

A. I. Nº - 206911.3001/16-7
AUTUADO - CENCONSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.
AUTUANTE - JALDO VAZ CONTRIM
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12.09.2019

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0125-05/19

EMENTA: ICMS. 1. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. **a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** SAÍDAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. Infrações 1 e 2 reconhecidas. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração 3 subsistente em parte. 3. RECOLHIMENTO A MENOR. ALÍQUOTA DIVERSA DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS ESCRITURADAS. Infração 4 reconhecida. 4. MULTA PERCENTUAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. Infração 5 subsistente em parte. Acatada a alegação de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2016, para exigir o crédito tributário no valor de R\$96.797,75, através das seguintes infrações:

Infração 01 – **01.02.05**. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de novembro e dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$202,55, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 – **01.02.26**. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a setembro de 2011. Exigido o valor de R\$3.144,39, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 – **02.01.03**. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$37.645,37, acrescido da multa de 60%;

Infração 04 – **03.02.02**. Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$44.392,50, acrescido da multa de 60%.

Infração 05 – **07.01.03**. Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$11.412,94.

O Autuado através de seu representante apresenta peça defensiva, fls. 26 a 42, inicialmente, relata a tempestividade da impugnação e passa a fazer suas ponderações:

Alega preliminar de decadência para o período da infração de 01/2011 a 12/2011, sendo que só tomou ciência do Auto de Infração ora impugnado em 30/06/2016. Salaria que foi decaído parcialmente o Auto de Infração nas Infrações 02, 03 e 04, razão pela qual, parte do débito não poderia ter sido cobrada no presente procedimento.

Suscita que a Fiscalização, por meio do Auto de Infração ora impugnado, constituiu um crédito tributário em relação a fatos geradores ocorridos desde 01/2011. Porém, diz que identificou os fatos geradores das obrigações tributárias, calculou o montante devido, antecipou o respectivo

pagamento do ICMS e cumpriu as obrigações acessórias que reputava devidas.

Disse que, por sua vez, a Fiscalização entendeu que poderia analisar a contabilidade do período, mesmo que se referisse a fatos ocorridos há mais de 5 (cinco) anos. Todavia, no momento em que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico (30/06/2016, data da ciência), já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação relativamente aos fatos geradores anteriores a 30/06/2011, em razão do disposto no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Asseverou que esse é o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça - STJ, cujos mais recentes acórdãos estabelecem a perfeita distinção entre o direito de rever a constituição do crédito feita pelo contribuinte (art. 150, §4º, CTN) e o direito de constituir o crédito tributário (art. 173, I, CTN), afirmando que, nos tributos cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, CTN).

Afirma que, ao ICMS não se aplica o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional - CTN, mas sim a regra que o direito do Fisco apurar e constituir seus créditos extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Reitera que o ICMS possui natureza jurídico-tributária, sendo a ele aplicados todos os princípios tributários previstos na Constituição Federal-CF e no CTN.

Argui que a alínea "b" do inciso III do artigo 146 da Constituição Federal dispõe que cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributária. Portanto, sustenta que no ordenamento jurídico brasileiro, o CTN, lei complementar em sentido material, é o veículo apropriado para introduzir no sistema normas relativas à decadência no âmbito tributário.

Pondera que os órgãos da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal ainda relutem em reconhecer a aplicação das normas do CTN sobre decadência, o Poder Judiciário vem reiteradamente afirmando a mencionada aplicação. Acrescenta que não resta dúvida que deve ser reconhecida a decadência do direito à cobrança do ICMS em relação aos fatos geradores anteriores ao prazo de 5 (cinco) anos, na forma do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, devendo ser canceladas parte do Auto de Infração ora impugnado, pois cobra valores referentes a fatos geradores anteriores a 06/2011, alcançados pela decadência.

Requer que seja reconhecida a decadência parcial dos valores cobrados no Auto de Infração ora impugnado, excluindo-se os valores cobrados do período de 01/2011 a 05/2011.

Pede revisão da autuação para as infrações 3, 4 e 5.

INFRAÇÃO 03 – ressalta que equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação mercadorias sujeitas à Substituição Tributária.

- a) **Balão Aniversário:** discorre equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação o produto em destaque que está enquadrado no Regime da Substituição Tributária conforme art. 353, inciso II, item 37 do RICMS/BA. Destaca pela busca da verdade material, pois anexa à presente impugnação planilha SAIDA DE MERCADORIA TRIBUTADA SEM TRIBUTAÇÃO com a indicação do produto BALÃO REGINA e a indicação do tipo BALÃO PARA ANIVERSÁRIO, bem como o ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DA BAHIA – RICMS/BA – MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA com a indicação do produto BRINQUEDOS e respectiva NCM 95.03, bem como as ilustrações dos produtos BALÕES REGINA e respectiva NCM 95.03 conforme fornecedor, constantes do CD em anexo (DOC. 03). Requer a exclusão dos produtos indevidos no valor de R\$ 109,33.
- b) **Bolos:** afirma que a Fiscalização incluiu na autuação o produto BOLO, que está enquadrado no Regime da Substituição Tributária conforme art. 353, inciso II, item 11.4.2 do RICMS/BA. Ainda

na busca da verdade material, anexa à presente impugnação planilha SAIDA DE MERCADORIA TRIBUTADA SEM TRIBUTAÇÃO com a indicação do produto BOLO, bem como o ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DA BAHIA – RICMS/BA – MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA com a indicação do produto BOLO e respectiva NCM 19.05, bem como as ilustrações dos produtos BOLO e respectiva NCM 19.05 conforme fornecedor, constantes do CD em anexo (DOC. 03). Requer a exclusão dos produtos indevidos no valor de R\$9.345,45.

- c) **Massas de Lasanha, Pastel e Pizza:** aponta equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação tais produtos, que estão enquadrados no Regime da Substituição Tributária conforme art. 353, inciso II, item 14.4.1 do RICMS/BA. Junta planilhas: SAIDA DE MERCADORIA TRIBUTADA SEM TRIBUTAÇÃO com a indicação dos produtos LASANHA e a indicação do tipo MASSAS LASANHA, bem como o ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DA BAHIA – RICMS/BA – MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA com a indicação do produto PRODUTOS DERIVADOS DE FARINHA DE TRIGO com NCM 1902.1; SAIDA DE MERCADORIA TRIBUTADA SEM TRIBUTAÇÃO com a indicação do produto MASSA P/PASTEL e a indicação do tipo MASSA PASTEL com NCM 1902.1, bem como o ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DA BAHIA – RICMS/BA – MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA com a indicação dos PRODUTOS DERIVADOS DE FARINHA DE TRIGO; SAIDA DE MERCADORIA TRIBUTADA SEM TRIBUTAÇÃO com a indicação dos produtos MASSA PIZZA, bem como o ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DA BAHIA – RICMS/BA – MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA com a indicação do produto PRODUTOS DERIVADOS DE FARINHA DE TRIGO com NCM 1902.1, bem como as ilustrações dos produtos conforme fornecedor, constantes do CD em anexo (DOC. 03). Assim, requer a exclusões, dos produtos Massas de Lasanha, Pastel e Pizza, respectivamente nos valores de R\$129,95, de R\$4.746,84 e de R\$149,32.
- d) **Mochilas:** destaca outro equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação o produto MOCHILA, que está enquadrado no Regime da Substituição Tributária conforme art. 353, inciso II, item 38 do RICMS/BA. Disse que se trata de produto de papelaria listado no Anexo Único do Protocolo ICMS 28/10: maletas e pastas para documentos e de estudantes, e artefatos semelhantes. Anexa aos autos, o ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DA BAHIA – RICMS/BA – MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA com a indicação do produto MOCHILA com NCM 4202.1 e 4202.91, bem como as ilustrações do produto conforme fornecedor, constantes do CD em anexo (DOC. 03). Requer a exclusão dos produtos indevidos no valor de R\$116,76.

Afirmou que a Fiscalização não considerou o crédito da autuada na mesma operação, fato que vicia a autuação.

Explica que a Fiscalização verificou o erro da Impugnante no procedimento adotado na apuração e recolhimento do ICMS, os produtos que não sofreram tributação, não observou que os mesmos produtos não tiveram o crédito a que tem direito a ora Impugnante na entrada das referidas mercadorias. No entanto, sustenta que tem direito a créditos de mercadorias, tributadas a menor na saída do PDV, que não foram utilizados, quando deveria ter sido utilizado na alíquota correspondente em ambas as operações.

Afirma que anexou à presente impugnação planilha com a demonstração que a ora Impugnante não considerou o crédito integral nas entradas das mercadorias, com apuração de crédito no valor de R\$ 5.963,55, constantes do CD em anexo (DOC. 03).

Disse que conforme planilha anexa, os valores constantes na coluna “defesa”, nessas infrações, referem-se aos créditos levantados, por amostragem, pela ora Impugnante. Requer, por questão de justiça fiscal, que a homologação do seu crédito pela SEFAZ/BA e que o seu crédito seja abatido do Auto de Infração. Complementa que sejam abatidos da Infração 02 o crédito a que tem direito

no valor de R\$ 5.963,55 e os valores cobrados indevidamente no total de R\$14.597,64.

INFRAÇÃO 04 – volta alegar equívoco da Fiscalização por ter considerado o crédito da ora impugnante. Trouxe a mesma explicação referente ao crédito que tem direito a créditos de mercadorias, tributadas a menor na saída do PDV, que não foram utilizados, quando deveria ter sido utilizado na alíquota correspondente em ambas as operações. Anexa também planilha com a demonstração que a ora Impugnante não considerou o crédito integral nas entradas das mercadorias, com apuração de crédito no valor de R\$ 37.764,19, constantes do CD em anexo (DOC. 03). Pede a homologação do seu crédito pela SEFAZ/BA e que o seu crédito seja abatido do Auto de Infração e requer o abatimento na Infração 03, o crédito a que tem direito no valor de R\$37.764,19.

INFRAÇÃO 05 – aponta equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação produtos que não fazem parte do Regime da Substituição Tributária para os seguintes produtos:

- a) **Confeitos:** incluiu na autuação os produtos CONFEITOS, que não faz parte do Regime da Substituição Tributária. Explica que, o item 8.3 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA foi revogado e a redação original teve efeitos até 31/12/2008. Portanto, não estava vigente no período autuado. Junta ainda o ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DA BAHIA – RICMS/BA – MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA constante do CD em anexo (DOC. 03). Requer a exclusão dos produtos indevidos no valor de R\$525,32.
- b) **Repelentes:** assinala que a Fiscalização inclui na autuação os produtos REPELENTES PARA USO TÓPICO SOBRE A PELE, que não faz parte do Regime da Substituição Tributária, consoante art. 353, inciso II, item 36, item 10 do RICMS/BA. Esclarece que DOMISSANITÁRIO é o termo utilizado para identificar os saneantes destinados ao uso domiciliar. Os saneantes são substâncias ou preparações destinadas à higienização, desinfecção ou desinfestação domiciliar, diferente dos REPELENTES UTILIZADOS PARA USO TÓPICO SOBRE A PELE. Anexa à impugnação o ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DA BAHIA – RICMS/BA – MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA com a descrição dos produtos REPELENTES EXCLUSIVAMENTE PARA USO DOMISSANITÁRIO DIRETO e respectiva NCM, bem como a ilustração do produto, constantes do CD em anexo (DOC. 03), e requer a exclusão dos produtos indevidos no valor de R\$ 339,08.

Volta a pedir por revisão ou diligência. Disse que diante do constatado, está clara a necessidade de realização de diligência fiscal. Requer a realização de DILIGÊNCIA, 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.

Roga para os princípios da verdade material e da ampla defesa, requerendo o deferimento de uma DILIGÊNCIA FISCAL para que seja feita a análise dos demonstrativos a serem elaborados na fase da diligência. Reitera que, de posse deste material, será possível a elaboração de um novo levantamento do débito, isento do equívoco anteriormente demonstrado, o que certamente culminará na revisão do auto de infração em litígio.

Complementa que a exclusão da autuação de valores cobrados indevidamente realiza o princípio da busca da verdade material. Disse que está na iminência de ser obrigada a pagar débito de ICMS maior do que o devido, porque não foram excluídos valores indevidos, o que revela uma injustiça do ponto de vista fiscal.

Entende que há necessidade de uma diligência fiscal porque o processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da verdade material, não se limitando aos aspectos formais, procedimentais, mas visa, sobretudo, o julgamento fiel à realidade dos fatos, o que representa a cobrança de um suposto débito pelo seu valor real. Nesse sentido, não interessa ao Estado o enriquecimento sem justa causa em detrimento dos contribuintes: se houver débito, que ele seja cobrado pelo

montante real, após uma análise ampla e irrestrita dos dados fáticos. A propósito, vejamos o que estabelece o art. 2º do Decreto nº. 7.629/99 (que aprovou o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF).

Portanto, cabe uma análise das planilhas anexadas à presente impugnação.

Quanto ao requerimento de diligência na ASTEC, requer o deferimento de uma DILIGÊNCIA FISCAL, nos termos dos art. 137, I, “a” do Decreto nº 7.629/99 (que aprovou o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF) com a finalidade de exclusão dos valores cobrados indevidamente, no sentido do exame das planilhas anexadas bem como os documentos que serão disponibilizados na fase da diligência, para que seja determinada a elaboração de novo demonstrativo do débito, conforme previsão legal do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/BA (art. 145 e 150, inciso I do Decreto nº 7.629/1999), sendo que o pedido de diligência fundamenta-se na insuficiência da apuração do levantamento da Fiscalização, ao não excluir os valores cobrados indevidamente.

Junta quesitos para serem respondidos, protestando pela inclusão de outros, que se fizerem necessários até o momento da referida prova.

1. Queira o Senhor Perito confirmar se as razões de defesa e os documentos anexados à presente impugnação administrativa constantes do CD em anexo comprovam a necessidade de exclusão da autuação de valores cobrados indevidamente.
2. Queira o Senhor Perito confirmar se a ora Impugnante tem direito a créditos de mercadorias, como exemplo o Iogurte Chamyto líquido cítrico, tributadas a 0% na saída do PDV, mas também com utilização de crédito a menor, quando deveria ter sido utilizado 17% (dezesete por cento) em ambas as operações.
3. Queira o Senhor Perito elaborar novo demonstrativo do débito com o abatimento do débito do ICMS relativo aos valores cobrados indevidamente.

Requer que seja dado integral provimento à presente Impugnação Administrativa, a fim de que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

Na informação fiscal prestada, fls. 56 a 71, o fiscal autuante informa que:

I) DA ARGUIÇÃO DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Salienta que a Autuada pugna pela extinção do crédito tributário, por conta da Decadência verificada em relação aos meses de janeiro/2011 a junho/2011, evocando para tanto, o § 4º do Artigo 150 do CTN e aduzindo, que não se aplica a regra geral prevista no Art. 173, II do CTN, que prevê a contagem do prazo decadencial, a partir do primeiro dia do exercício seguinte e não, da ocorrência do fato gerador, porque nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a regra é a disposta no Art. 150 Parag. 4º do CTN porquanto, mais específica.

Refuta totalmente as alegações da Autuada, quanto a aplicação *In Casu* do Art. 150 Parag. 4º. Ora, Senhores Julgadores!! Disse que analisado o critério da especificidade e o binômio, sujeito ativo/sujeito passivo da relação tributária, vislumbra-se cristalina e claramente que o texto legal do Art. 173, I do CTN trata de um lançamento de ofício, direito legal esse, reservado ao Fisco, enquanto sujeito ativo da relação Jurídico-Tributária, de aferir a regularidade das operações efetuadas pelo sujeito passivo. Logo, a contagem do prazo decadencial, inequivocamente, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele, em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, 2011, iniciando-se, portanto, a contagem do prazo decadencial, em 01/01/2012 entendendo esse, adotado pelo legislador ordinário baiano e constante no Art. 965, I do RICMS-Ba-Decreto nº 6.284/97.

Quanto ao acerto do legislador baiano em relação à contagem do prazo decadencial, que foi piamente obedecido pelo Autuante, quando da originária constituição do crédito fiscal tributário ora litigado, reproduzimos abaixo, decisões jurisprudenciais que vão também, ao encontro do

entendimento do STJ – Superior Tribunal de Justiça. Reproduz § 4º, do artigo 150 do Código Tributário Nacional-CTN, que a Autuada entende como aplicável ao caso concreto, cuja redação é a seguinte:

Argui que para os tributos lançados de ofício, são cristalinos, tanto a doutrina como a jurisprudência, o entendimento no sentido de que, a Decadência, nesses casos, encontra-se submetida à regra disposta no inciso I, do artigo 173, do Código Tributário Nacional, ou seja, ela começou a contar no primeiro dia do exercício seguinte, no caso ora apreciado, 01/01/2012, em relação às operações efetuadas pelo contribuinte no exercício de 2011.

Acosta jurisprudência, apoiada na doutrina (STJ. AgRg no REsp 1199262 / MG. Rel. Min. Humberto Martins. DJe 09/11/2010; AgRg no Ag 1273246 / RS. Rel. Min. Mauro Campbell Marques. DJe 03/09/2010; STJ – T2 – 2ª Turma – Relator: Ministro Mauro Campbell Marques - Processo REsp 1202230/RS Recurso Especial 2010/0123651-0 – Data do julgamento: 11/10/2011 – Publicação: DJe 18/10/2011; Agravo de Instrumento Nº 70052616901, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Maria Isabel de Azevedo Souza, Julgado em 21/12/2012; Apelação Cível Nº 70040760639, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Arno Werlang, Julgado em 19/12/2012).

Pontua que o valor do imposto lançado no presente auto de infração é decorrente de lançamento de ofício, que como ensina o insigne Hugo de Brito Machado, ***“diz-se o lançamento de ofício quando o lançamento é feito por iniciativa da autoridade administrativa, independentemente de qualquer colaboração do sujeito. Qualquer tributo pode ser lançado de ofício, desde que não tenha sido lançado regularmente na outra modalidade”***. Destacado. (Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, editora Malheiros, 24ª edição, páginas 172 e 173).

Pugna pelo não provimento do pedido do contribuinte quanto ao reconhecimento da decadência em relação ao lançamento do período compreendido entre 01/01/2011 a 30/06/2011, ***pois se refere a tributo lançado de ofício, apurado pelo agente fiscal, sem a colaboração do contribuinte, ou seja, são valores não apurados nem quitados antecipadamente pelo contribuinte, de modo que neste caso, o prazo decadencial começou a contar a partir de 01/01/2009***, sob a égide **do inciso I, do artigo 173** do CTN e não a partir da ocorrência do fato gerador previsto no artigo 150 § 4º do CTN como equivocadamente entende a Autuada.

II) DAS ALEGAÇÕES MERITÓRIAS

Rechaçadas as preliminares arguições de Decadência Parcial, interpostas pela Impugnante, alusivas ao período de janeiro/2011 a junho/2011, passaremos a redarguir pontualmente, as alegações de mérito, constantes na peça defensiva (fls. 30 a 39 do PAF) informa que:

Quanto à Infração 03

A Autuada se insurge parcialmente, contra a inclusão de alguns produtos arrolados no Anexo 04 que informa a **Infração 03** (Saídas de Mercadorias Tributáveis como Não-Tributáveis), alegando em sua peça defensiva (fls. 30 do PAF) que “o equívoco da Fiscalização foi ter incluído na autuação mercadorias sujeitas à Substituição Tributária”.

Refuta as alegações defensivas da Autuada, constantes no parágrafo imediatamente anterior e obedecendo a mesma sequência das razões de defesa, apresenta didaticamente as suas competentes contrarrazões, pontuadas produto por produto.

Acosta quadro sinótico que detalhada as razões da aquiescência ou refutação, quanto as pugnações defensivas da Autuada.

BALÃO DE ANIVERSÁRIO – disse que produto submetido ao regime de tributação Normal, sob o código de NCM – 9503.0099, refutada a pretensão da Impugnante quanto a sua classificação como produto enquadrado no Regime de Antecipação Tributária. O Parecer GECOT/DITRI Nº 23324/2012 de 02/10/2012, ora juntado ao presente PAF, a título de comprovação material da nossa afirmativa, atestando o inequívoco o acerto da autuação aplicada;

BOLOS – reconhece parcialmente, a pertinência das alegações de defesa, porquanto os produtos

em comento (Bolos), efetivamente, encontram-se enquadrados no Regime de Antecipação Tributária, (Item 05-B do Anexo 86 – Decreto nº 6.284/97 - RICMS-Ba). Todavia, o critério generalizante utilizado pela Autuada, não pode ser acatado integralmente, pelo fato de alguns Bolos, não utilizarem como matéria prima, a Farinha de Trigo, condição determinante para o seu enquadramento no Regime de Antecipação Tributária e sim, outros ingredientes diversos tais como: Milho, Fubá, Goma, Tapioca, Puba, Carimã etc. resultando em: Bolo de Milho, Bolo de Fubá, Bolo de Goma, Bolo de Tapioca, Bolo de Puba/Carimã.

Discorre que se o mote principal do enquadramento dos produtos Bolos no regime de Antecipação Tributária é a utilização prevalente do insumo Farinha de Trigo, o qual, também se encontra submetido ao mesmo regime (Item 05-A do Anexo 86 – Decreto nº 6.284/97 – RICMS-Ba), a ausência do retrocitado insumo, não permite a aplicação de tal tratamento tributário a produtos alienígenas, sem que a norma tributária assim o autorize.

Nessa esteira, promove os competentes expurgos dos valores significativos atinentes aos itens reconhecidamente indevidos, mantendo, porém, a planilha, com a mesma conformação inicial e identificando através de tarja, todos os valores anulados (zerados), proporcionando assim, uma perfeita identificação quanto ao acerto do direito promovido;

MASSA LASANHA, MASSA PIZZA e MASSA PASTEL – destaca que em virtude destes produtos possuírem a mesma natureza (massa fresca, não cozida), nos permitimos analisá-los conjuntamente, evitando assim, incorrer no vício da tautologia, configurado pela repetição dos mesmos argumentos. Nesse passo, informamos aos nobres Julgadores, que refuta as alegações defensivas da Autuada, interpostas às fls 32 e 33 do PAF e pugnantes pelo enquadramento dos produtos ora em lide, como submetidos ao regime de Antecipação Tributária.

Rechaça totalmente as alegações defensórias apresentadas pela Autuada, tendo em vista, que os produtos Massa Lasanha, Massa Pizza e Massa Pastel, assim genericamente intitulado pela Autuada, em sua peça defensiva (fls. 32 e 33 do PAF) não se encontram enquadrados no Regime de Antecipação Tributária, por se tratarem de massa fresca, excetuadas de tal regime, conforme disposição constante no Item 05-B do Anexo 86 – Decreto nº 6.284/97 – RICMS-Ba. Diante do exposto, reafirma a manutenção total da cobrança originária, dos itens em comento.

MOCHILAS - reconhece a pertinência das alegações da Autuada, quanto a impropriedade da cobrança deste item, tendo em vista que tais produtos encontram-se enquadrados no Regime de Antecipação Tributária (Item 41 do Anexo 88 – Decreto nº 6.284/97 – RICMS – Ba e Anexo Único do Prot. ICMS 109/09), ao tempo em que, informa, ter efetuado os competentes expurgos dos valores significativos pertinentes, mantendo, porém, a planilha, com a mesma conformação inicial e identificando através de tarja, todos os valores anulados (zerados), permitindo assim, uma perfeita identificação quanto ao acerto do direito promovido;

Quanto às postulações interpostas pela Autuada, às fls. 33 e 34 do PAF, pugna por um suposto “CRÉDITO DA ORA IMPUGNANTE”, pretensão essa, decorrente da natureza da cobrança imposta na Infração 03 – Saídas de Mercadorias Tributáveis como Não-Tributáveis”, refuta tal propositura, em virtude da sua impertinência a seguir demonstrada:

- a) O ICMS é um tributo que se submete ao regime de Homologação. Isto é: o contribuinte promove a escrituração das notas fiscais de entradas e saídas, absorvendo os créditos fiscais auferidos e promovendo em contrapartida, os débitos fiscais respectivos, à luz da legislação pertinente, efetuando a partir de tal, a apuração e recolhimento do quantum devido;
- b) Em período posterior e obedecendo aos limites do prazo decadencial, o Fisco promove a aferição do imposto apurado e através do lançamento do ofício, reclama os créditos tributários remanescentes, devidos;
- c) Em obediência ao rito processual adequado e através do procedimento supradescrito, foram detectados valores de ICMS não recolhidos tempestivamente, decorrentes de erros ou omissões

praticados pela Autuada, especificamente representados, pelas saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis;

- d) Explicitado minuciosamente o procedimento adotado à luz da legislação pertinente, o Autuante refuta a tese defendida pela Autuada, quanto a concessão neste PAF, dos créditos a que teria direito, pela não apropriação pretérita daqueles, quando da apuração do imposto (ICMS), porquanto, além de extrapolar a competência legal do Autuante, os créditos a serem utilizados, dependem de análise posterior em processo apartado, tendo em vista a sua extemporaneidade, submetidos que estão, aos ditames dos Art. 101 do Decreto nº 6.284/97; e Arts. 314 e 315 do Decreto nº 13.780/12, todos do RICMS-Ba;
- e) Para finalizar, nos permitimos esclarecer, que a pretensão da Impugnante, se acatada fosse, implicaria em atribuir ao preposto fiscal autuante, a obrigação de pajear, os procedimentos fiscais da Autuada, em período posterior aos fatos geradores e promover compensações extemporâneas de créditos pretéritos, cuja apropriação tempestiva era de obrigação da Impugnante, conforme disposição legal. Todavia, mesmo em detrimento da impertinência temporal da pretensão da Suplicante, no curso do presente Processo, remanesce ainda assim, o seu direito de ulterior postulação para uso dos créditos extemporâneos pretendidos, todavia, requerido tal direito em processo apartado do PAF, ora em lide, os quais, ficam sujeitos à verificação fiscal pertinente e à obediência aos regramentos estabelecidos para a contagem do prazo decadencial.

Diante do exposto e da efetivação dos expurgos reconhecidos como pertinentes, promove a confecção de um novo Demonstrativo de Débito intitulado como ANEXO 04 – CORRIGIDO, ora juntado ao PAF em lide, em substituição ao originário Anexo 04 que inicialmente instruíra o Processo em questão. Desta sorte, remanesceu um crédito tributário em favor a Fazenda Pública Estadual no valor de R\$ 29.176,11 alusivos à Infração 03.

Quanto à Infração 04

Sobre a alegação acostada às fls. 36 do PAF (2º Parágrafo), que os produtos arrolados na Infração em lide, “não tiveram o crédito a que tem direito a ora impugnante na entrada das referidas mercadorias”. Prossegue ainda a Suplicante no Paragrafo seguinte (3º; fls. 36 do PAF), afirmando que “a ora impugnante tem direito a créditos de mercadorias, tributadas a menor na saída do PDV, que não foram utilizados, quando deveria ter sido utilizado na alíquota correspondente em ambas as operações”.

Ressalta que todas as alegações defensivas da Autuada e com o fito de evitar o vício da tautologia, nos permitimos reafirmar todas as nossas alegações contestatórias, apresentadas em relação à Infração 03, porquanto, são perfeitamente adequadas para redarguir as pugnações defensivas interpostas pela insurgente, contra a autuação em comento.

Outrossim, objetivando fulminar de plano, as pretensões da Impugnante, em face da visível impropriedade de tais, promove a seguir, uma ilustração das situações tributárias nos moldes, ocorrido e real não-ocorrido, cujo cotejamento dos valores apurados nas simulações, demonstrará cabalmente o acerto do Autuante, ao tratar infrações decorrentes de tributo submetido ao regime de homologação (ICMS), cujo cenário em desfavor da Fazenda Pública, perduraria, caso não fosse submetido ao crivo fiscalizador do Estado, antes de expirado o prazo decadencial. Nesse passo, observe-se a ilustração demonstrativa, como seja:

-Situação Ocorrida – Erro na utilização da alíquota.

ENTRADAS					SAÍDAS					ICMS a Recolher (R\$)
Produto	Valor	UF Org.	% Aliq. Aprop.	Credito Utilizado	Produto	Valor	UF Org.	% Aliq. Aprop.	Débito Apurado	
"A"	100,00	SE	7%	7,00	"A"	110,00	SE	7%	7,00	0,70

- Situação Devida – (Não Ocorrida tempestivamente) com uso das alíquotas corretas.

ENTRADAS					SAÍDAS					ICMS a Recolher (R\$)
Produto	Valor	UF Org.	% Aliq. Aprop.	Credito Utilizado	Produto	Valor	UF Org.	% Aliq. Aprop.	Débito Apurado	
"A"	100,00	SE	12%	12,00	"A"	110,00	SE	17%	18,70	6,70

Afirma ser inequívoco o acerto do Autuante, em refutar a pretensão da Autuada, quanto ao acatamento do credito extemporâneo, no curso do PAF ora discutido, critério esse, também aplicável ao rebatimento da mesma pretensão da Suplicante, interposta através das suas alegações defensivas, atinentes à Infração 03. Na trilha do quanto informado, reafirma em sua totalidade, a manutenção da cobrança da Infração 04, no montante de R\$ 44.392,50.

Quanto à Infração 05

Verifica que a alegação defensiva, acostada às fls. 37 do PAF (4º Parágrafo), que a fiscalização, ao aplicar a multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, relativo a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, equivocou-se por “ter incluído na autuação produtos que não fazem parte do Regime de Substituição Tributária”. Como sejam:

CONFEITOS - refuta que a mercadoria objeto da autuação (M&M's Choc.) trata-se de produto composto de Chocolate, com NCM 1806.31.10 e como tal, submetido, ao Regime de Antecipação Tributária, constando nos Itens 8 e 8-A do Anexo 88 – Decreto nº 6.287/97 – RICMS-Ba. Com o fito de comprovar materialmente o nosso acerto, quanto a autuação em comento, fazemos juntada ao presente PAF, de cópia do PARECER GECOT/DITRI Nº 07897/2011 - DATA: 25/04/2011, a título de elemento probante das nossas assertivas;

REPELENTES - reconhece parcialmente as alegações, constantes em sua peça defensiva acostada às fls. 38, porquanto, somente encontram-se enquadrados no regime de Antecipação Tributária, os Repelentes de uso DOMISSANITÁRIO, ou seja, aqueles aplicados no espaço ambiental, para controle de pragas ou insetos nocivos à saúde ou, capazes de proporcionar o bem estar humano. Pontua que os produtos de uso tóxico, como as loções, realmente, não são alcançados pelo regime de Antecipação Tributária. Com o escopo de respaldar materialmente, as nossas afirmativas supra, fazemos juntada ao PAF em comento, de cópia do PARECER GECOT/DITRI Nº 18219/2011 – DATA 22/08/2011, que informa sobre a matéria ora em litigio.

Sustenta que foram procedidos os necessários expurgos, através da supressão dos valores significativos originários, permanecendo, todavia, na planilha, os itens com os valores zerados e tarjados, para melhor visualização das exclusões praticadas. Desta sorte, foi produzido novo demonstrativo de débito, intitulado como ANEXO 05 – CORRIGIDO, em substituição ao originário ANEXO 05, preteritamente acostado ao PAF. Assim sendo, remanesceu ainda, um crédito tributário de ICMS, em favor da Fazenda Pública Estadual, no montante de R\$11.013,88 alusivo à Infração 05.

Quanto às pugnações, constantes às fls. 40 do PAF, requerendo a realização de Diligência Fiscal a cargo da ASTEC e evocando para tanto, o disposto no Art. 137, I, “a” do Decreto nº 7.629/99, deixam ser analisadas pelo Autuante, tendo em vista que a apreciação de tal pleito, extrapola o seu campo de competência legal.

III) CONCLUSÃO

Diante do reconhecimento tácito da Impugnante, quanto a procedência das Infração 01 - (R\$202,55) e Infração 02 – (R\$3.144,39); do acatamento parcial do Autuante quanto as razoes e defesa interpostas pela Autuada, insurgentes contra as Infração 03 – (R\$29.176,10) e Infração 05 – (R\$11.013,89), e ainda, diante da manutenção integral por parte do Autuante, quanto a Infração 04 – (R\$44.392,50), remanesceu um crédito tributário Total de ICMS, em favor da Fazenda Pública Estadual no montante de R\$87.929,43, a serem acrescidos dos consectários legais pertinentes.

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 85 a 92, o representante repete os mesmos fatos da peça inicial, alegando quanto à decadência para os períodos de janeiro a maio de 2011 e em

relação às questões de mérito, as mesmas alegações: a infração 3 para produtos – massas de lasanha, pastel e pizza; a infração 5 para o produto de doces. Roga pela verdade material e pede revisão para as mesmas alegações já expostas. Reitera o seu requerimento e requer o provimento da impugnação para que seja julgada Procedente em Parte o Auto de Infração.

Na manifestação do autuante, fl. 96, informar que a nova peça recursiva, não traz ao Processo, quaisquer outros fatos novos, senão, os já sobejamente redarguidos em nossa Informação Fiscal preteritamente juntada às fls. 56 a 79 do PAF em comento.

Reafirma em sua totalidade, todas as informações prestadas anteriormente através da nossa peça contestatória inicial e pugna pela manutenção parcial do Auto de Infração no valor de R\$ 87.929,43.

Na fl. 101, a 2ª JJF converte os autos em diligência para aferir com exatidão a infração 3, no que concerne aos produtos massas de lasanha, pastel e pizza. O colegiado de piso pede diligência à ASTEC/CONSEF, para que sejam adotadas as seguintes providências:

“DILIGENTE

1 – Exclua do levantamento fiscal da infração 3, os valores apontados pelo autuado, correspondentes aos produtos MASSA LASANHA, MASSA PASTEL e MASSA PIZZA.

2 – Apresente, por período, as correlatas planilhas resultantes da providência anterior.

ÓRGÃO PREPARADOR DA INFAZ

Cientificar, mediante intimação, o autuado do resultado da revisão fiscal, com a entrega de cópias dos novos elementos acostados ao processo e deste despacho de diligência, com a concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos.

Havendo manifestação do autuado, deve ser dada ciência ao autuante para que elabore nova informação fiscal com base nos novos resultados e abrangendo todos os aspectos da manifestação, com fundamentação, considerando o disposto no art. 127, §6º do RPAF/99.”

Na conclusão da diligência realizada pela ASTEC, através do Parecer nº 0069/2017, fls. 105-06, O diligente informa que realizou as exclusões dos valores correspondentes aos produtos MASSAS LASANHA, PASTEL E PIZZA. Disse que foram anexadas as correlatas planilhas resultantes da providência anterior, por período, conforme fls. 107/118.

Conclui a diligência anexando o demonstrativo de débito, fl. 106, no valor de R\$32.663,05.

Em manifestação do contribuinte quanto à diligência realizada pela ASTEC, fls. 128 a 142, o representante volta a solicitar nova revisão à ASTEC. Reitera o pedido de decadência para os períodos de 01/2011 a 05/2011.

Afirma que houve mudança de posição do CONSEF sobre a decadência.

Faz destaque do 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.

Disse 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. 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.

Salienta que a mudança de posicionamento no âmbito do CONSEF deve-se à 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. Reproduz trechos do voto que tratam do reconhecimento da decadência.

Assinala que o precedente 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.

Reitera que seja reconhecida a decadência parcial dos valores cobrados no Auto de Infração impugnado, excluindo-se os valores cobrados do período de 01/2011 a 05/2011.

Volta a rechaçar sobre o direito a créditos de mercadorias, tributadas a menor na saída do PDV, que não foram utilizados, quando deveria ter sido utilizado na alíquota correspondente em ambas as operações.

No mérito da infração 3, após fazer um resumo da diligência, repete os mesmos argumentos, no entanto agora, para BALÃO DE ANIVERSÁRIO e BOLOS. Já na infração 5, também discorre as mesmas razões.

Finaliza solicitando o Provimento da impugnação, a fim de que o Auto de Infração seja improcedente.

Na nova manifestação do autuante, fls. 147 a 150, o autuante ratifica todas as informações prestadas quanto à preliminar de decadência.

Nas alegações de mérito, na infração 3, informa que em relação às massas (lasanha, pastel e pizza), foram promovidos os competentes expurgos dos valores significativos, cujos itens foram mantidos graficamente, todavia, tendo sido efetuados os “zeramentos” dos valores significativos originários, cujo proceder, tem o efeito didático, da perfeita visualização do acerto do direito efetuado.

Disse que para os produtos “BALÃO DE ANIVERSÁRIO” e “BOLOS”, refuta integralmente as razões de defesa da Autuada e ratifica a Informação Fiscal prestada pelo Autuante às fls. 64 a 65, aduzindo que os produtos em questão, não se encontram efetivamente submetidos ao regime de antecipação tributária. Enfatiza ainda, que em relação aos produtos “BOLOS”, preteritamente, já haviam sido expurgados todos os Itens que se utilizavam da matéria prima “Farinha de Trigo” em sua composição, remanescendo, entretanto, os que não eram compostos de tal ingrediente, tais como Bolo de Goma, Bolo de Milho Verde, Bolo de Fubá, Bolo de Tapioca, Bolo de Puba/Carimã etc.

Afirma que promoveu a confecção de um novo Demonstrativo de Débito intitulado como ANEXO 04 – CORRIGIDO 2, ora juntado ao PAF em lide, em substituição aos Anexo 04 e Anexo 04 – CORRIGIDO, remanescendo um crédito tributário em favor a Fazenda Pública Estadual no valor de R\$ 29.176,11, alusivo à Infração 03.

Na infração 5, mantém conforme a informação fiscal acostada às fls. 69 a 71 do PAF ora em lide e ratificada em sua totalidade, as fls. 96 através de nova informação fiscal prestada.

Conclui que, após acatamento parcial das alegações, ratificadas através do PARECER ASTEC nº 069/2017 e em face da refutação das demais alegações defensivas ora interpostas pela Suplicante, remanesceu ainda, um crédito tributário de ICMS, em favor da Fazenda Pública Estadual no montante de R\$82.947,13.

Nas fls. 162/163, consta ofício onde o contribuinte informa efetuou pagamento das infrações 1, 2 e 4, através do programa CONCILIA/BA instituído pela Lei nº 14.016/2018 que anistiou parcela das multas e juros dos créditos tributários. Junta ainda o comprovante de pagamento no valor de R\$53.997,51, referente as infrações reconhecidas. Pede que seja reconhecido pagamento e

consequentemente a extinção parcial das infrações.

Nas fls. 168 a 170, constam extratos de pagamentos das infrações 1, 2 e 4 no valor de R\$53.997,51. É o relatório.

VOTO

Compulsando os autos, verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Se faz *mister* registrar que às fls. 162/163, consta ofício onde o contribuinte informa ter efetuado pagamento das infrações 1, 2 e 4, através do programa CONCILIA/BA, instituído pela Lei nº 14.016/2018, que anistiou parcela das multas e juros dos créditos tributários.

Examinando as arguições que dizem respeito à preliminar de decadência, em que alegou a defesa haver incidido para o período de janeiro a maio de 2011, em relação às infrações 03, 04 e 05, reputo assistir razão à defesa, pois de fato as reiteradas decisões judiciais e administrativas sobre o tema, esta última, sobretudo, após a edição do “*Incidente de Uniformização nº PGE 20 16. 194710-0*” com a alteração proposta pelo “*Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 43/2016*”, à “NOTA 1”, que resultou na vigência da interpretação sobre o tema no sentido de que:

“Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.”

Assim, considerando que a apuração das infrações remanescentes à presente demanda (03 e 05), apresentam exações referentes a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a maio de 2011, devem os mesmos serem desconsiderados do levantamento fiscal por figurarem em período fulminado pela decadência conforme orientação contida no excerto acima. De modo que, o lançamento original em relação às infrações 03 e 05, ficam mantidas na presente contenda com a conformação do demonstrativo de débito a seguir:

DECADÊNCIA - INFRAÇÃO 03

MÊS	VALOR AUT.	VALOR DEC.	VALOR SOB JULG.
jan/11	2.747,14	2.747,14	0,00
fev/11	3.398,73	3.398,73	0,00
mar/11	2.874,84	2.874,84	0,00
abr/11	2.626,94	2.626,94	0,00
mai/11	2.703,59	2.703,59	0,00
jun/11	2.938,63		2.938,63
jul/11	2.322,38		2.322,38
ago/11	2.179,14		2.179,14
set/11	2.511,88		2.511,88
out/11	2.668,58		2.668,58
nov/11	4.788,04		4.788,04
dez/11	5.885,48		5.885,48
Total Geral	37.645,37	14.351,24	23.294,13

INFRAÇÃO 05

MÊS	VALOR AUT.	VALOR DEC.	VALOR SOB JULG.
jan/11	920,29	920,29	0,00
fev/11	786,85	786,85	0,00
mar/11	997,31	997,31	0,00
abr/11	733,87	733,87	0,00
mai/11	1.061,69	1.061,69	0,00
jun/11	667,59		667,59
jul/11	1.130,96		1.130,96
ago/11	1.897,81		1.897,81
set/11	1.455,56		1.455,56
out/11	549,47		549,47
nov/11	370,00		370,00
dez/11	841,55		841,55
Total Geral	11.412,96	8.196,37	6.912,94

Examinando a pertinência da infração 03, que trata da acusação fiscal de que a Impugnante deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, verifico que as mercadorias objeto desta infração que sofreram resistência da defesa foram: “Balão Aniversário”, “Bolos”, “Massas de Lasanha, Pastel e Pizza”, “Mochilas”.

Pois bem, passando à análise de cada um de *per si*, início pela análise em relação à mercadoria “**Balão Aniversário**”, que em relação a qual, entende a Impugnante tratar-se de mercadoria enquadrada no Regime da Substituição Tributária, conforme art. 353, inciso II, item 37 do RICMS/BA. Veja-se então o que diz esse dispositivo:

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

37 - triciclos, patinetes, carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas; carrinhos para bonecos; bonecos; outros brinquedos; modelos reduzidos e modelos semelhantes para divertimento, mesmo animados; quebra-cabeças (“puzzles”) de qualquer tipo - NCM 9503.00;

Da leitura da legislação reproduzida, vê-se a *prima facie* que da descrição das mercadorias objeto da substituição tributária pretendida pela norma descrita a partir do item 37, do inciso II, do art. 353 do RICMS/97, se pode inferir que a mercadoria objeto da infração 03 denominada “Balão Aniversário” não estaria inclusa. Analisando sob o aspecto do NCM que abarca os produtos do referido dispositivo, este também não enquadraria a referida mercadoria, haja vista, que o NCM para classificar a mercadoria “Balão Aniversário” é o NCM 9505.90.00, portanto, dispare do previsto no dispositivo evocado pela defesa, o qual se refere a BRINQUEDOS cujo NCM é 9503.00. Mantenho, portanto, esta mercadoria no rol das mercadorias tributadas normalmente e mantenho a exação fiscal em relação a “Balão Aniversário”.

Passando à análise da mercadoria “**Bolos**”, verifico que a defesa afirmou tratar-se de mercadoria enquadrada no Regime da Substituição Tributária conforme art. 353, inciso II, item 11.4.2 do RICMS/BA. Veja-se, então o que diz esse dispositivo:

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

11.4 - preparações à base de farinha de trigo a seguir especificadas:

11.4.2 - pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares (NCM 1905) e torradas em fatias ou raladas (NCM 1905.40);

Verifico que para a mercadoria “bolos”, de fato, se enquadra entre as mercadorias discriminadas no item 11.4.2, do inciso II do art. 353, contudo, se faz mister esclarecer que o item 11.4.2 é um subitem do item 11.4, que excetua da substituição tributária os bolos que não tem em sua receita a aplicação de farinha de trigo. Como se infere dos autos que esta mercadoria não é a base de farinha de trigo e sim de milho, fubá, goma e tapioca, posto que as mercadorias relacionadas a bolo foram: Bolo de Milho, Bolo de Fubá, Bolo de Goma, Bolo de Tapioca, Bolo de Puba/Carimã. Portanto, mantenho a exação fiscal em relação à mercadoria “bolos”.

Já em relação à mercadoria denominada “Massas de Lasanha, Pastel e Pizza”, apontou a Impugnante que se trata de mercadoria enquadrada no Regime da Substituição Tributária, conforme art. 353, inciso II, item 14.4.1 do RICMS/BA.

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

11.4 - preparações à base de farinha de trigo a seguir especificadas:

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;

Verifiquei, conforme descrição dos produtos autuados e conforme apontado pelo Autuante, que as mercadorias objeto da autuação com denominação “Massas de Lasanha, Pastel e Pizza” se referem a produtos pré-cozidos, e que por esta condição, estariam excetuados do subitem 11.4.1, do inciso II, do art. 353 do RICMS/97, sendo assim, mantenho a exigência fiscal com relação aos mesmos.

Avaliando a pertinência do enquadramento pelo Autuante da mercadoria “Mochilas” como sujeita à tributação pelas saídas, passo a estudar o argumento defensivo de que esta mercadoria estaria enquadrada no Regime da Substituição Tributária conforme art. 353, inciso II, item 38 do RICMS/BA, como também por se tratar de produto de papelaria listado no Anexo Único do Protocolo ICMS 28/10: maletas e pastas para documentos e de estudantes, e artefatos semelhantes. Veja-se:

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

38 - produtos de papelaria listados no anexo único do Protocolo ICMS 109/09 e no anexo único do Protocolo ICMS 28/10;

PROTOCOLO ICMS 109, DE 10 DE AGOSTO DE 2009

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único deste Protocolo, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM / SH, destinadas ao Estado de São Paulo ou ao Estado da Bahia, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes.

NCM	MERCADORIAS
4202.1 / 4202.9	<u>Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes</u>

PROTOCOLO ICMS 28 , DE 20 DE JANEIRO DE 2010

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM / SH , destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado da Bahia, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes.

ANEXO ÚNICO

ITEM	CÓDIGO NCM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%) ORIGINAL
5.	4202.1 / 4202.9	Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes	43

Contudo, a despeito do aparente amparo da defesa na legislação posta, vige na SEFAZ o entendimento de que a mercadoria “Mochila” não estaria enquadrada nos protocolos aventados pela defesa. Nesse sentido o Parecer GECOT n.º 3853/2017 a seguir reproduzido:

EMENTA PARECER GECOT N.º 3853/2017

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MOCHILAS E BOLSAS ESPORTIVAS. As mochilas e bolsas esportivas, embora classificadas na NCM 4202, não estão incluídas no regime de substituição tributária nas operações internas, mas apenas as malas e pastas para viagem e para guarda de documentos e materiais escolares.

Deste modo, mantenho a autuação com relação ao item mochila. Exação subsistente, portanto.

Quanto à alegação de que o Autuante não considerou o crédito da autuada na mesma operação, devo registrar que o Autuante não teria competência no curso de sua ação fiscal para reconhecimento de qualquer direito a crédito pela empresa auditada, pois o juízo de valor com relação a este pleito possui rito próprio e competência determinada, *ex vi* do art. 315 do RICMS/2012, portanto nenhuma mácula recai sobre o procedimento do Autuante em relação a essa arguição.

Deste modo, compromete a exação materializada pela infração 03 apenas a arguição de decadência que como já analisado previamente repercutiu em sua redução de R\$37.645,37 para R\$23.294,13, conforme já demonstrado alhures.

Passando a tratar da infração 05, que diz respeito a multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária total, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, verifico que a arguição defensiva questiona apenas a inclusão das mercadorias “REPELENTE” e “CONFEITO”.

Adentrando ao exame das arguições em relação ao produto “Repelentes”, passo a examinar a alegação defensiva de que a Fiscalização inclui na autuação os produtos “REPELENTE PARA USO TÓPICO SOBRE A PELE” que, na opinião da Impugnante, não faz parte do Regime da Substituição Tributária, consoante art. 353, inciso II, item 36, do RICMS/BA e item 10 do ANEXO I do Protocolo 106/2009. O dispositivo regulamentar indicado pela defesa reza:

RICMS/97

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

36 - produtos de limpeza listados no anexo único do Protocolo ICMS 106/09;

PROTOCOLO 106/2009

ANEXO I

TEM	CÓDIGO NCM/SH	DESCRIÇÃO
10.	3808.50.10; 3808.91; 3808.92.1; 3808.99	Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, raticidas, repelentes e outros produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto.

Considero pertinente a arguição defensiva em relação ao produto “Repelentes”, pois, de fato, conforme esclareceu a defesa, a terminologia “DOMISSANITÁRIO”, que consta da descrição do item 10 do Protocolo 106/2009, é o termo utilizado para identificar os saneantes destinados ao uso domiciliar, ficando claro que exclui o repelente de uso pessoal. Considero pertinente, portanto a exclusão do produto “Repelentes” do levantamento fiscal, conforme executado no curso da instrução e demonstrado adiante.

Adentrando ao exame das arguições contra a infração 05, a qual trata da aplicação de multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, enfrento inicialmente a alegação de que foram computados produtos que não fazem parte do Regime da Substituição Tributária, e verifico que foram apontados pela defesa sob alegação de que não se tratam de mercadorias substituídas os seguintes produtos: “Confeitos” e “Repelentes”.

Quanto aos “CONFEITOS”, explicou a defesa que, o item 8.3, do inciso II, do art. 353 do RICMS/BA, foi revogado e a redação original teve efeitos até 31/12/2008, e que por isso a exigência tributária em questão não estaria vigente no período autuado. Sendo o que de fato pude apurar, conforme reprodução do dispositivo evocado pela defesa, a seguir:

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

8.3 - revogado

Nota: *O item 8.3, do inciso II do caput do art. 353 foi revogado pela Alteração nº 108 (Decreto nº 11289, de 30/10/08. DOE de 31/10/08), efeitos a partir de 01/01/09.*

Redação originária, efeitos até 31/12/08:

"8.3 - bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e dropes – NCM 1704.90.10, 1704.90.20 e 1806.90.00"

Restou, portanto confirmado a assertiva da defesa, de que o produto confeitos esteve enquadrado na substituição tributária até 21/12/2008, porquanto o item 8.3, do inciso II, do caput do art. 353 foi revogado pela Alteração nº 108 (Decreto nº 11289, de 30/10/08. DOE de 31/10/08), efeitos a partir de 01/01/09.

Continuando a análise sobre o tema verifiquei ainda que na legislação vigente à época do fato gerador (exercício de 2011), têm-se que o ANEXO 88 do RICMS/97, previa o item 8-A que definia as mercadorias “Ovos de páscoa e chocolates, desde que industrializados”. Entretanto, este item que foi acrescentado pela Alteração nº 147 (Decreto nº 12.165, de 11/08/11, DOE de 12/08/11), só teve efeitos a partir de 01/09/11.

Posteriormente ao ANEXO 88 do RICMS/97, entrou em vigor o ANEXO 1 do RICMS/2012, que previa no item 11 as mercadorias “Chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de ovo de páscoa, bombons ou outras preparações de confeitaria, recheados ou não” desta feita indicando os NCMs – “1806.3, 1806.9 e 1704.90.1”, todavia constou com a seguinte observação: “Nota: A redação atual da coluna “Mercadoria - NCM” do item 11 foi dada pela Alteração nº 5 (Decreto nº 14.073, de

30/07/12, DOE de 31/07/12), efeitos a partir de 01/08/12. Redação anterior dada pela Alteração nº 1 (Decreto nº 13.870, de 02/04/12. DOE de 03/04/12), efeitos de 01/04/12 a 31/07/12, redação originária não produziu efeitos: “Chocolates e ovos de páscoa, desde que industrializados – 1806.3, 1806.9 e 1704.90.1”.”

Destarte, se pode inferir que a substituição tributária acerca da mercadoria “confeitos” por força do Decreto nº 12.165, de 11/08/11, só teve eficácia no breve período de 01/09/11 a 31/03/2012, haja vista que foi revogado pelo Decreto 13.780/2012. Portanto, durante o exercício em que se deu a infração 05 só é pertinente a exigência no período 01/09/2011 a 31/12/2011. Deste modo, a infração 05 fica reduzida em R\$8.196,37, passando de R\$11.412,96 para R\$3.216,58, em função dos produtos “CONFEITOS” referentes às exigências do período de junho/2011 a agosto/2011, conforme demonstrativo a seguir:

INFRAÇÃO 05 - EXCLUSÃO "CONFEITOS"

Ano	Mês	Código	Descrição	Icms Ant	%	Valor
				Devido		(R\$)
2011	7	286050	CONFEITO M.M CHOC MINIS 30G	55,57	60,00	33,34
2011	7	491555	CONFEITO M&M CHOC BRANCO 80G	29,57	60,00	17,74
	7 Total					51,08
2011	9	86998	CONFEITO M.M CHOCOLATE 104G	30,53	60,00	18,32
2011	9	210967	CONFEITO M.M CHOCOLATE 52G	86,17	60,00	51,70
2011	9	408543	CONFEITO M.M S CHOC 200G	15,85	60,00	9,51
2011	9	491554	CONFEITO M&M CHOC BRANCO 40G	83,47	60,00	50,08
2011	9	408546	CONFEITO M.M S CHOC 25G	43,03	60,00	25,82
	9 Total					155,43
Total Geral						206,51

Consideradas as exclusões que afetaram a infração 05, quais sejam: decadência, confeitos e repelente, resultou o demonstrativo de débito a seguir:

INFRAÇÃO 05 - EXCLUSÃO "CONFEITOS" E "REPELENTE"

ANO/MÊS	VALOR	EXCLUSÕES			VL. JULG.
	LANÇ.	DECADÊNCIA	CONFEITOS	REPELENTE	
jan/11	920,29	920,29		61,50	0,00
fev/11	786,85	786,85		25,30	0,00
mar/11	997,31	997,31		17,39	0,00
abr/11	733,87	733,87		22,75	0,00
mai/11	1.061,69	1.061,69		67,25	0,00
jun/11	667,59			61,65	605,94
jul/11	1.130,96		51,08	66,03	1.013,85
ago/11	1.897,81			46,01	1.851,80
set/11	1.455,56		155,43		1.300,13
out/11	549,47				549,47
nov/11	370,00			10,07	359,93
dez/11	841,55			21,12	820,43
TOTAIS	11.412,95	4.500,01	206,51	399,08	6.501,55

Deste modo, ficou reduzida a infração 05, de R\$11.412,94 para R\$6.501,55. Subsistente em parte, portanto.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, conforme demonstro abaixo:

INFRAÇ.	MULTA	RESULTADO	VL. HIST.	VL JULG.
1	60%	RECONHECIDA	202,55	202,55
2	60%	RECONHECIDA	3.144,39	3.144,39
3	60%	PROCEDENTE EM PARTE	37.645,37	23.294,13
4	60%	RECONHECIDA	44.392,50	44.392,50
5	-----	PROCEDENTE EM PARTE	11.412,94	6.501,55
TOTAL			96.797,75	77.535,12

VOTO VENCEDOR (QUANTO À INFRAÇÃO 03)

Pedimos vênia para discordar parcialmente em relação ao voto do eminente relator, em relação às parcelas remanescentes infração 03, no que se refere ao item “mochilas”. Isto porque a referida mercadoria de fato encontra-se enquadrada no Regime da Substituição Tributária conforme art. 353, inciso II, item 38 do RICMS/BA, como também por se tratar de produto de papelaria listado no Anexo Único do Protocolo ICMS 28/10: malas e pastas para documentos e de estudantes, e artefatos semelhantes. A expressão “artefatos semelhantes” é abrangente, ou seja, de textura totalmente aberta, a contemplar itens que se prestam à mesma funcionalidade que os produtos: malas, malas e pastas. É de se destacar, que o próprio autuante, na informação fiscal prestada neste PAF, em 24/10/2016, peça processual apensada às fls. 56 a 71, se manifestou pela pertinência das alegações da autuada, tendo em vista que tais produtos se encontram inseridos no regime da substituição tributária (item 41 do Anexo 88 – Dec. 6.284/97 – RICMS-BA e Anexo único do Protocolo ICMS 109/09). Naquela ocasião, a autoridade fiscal procedeu aos expurgos dos valores relativos a essa mercadoria. Considerando, portanto, a peculiaridade da norma de enquadramento no regime de substituição tributária albergar itens específicos - *malas e pastas para viagem e para guarda de documentos e materiais escolares – NCM 4202.1 / 4202.9* - incluídos também na descrição da norma “artefatos semelhantes” - é razoável e legal se admitir que as “mochilas”, que apresentam funcionalidade semelhante, também sejam consideradas dentro do regime de tributação antecipada.

Pelas razões acima expostas, acolhemos a revisão processada pelo autuante na planilha de apuração da Infração 03, para considerar como devidos os valores apresentados no Demonstrativo de Débito inserido à fl. 78 dos autos, no importe principal de R\$29.176,10.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206911.3001/16-7**, lavrado contra **CENCONSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do crédito tributário no valor de **R\$76.915,54**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$6.912,94**, prevista no inciso II, “d”, §1º do mesmo artigo e diploma legal já citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de agosto de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 03)

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR