

A. I. Nº - 087016.0005/19-3  
AUTUADO - CARBALLO FARO IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.  
AUTUANTE - DIJALMA MOURA DE SOUZA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 31/07/2020

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0074-03/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Os cálculos foram refeitos para excluir os valores referentes a mercadorias não enquadradas na substituição tributária. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2019, refere-se à exigência de R\$238.635,39 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de fevereiro, junho e novembro de 2014; março a maio, agosto a dezembro de 2015. Infração 01.02.06.

O autuado apresentou impugnação às fls. 22 a 24 do PAF, alegando que as exigências fiscais referentes ao período de 01/01/2014 a 30/06/2014 não poderiam mais ser cobradas por conta da decadência explícita no artigo 156, V, do Código Tributário Nacional, visto a ciência ter ocorrido no dia 05/07/2019, conforme comprovado pelo documento que se constitui no Anexo 1 à impugnação.

Afirma que deve ser excluído o débito referente à competência 02/2014, no valor de R\$ 21.095,06 e referente à competência 06/14, nos valores de R\$ 2.176,01 e R\$ 1.640,52.

Quanto ao mérito, ressalta que conforme dito no complemento ao texto da acusação, a glosa pretendida pelo fisco refere-se a mercadorias supostamente adquiridas com pagamento do ICMS por substituição tributária, como vinho, espumante, macarrão, café, biscoito, panetone e pão, todos listados em planilha anexa ao Auto de Infração contestado.

Apresenta alegações quanto aos seguintes produtos:

1. Café: Cobrado crédito indevido nos meses de novembro e dezembro de 2015, quando já havia o produto sido excluído do regime de substituição tributária desde 01/01/2015, conforme Decreto nº 15.661, de 17/11/14. Deve ser excluído R\$ 457,60 do valor cobrado.
2. PÃO TINGO FOFINHO QUEIJO PCTE. 1.5 Kg: Diz que este produto não se encontra enquadrado no regime de substituição tributária porque não é derivado de farinha de trigo. O item 33, do Anexo 1 ao RICMS/BA, determinava para o exercício de 2015, estar enquadrado no regime de substituição tributária “Produtos derivados de farinha de trigo”, inclusive “pães”, item 33.1. Ocorre que pão de queijo não é feito de farinha de trigo e sim de “polvilho”. Portanto deve ser deduzido da acusação o valor de R\$ 490,00, no mês 11/2015.

3. MACARRÃO SCOTTI: Alega que se trata de macarrão sem glúten, feito a partir de arroz. Portanto, como no item anterior, não enquadrado no item 33.1 do Anexo 1, do RICMS. Deve-se excluir R\$ 4.355,01 nos meses 11/14 e 08/15.
4. BISCOITO SCOTTI – Da mesma forma, trata-se de produto derivado de arroz, conforme consta de sua descrição, portanto devem ser excluídos os valores cobrados correspondentes de R\$ 31.651,98, nos diversos meses em que os créditos foram glosados.
5. BISCOITO GULLON – Afirma que se trata de biscoito integral, sem glúten, feito com cereais integrais, portanto, não derivado de farinha de trigo e não enquadrado no item 33.1 do Anexo 1, do RICMS. Deve ser excluído R\$ 42.593,85, dos diversos meses em que o produto teve o crédito glosado.

Alega que após a exclusão dos valores correspondentes a produtos não enquadrados no regime de substituição tributária, resta devido R\$ 134.175,36 referente a produtos que comprovadamente estão enquadrados no referido regime, conforme Anexo 2, e quadro elaborado à fl. 24. Pede o julgamento pela procedência parcial do Auto de Infração, nos valores reconhecidos.

O autuante presta informação fiscal às fls. 41/42 dos autos. Quanto à decadência, diz que o autuado confundiu com o que dispõe o art. 31, parágrafo único, da Lei nº 7.014/96.

“Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos contados da data da emissão do documento fiscal.”

No mérito, apresenta os seguintes esclarecimentos quanto aos itens alegados pelo defendant:

1. Café: Confirma que, de fato, o café foi excluído a partir de 01/01/15 do regime de Substituição Tributária. Assim, excluiu as aquisições neste período.
2. Pão tingo fofinho queijo pcte 1.5 kg: Diz que o NCM da mercadoria PÃO TINGO FOFINHO QUEIJO PCTE 1.5 Kg está expressamente definido no ANEXO 1, do RICMS/12.
3. Macarrão Scotti: Mesmo fato ocorre com o MACARRÃO SCOTTI. Seu NCM está expresso no ANEXO 1, do RICMS/12.
4. Biscoito Scotti: Como da mesma forma das duas mercadorias anteriores, o BISCOITO SCOTTI tem seu NCM incluído no ANEXO 1, do RICMS/12.
5. Biscoito Gullon: Diz que o código de NCM também incluído no ANEXO 1, do RICMS/12.
6. Quanto às mercadorias VINHO e ESPUMANTE, NCM 2204, informa que se trata de mera alegação do autuado, uma vez que não há operações compreendidas no período a partir de dezembro de 2015. As referidas mercadorias foram excluídas da Substituição Tributária a partir de 01/12/2015, conforme redação dada pelo Decreto nºº 16.434/15.
7. No caso de PANETONE e PÃO, afirma que os NCM estão incluídos no ANEXO 1, do RICMS/12.

Informa que após a exclusão das operações com café, no exercício de 2015, foi refeito o demonstrativo de débito, conforme fl. 42. Requer a procedência parcial do presente Auto de Infração.

O defendant apresentou manifestação às fls. 48/49 dos autos, alegando que a posição do autuante colide frontalmente com os entendimentos da PGE e do CONSEF, em reiteradas decisões. Portanto, desprovida de argumentação válida.

No mérito, afirma que em relação aos produtos que indicou inclusão equivocada no levantamento fiscal, o autuante reconhece apenas o produto Café, reduzindo o valor cobrado relativamente a este produto.

Quanto aos demais, limita-se apenas a afirmar que o CFOP é o mesmo constante no Anexo 1 do RICMS, portanto estariam enquadrados no regime de substituição tributária.

Diz que o entendimento do autuante não corresponde nem à realidade dos fatos nem ao entendimento da Administração Tributária baiana, que assim já se manifestou:

*Para que um produto esteja na substituição tributária é necessário que exista a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no referido dispositivo, de forma que a mercadoria envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes com as descrições contidas na norma.*

Alega que o código de NCM é atribuído a grupos de produtos com iguais características, mas que podem ser identificados por denominações diferentes e, na descrição, serem produtos totalmente destoantes com o objetivo do legislador no enquadramento no regime de substituição tributária.

Desta forma, reitera os argumentos defensivos, na certeza de que, o autuante, ao se manifestar, não procurou cumprir o determinado no artigo 2º do RPAF, quanto ao princípio da busca da verdade material, limitando-se ao desejo de manter o seu lançamento.

Em nova informação fiscal prestada à fl. 53, o autuante afirma que o defensor, em sua manifestação de fls. 48/49, não apresentou qualquer fato ou argumento que não tenha sido apreciado na primeira informação fiscal. Diz que o defensor reconheceu parte da exigência fiscal e requereu parcelamento.

Consta às fls. 55/57, extrato emitido através do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, indicando o parcelamento de parte do débito apurado do presente Auto de Infração, no valor principal de R\$134.175,36.

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, para se determinar a nulidade do lançamento.

O presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de fevereiro, junho e novembro de 2014; março a maio, agosto a dezembro de 2015.

O defensor alegou que as exigências fiscais referentes ao período de 01/01/2014 a 30/06/2014, não poderiam mais ser cobradas por conta da decadência, explicita no Artigo 156, V do Código Tributário Nacional, visto a ciência ter ocorrido no dia 05/07/2019.

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

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo

se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O entendimento que vem prevalecendo, é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago, e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém, com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150 do CTN.
4. Débito não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do art. 173, I do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa o pagamento, e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.
5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Como se trata de imposto lançado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS, e o consequente recolhimento a menos, neste caso, houve débito declarado com efetivação de pagamento parcial, o que enseja aplicação do § 4º, do art. 150 do CTN.

Vale ressaltar, que conforme Súmula nº 12 deste CONSEF, “*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração*”.

No presente processo constam os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2014, e o Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2019, tendo como data de ciência 05/07/2019. Neste caso, os fatos geradores ocorridos entre janeiro e junho de 2014 foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários lançados nestes meses ficam extintos, consoante a regra do art. 156, inciso V do CTN.

Quanto ao mérito, o autuante acatou a alegação defensiva de que em relação ao café. Foi cobrado crédito indevido nos meses de novembro e dezembro de 2015, quando já havia o produto sido excluído do regime de substituição tributária desde 01/01/2015.

Sobre os produtos PÃO TINGO FOFINHO QUEIJO PCTE. 1.5 Kg.; MACARRÃO SCOTTI; BISCOITO SCOTTI; BISCOITO GULLON, o defendant alegou que não são de produtos derivados de farinha de trigo, por isso, não enquadrados no item 33.1 do Anexo 1 do RICMS-BA/2012.

O autuante apresentou o entendimento de que, tomando por base o código de NCM, tais mercadorias estariam incluídas no ANEXO 1 do RICMS/12.

Observo que a legislação indica a descrição dos produtos que deve ser analisada em conjunto com a posição do código de NCM. A descrição constante nos documentos fiscais emitidos por contribuintes deve corresponder ao que está previsto na legislação, correlacionando com a tabela referente aos códigos de NCM, para comprovar se determinado produto encontra-se ou não enquadrado naquele item da referida tabela, e se for o caso, no regime de substituição tributária. Dessa forma, devem ser considerados os produtos que apresentem a mesma especificação e respectiva NCM, e não importa a intenção do legislador ao estabelecer tal especificação.

Neste caso, embora as mercadorias questionadas pelo autuado possam estar classificadas na posição de NCM, se a descrição ou composição do produto não corresponde àquela contida na norma específica, fica afastada sua aplicabilidade à substituição tributária. Portanto, se a legislação estabelece o enquadramento para produtos derivados de farinha de trigo, mesmo estando classificados na mesma posição de NCM, se aquele produto é derivado de outro insumo, entende-se que não está enquadrado no Anexo 1 do RICMS-BA/2012, assistindo razão ao defendant, e as mercadorias questionadas devem ser excluídas do levantamento fiscal relativo ao crédito indevido.

Assim, considerando as exclusões dos produtos não derivados de farinha de trigo e do café, acatadas pelo autuante, o débito originalmente apurado fica reduzido para o valor reconhecido pelo autuado, conforme planilha à fl. 24.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 087016.0005/19-3, lavrado contra **CARBALLO FARO IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$134.175,36, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA