2013	09/11/2013	60%	5.362,07	396,18
03.02.02	7	30/11/2013	09/12/2013	60%	4.385,21	107,88
03.02.02	7	31/12/2013	09/01/2014		6.090,97	360,44
TOTAIS					242.989,68	66.300,16

Na INFRAÇÃO 08, foi imputada ao contribuinte a falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Trata-se de infração não impugnada pelo sujeito passivo. Este item é totalmente procedente, no montante integral de R\$13.072,49, ficando inalterado o Demonstrativo de Débito do Auto de Infração.

Na INFRAÇÃO 09, com a imputação de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a uso do estabelecimento, a defesa pediu tão somente a extinção dos créditos tributários alcançados pela decadência, do período entre janeiro a setembro de 2012. O autuante manteve a integralidade dos valores lançados neste item. Todavia, os créditos tributários reclamados nessa infração, que envolve ocorrências dos meses de jan, fev, mar, abr, mai, jun, jul, ago e set de 2012, estão efetivamente extintos pela decadência, conforme fundamentação jurídica já desenvolvida linhas acima. Item procedente em parte, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido, com a exclusão tão somente dos períodos mensais atingidos pela decadência:

Código	Infração	Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Pós Julgamento
06.02.01	9	31/01/2012	09/02/2012	60%	1.017,23	0,00
06.02.01	9	29/02/2012	09/03/2012	60%	981,34	0,00
06.02.01	9	31/03/2012	09/04/2012	60%	1.379,79	0,00

06.02.01	9	30/04/2012	09/05/2012	60%	892,36	0,00
06.02.01	9	31/05/2012	09/06/2012	60%	1.992,09	0,00
06.02.01	9	30/06/2012	09/07/2012	60%	1.785,39	0,00
06.02.01	9	31/07/2012	09/08/2012	60%	1.069,33	0,00
06.02.01	9	31/08/2012	09/09/2012	60%	982,20	0,00
06.02.01	9	30/09/2012	09/10/2012	60%	402,73	0,00
06.02.01	9	30/11/2012	09/12/2012	60%	719,48	719,48
06.02.01	9	31/03/2013	09/04/2013	60%	616,01	616,01
06.02.01	9	30/04/2013	09/05/2013	60%	1.236,44	1.236,44
06.02.01	9	30/06/2013	09/07/2013	60%	638,87	638,87
06.02.01	9	31/07/2013	09/08/2013	60%	449,71	449,71
06.02.01	9	31/08/2013	09/09/2013	60%	825,57	825,57
06.02.01	9	30/09/2013	09/10/2013	60%	455,63	455,63
06.02.01	9	31/10/2013	09/11/2013	60%	150,57	150,57
06.02.01	9	31/12/2013	09/01/2014	60%	674,31	674,31
TOTAIS					16.269,05	5.766,59

Na INFRAÇÃO 10, relacionada ao descumprimento de obrigação acessória, o contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens e serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Não acolhemos a alegação defensiva de decadência para este item com base nas disposições do art. 150, § 4º, do CTN, conforme fundamentação já exposta linhas acima. O autuante, por sua vez, reconheceu a procedência parcial das alegações defensivas quanto às Notas Fiscais de nº. 34554, 14563, 41484, 110741, 50344, 42417, 47491, 47493, 47492, 47487, 47490, 47488, 124953, 124950, 124954, 124945, 47489, 124952, 142055, 29983, 47494, 124948, 290837, 124949, 124951, 124947, 5158 e 346991, visto que restou comprovado que esses documentos foram objeto de registro na escrita fiscal. Efetuadas as exclusões daqueles documentos fiscais, fica mantida a cobrança quanto às demais Notas Fiscais de Entrada não escrituradas, de acordo com o que se encontra reproduzido nas planilhas, constantes do CD anexo (doc. fl. 402). Remanesceu para este item do A.I. o montante principal de R\$8.911,98, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido:

Código	Infração	Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Pós Julgamento
16.01.01	10	31/01/2012	09/02/2012	1%	151,99	151,99
16.01.01	10	29/02/2012	09/03/2012	1%	5,73	5,73
16.01.01	10	31/03/2012	09/04/2012	1%	161,39	161,39
16.01.01	10	30/04/2012	09/05/2012	1%	101,37	101,37
16.01.01	10	31/05/2012	09/06/2012	1%	350,78	350,78
16.01.01	10	30/06/2012	09/07/2012	1%	1.333,38	1.333,38
16.01.01	10	31/07/2012	09/08/2012	1%	896,45	896,45
16.01.01	10	31/08/2012	09/09/2012	1%	553,44	553,44
16.01.01	10	30/09/2012	09/10/2012	1%	277,76	277,76
16.01.01	10	31/10/2012	09/11/2012	1%	684,11	684,11
16.01.01	10	30/11/2012	09/12/2012	1%	2.815,22	2.785,04
16.01.01	10	31/12/2012	09/01/2013	1%	411,97	411,97
16.01.01	10	31/01/2013	09/02/2013	1%	75,90	42,08
16.01.01	10	28/02/2013	09/03/2013	1%	43,77	43,77
16.01.01	10	31/03/2013	09/04/2013	1%	59,73	59,73
16.01.01	10	30/04/2013	09/05/2013	1%	22,10	16,40
16.01.01	10	31/05/2013	09/06/2013	1%	268,79	268,79
16.01.01	10	30/06/2013	09/07/2013	1%	1,93	1,93

16.01.01	10	31/07/2013	09/08/2013	1%	34,72	34,72
16.01.01	10	31/08/2013	09/09/2013	1%	47,77	27,99
16.01.01	10	30/09/2013	09/10/2013	1%	212,36	159,45
16.01.01	10	31/10/2013	09/11/2013	1%	387,48	387,47
16.01.01	10	30/11/2013	09/12/2013	1%	92,56	92,55
16.01.01	10	31/12/2013	09/01/2014	1%	490,30	63,69
TOTAIS					9.480,98	8.911,98

Na INFRAÇÃO 11, também relacionada a descumprimento de obrigação acessória, o contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Não acolhemos a alegação defensiva de decadência para este item com base nas disposições do art. 150, § 4º, do CTN, conforme fundamentação já exposta linhas acima. Também para esta Infração o autuante reconheceu parcialmente as alegações defensivas quanto às Notas Fiscais de nº. 674, 833, 71968, 6013, 124946, 1326493, 3420, 114248 e 115093, visto que restou comprovado que esses documentos foram objeto de registro na escrita fiscal. Efetuadas as exclusões daqueles documentos fiscais, fica mantida a cobrança quanto às demais Notas Fiscais de Entrada não escrituradas, de acordo com o que se encontra reproduzido nas planilhas, constantes do CD anexo (doc. fl. 402). Remanesceu para este item do A.I. o montante principal de R\$9.414,64, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido:

Código	Infração	Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Pós Julgamento
16.01.02	11	31/01/2012	09/02/2012	1%	265,31	265,31
16.01.02	11	29/02/2012	09/03/2012	1%	128,90	128,90
16.01.02	11	31/03/2012	09/04/2012	1%	351,38	351,38
16.01.02	11	30/04/2012	09/05/2012	1%	568,79	568,79
16.01.02	11	31/05/2012	09/06/2012	1%	156,88	156,88
16.01.02	11	30/06/2012	09/07/2012	1%	1.053,94	1.053,94
16.01.02	11	31/07/2012	09/08/2012	1%	264,20	264,20
16.01.02	11	31/08/2012	09/09/2012	1%	780,59	780,59
16.01.02	11	30/09/2012	09/10/2012	1%	205,90	205,90
16.01.02	11	31/10/2012	09/11/2012	1%	362,62	362,62
16.01.02	11	30/11/2012	09/12/2012	1%	177,80	177,80
16.01.02	11	31/12/2012	09/01/2013	1%	245,07	245,07
16.01.02	11	31/01/2013	09/02/2013	1%	318,09	318,09
16.01.02	11	28/02/2013	09/03/2013	1%	1.055,12	1.055,12
16.01.02	11	31/03/2013	09/04/2013	1%	299,01	299,01
16.01.02	11	30/04/2013	09/05/2013	1%	810,82	810,82
16.01.02	11	31/05/2013	09/06/2013	1%	437,10	325,65
16.01.02	11	30/06/2013	09/07/2013	1%	220,59	220,59
16.01.02	11	31/07/2013	09/08/2013	1%	255,75	255,75
16.01.02	11	31/08/2013	09/09/2013	1%	422,91	320,38
16.01.02	11	30/09/2013	09/10/2013	1%	354,28	353,56
16.01.02	11	31/10/2013	09/11/2013	1%	326,34	326,34
16.01.02	11	30/11/2013	09/12/2013	1%	296,47	256,36
16.01.02	11	31/12/2013	09/01/2014	1%	350,54	311,59
TOTAIS					9.708,41	9.414,64

Pelas razões acima expostas nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.0036/17-0**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$341.793,29**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alíneas "a", "b" e "f" e inc. VII, alínea "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimentos de obrigações acessórias, no valor total de **R\$18.326,62**, previstas no art. 42, incs. IX e XI do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

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", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE /RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR