

A. I. N° - 233080.0022/19-1
AUTUADO - LOJAS GEOCOMERCIAL LTDA.
AUTUANTE - ROBERTO COUTO DOS SANTOS
ORIGEM - INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07.06.2021

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0052-05/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração 01. Exigência fiscal insubstancial considerando que as mercadorias objeto dessa cobrança não estavam submetidas ao pagamento do imposto pelo regime da antecipação tributária total. Excluída parte da cobrança atingida pela decadência. Item IMPROCEDENTE. **b)** DESTAQUE A MAIOR DO IMPOSTO NOS DOCUMENTOS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. Infração 02. Excluídas as cobranças das parcelas atingidas pela decadência e os valores relativos a operações indevidamente enquadradas no regime da ST. Os valores remanescentes foram recolhidos. Submetidos a posterior homologação. Item PROCEDEENTE EM PARTE. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Infração 03. Rejeitada a preliminar de decadência em relação a este item do lançamento. Exigência fiscal mantida, sem alterações, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo contribuinte. 3. PAGAMENTO A MENOR DO IMPOSTO. **a)** DIVERGÊNCIA ENTRE O QUE FOI RECOLHIDO E O INFORMADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração 04. Acolhida em parte a preliminar de decadência. Os valores remanescentes não foram objeto de contestação. Item PARCIALMENTE MANTIDO. **b)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA. Infração 05. Acolhida em parte a preliminar de decadência. Excluídas da exigência fiscal as mercadorias por normas de isenção ou de redução de base de cálculo do imposto. Remessa dos autos para homologação dos valores recolhidos. Item PARCIALMENTE MANTIDO. **c)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração 06. Acolhida a preliminar de decadência de parte dos valores lançados. As parcelas mantidas nesta exigência fiscal, dizem respeito a produtos não beneficiados com a redução da base de cálculo do ICMS. Remessa do PAF para homologação dos valores que foram recolhidos pelo contribuinte em relação aos itens reconhecidos. Infração MANTIDA EM PARTE. 3. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES NÃO LANÇADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Infração 07. Não acolhida a preliminar de decadência em relação aos valores lançados neste item da autuação. Remessa do PAF para homologação dos valores que foram recolhidos pelo contribuinte, em relação aos itens reconhecidos. Infração PROCEDEENTE. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS

DE BENS PARA O ATIVO FIXO E DE MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Preliminar de decadência rejeitada para este item da autuação. Os comprovantes de pagamento apresentados pela defesa, não elidem as cobranças lançadas neste item. Remessa dos autos para homologação das parcelas reconhecidas e quitadas pelo sujeito passivo. Infração PROCEDENTE. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Exigência fiscal não impugnada pelo contribuinte. Item mantido sem alteração de valores. Indeferido pedido de nova remessa dos autos para a realização de diligências ou perícias fiscais. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 12/12/2019, para exigir ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias, no valor principal de R\$235.312,97, contendo as seguintes imputações fiscais:

Infração 01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária. Valor exigido: R\$3.853,47. Multa de 60%;

Infração 02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no(s) documento(s) fiscal(is). Valor exigido: R\$12.865,31. Multa de 60%;

Infração 03 - Deixou de recolher, no(s) prazo(s) regulamentar(es), ICMS referente a operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Valor exigido: R\$1.705,09. Multa de 100%;

Infração 04 - O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. Valor exigido: R\$3.038,29. Multa de 60%;

Infração 05 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor exigido: R\$102.974,55. Multa de 60%;

Infração 06 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor exigido: R\$68.852,25. Multa de 60%;

Infração 07 - Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrente(s) do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. Valor exigido: R\$8.633,61. Multa de 100%;

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 e/ou consumo do próprio estabelecimento. Valor exigido: R\$29.495,45. Multa de 60%; e

Infração 09 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Descumprimento de obrigação acessória. Valor exigido: R\$3.894,95. Multa de 1% sobre o valor comercial das entradas.

O contribuinte foi notificado do lançamento em 17/12/19, via intimação pessoal, e ingressou com defesa administrativa, através de petição subscrita por advogado, peça processual anexada entre as fls. 46 a 60 do presente PAF.

Inicialmente, o contribuinte reconheceu a procedência parcial do lançamento, tendo efetuado o PAGAMENTO do respectivo crédito tributário (DAE em anexo – DOC. 01 – fl. 74), relativo às seguintes ocorrências: 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e reconhecimento total em relação à Infração 09.

SUSCITO A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA de parte DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS LANÇADOS, para as infrações 01, 03, 04, 05, 06, 07 e 08.

Sobre esse tema afirmou que a decadência é a perda do direito potestativo do Fisco de constituir o crédito tributário, em razão do decurso de certo lapso temporal (prazo). Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do ICMS, o prazo é de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), norma transcrita na inicial.

De acordo com a referida norma legal, decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, reputa-se tacitamente homologado o procedimento previamente efetivado pelo contribuinte e, assim, torna-se definitivamente extinto o crédito tributário (artigo 156, VII do CTN).

No caso concreto, a defesa sustenta a ocorrência da homologação tácita dos créditos tributários (e a decadência do Fisco para efetuar o respectivo lançamento), relativamente aos FATOS GERADORES ocorridos no período anterior a 12/12/2014, tendo em vista que o Auto de Infração ora impugnado somente fora lavrado em 12/12/2019.

Ainda sobre esse tema a defesa fez transcrição de trechos doutrinários extraídos do livro “Lançamento Tributário” de autoria de José Souto Maior Borges; do livro “Direito Tributário Brasileiro”, de Luciano Amaro e do artigo “Prescrição e Decadência no Direito Tributário Brasileiro”, de Sacha Calmon Navarro Coelho.

Em seguida a defesa passou a tratar das questões de mérito de cada uma das ocorrências fiscais.

INFRAÇÃO 01: Reiterou a impugnante que parte do crédito tributário lançado nesta infração encontra-se atingido pela decadência, sendo que o restante não procede no que concerne ao mérito. As mercadorias adquiridas pela empresa autuada, e relacionadas pela Auditoria, no demonstrativo anexo ao Auto de Infração, NÃO estão sujeitas ao regime de substituição tributária, mas ao regime normal de tributação. Por conseguinte, o crédito fiscal escriturado e aproveitado pela empresa na entrada de tais produtos, é plenamente devido, mormente em face da sistemática de não-cumulatividade do ICMS (art. 155, §2º, I CF/88).

Nessa linha de entendimento afirmou que a inclusão de determinado produto no regime de substituição tributária do imposto estadual (Anexo 01 do RICMS/BA), faz-se necessário que haja plena coincidência entre as características da mercadoria e a descrição contida no dispositivo regulamentar, devendo, portanto, haver uma identidade entre a denominação e a classificação fiscal da mercadoria (NCM) envolvida na operação. Argumenta ser esta a diretriz da própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, conforme revelam os Pareceres em anexo (DOC. 02 – fls. 76/80), que tratam de casos similares, trechos dos textos a seguir transcritos (grifos em amarelo):



PARECER Nº 07160/2013 DATA: 26/03/2013

ICMS. Estão enquadrados na substituição tributária, "perfis, tubos e semelhantes, de alumínio, próprios para construções", NCM 7610", conforme item 24.73 do anexo 1 do RICMS/12. Tratando-se de mercadoria com a mesma descrição e NCM diferente, não se aplica o regime de substituição tributária.

A Consulente inscrita no cadastro estadual de ICMS do Estado da Bahia, atuando como microempresa, enquadrada no Simples Nacional, atuando no Comércio varejista de vidros, CNAE 4743100, expõe que adquiriu perfil tubular BRI, NCM 7604 e que encontrou no anexo do RICMS, no item 24.73 a descrição "perfis, tubos e semelhantes, de alumínio, próprios para construções, NCM 7610". Desse modo, pergunta se a mercadoria adquirida está na substituição tributária.

RESPOSTA

Inicialmente, esclarecemos que a análise deve ser feita considerando-se a classificação fiscal fornecida pela Consulente e que certamente, consta nas Notas Fiscais referentes às mercadorias sobre as quais questiona.

Para enquadramento de um determinado produto no regime da substituição tributária, o contribuinte deve considerar a descrição do produto na legislação pertinente juntamente com a sua classificação fiscal correspondente na NCM. Porém, caso a NCM seja a prevista na norma, mas a descrição do produto não corresponda ao que está escrito no dispositivo legal, não se aplica a substituição tributária.



PARECER Nº 21132/2013 DATA:19/08/2013

ICMS. PROTOCOLO 104/09. Os produtos descritos como "CANALETAS PLASTICAS E PLACAS PLASTICAS PARA INTERRUPTORES E TOMADAS", ainda que pertencentes à NCM 3925.9090, não estão incluídos no regime de substituição tributária disciplinado no Protocolo 104/09, visto que não atendem à descrição estabelecida pelo legislador.

O Consulente, atuando neste Estado no comércio atacadista de material elétrico - CNAE 4673700 (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à aplicabilidade do regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 104/09, na forma a seguir exposta:

Informa a Consulente que adquire produtos para comercialização junto à SCHNEIDER ELETTRIC BRASIL LTDA (ora denominada fornecedor A), localizada no Estado de São Paulo, e junto à GL ELETRO-ELETTRONICOS LTDA (denominada fornecedor B), também localizada naquele Estado. Os produtos adquiridos apresentam a seguinte descrição: "CANALETAS PLASTICAS E PLACAS PLASTICAS PARA INTERRUPTORES E TOMADAS", NCM 3925.9090.

Entretanto, conforme disciplina contida no Protocolo ICMS nº 104/09, na NCM 3925.9090 encontram-se descritos apenas os produtos: "TELHAS, CUMEEIRAS E CAIXAS D'AGUA DE POLIETILENO E OUTROS PLASTICOS".

Nesse contexto, informa a Consulente que ao adquirir os citados produtos de ambos os fornecedores acima identificados, o fornecedor (A) adota o critério da substituição tributária - Protocolo 104/2009, e o fornecedor (B) adota o critério de regime de tributação normal, sob a alegação de que, apesar da NCM estar prevista na norma, não existe correspondência entre a descrição do produto comercializado e o descrito no dispositivo legal respectivo.

Diante do exposto, questiona qual deve ser o tratamento tributário dos produtos citados, ou seja, se deve ou não ser aplicado o regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 104/09 nas referidas aquisições.

RESPOSTA

Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária sempre que existir a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no dispositivo legal que disciplina esse regime de tributação, de forma que a mercadoria envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes com as descrições contidas na norma.

Nesse contexto, convém observar que, mesmo estando incluídos na mesma posição da NCM, deve prevalecer a descrição/finalidade dos produtos comercializados, o que pode diferenciá-los dos demais produtos que, embora pertencentes à NCM considerada, apresentam descrição/finalidade diversa.



PARECER N° 28250/2013 DATA: 08/11/2013

ICMS. PROTOCOLO ICMS 104/2009. "Haste de aterramento", NCM 7326.90.90. Produto não incluído no anexo único, no item 71. 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.

O Consulente não inscrito neste Estado, com sede em São Bernardo do Campo/SP, CNPJ/MF sob o nº 61.155.529/0001-79, vem através de sua advogada e bastante procuradora, devidamente identificada, dirigir consulta a esta Diretoria de Tributação, em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, expondo o seguinte:

"(...), dentre os produtos fabricados pela Consulente encontra-se a "haste de aterramento", que está classificada no Capítulo 73 Obras de ferro fundido, ferro ou aço, da SEÇÃO XV, METAIS COMUNS E SUAS OBRAS, da Tabela do IPI (TIPI):

7326.90.90 Outras 18

Todavia, o Protocolo ICMS 104, de 10 de agosto de 2009, que incluiu novos produtos fabricados pela Consulente no Regime de Substituição Tributária, não foi clara ao estabelecer se o item 93 identificado na Tabela como "abraçadeiras" abrange todo o capítulo 73.26 - Outras obras de ferro ou aço, ou, somente as "abraçadeiras".

71 Abraçadeiras 73.26

Veja que a nomenclatura ou denominação do produto fabricado pela Consulente, não é "abraçadeira" e sim "haste de aterramento", porém, está classificada na Tabela TIPI no Capítulo 73, na posição 7326.90.90. Ou seja, como o item 93 "abraçadeiras" do Protocolo ICMS 104/2009 utilizou a posição "genérica" da TIPI (73.26) a Consulente tem dúvidas se esse produto faz ou não parte do regime de substituição tributária.

A dúvida se justifica em razão de alguns clientes e concorrentes da Consulente entenderem que, apesar do texto de lei não incluir "haste de aterramento" no regime de substituição, muitos estão se valendo do código de classificação (7326.9090) para justificar a substituição, fato esse que gera intransqüilidade no ramo de atuação da Consulente e, por isso, urge a necessidade desta Douta Consultoria manifestar-se expressamente sobre a dúvida suscitada."

RESPOSTA:

Inicialmente, deve-se considerar que as mercadorias consultadas, devem corresponder à descrição constante no anexo único do Protocolo ICMS 104/2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

Assim, é condição para que um produto seja incluído na substituição tributária, que ocorra 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.

Dessa forma, os produtos listados são taxativos, isto é, não são passíveis de interpretação extensiva, sendo considerado o que está descrito no texto normativo. Tal assertiva deixa claro que, ao considerar na descrição de mercadorias apenas

No caso em exame, frisou que as mercadorias apontadas pela auditoria, no lançamento tributário ora impugnado, não estão enquadradas no regime de substituição tributária, conforme as Notas Fiscais em anexo (DOC. 03 – fls. 82/179), vez que as **mercadorias destinavam-se a uso em sistemas de irrigação**. Todavia, a Auditoria enquadrou os produtos objeto da glosa dos créditos no Protocolo ICMS 104/09, na categoria de "materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno".

A título de exemplo, as mercadorias com NCM 84.24 (fita isolante; fita veda rosca, etc.) que são destinadas a **irrigação**, adquiridas, inclusive, como **conjunto ou kit para irrigação** (NCM 8424.8121), não sendo, portanto, mercadorias adquiridas e vendidas para uso na construção civil (PROT. ICMS 104/09 e 26/10), conforme indicado nos próprios documentos fiscais de aquisição, no campo especificamente destinado à descrição dos produtos e informações complementares.

Outras mercadorias a merecer destaque são aquelas destinadas a **uso geral** (como a Mochila VONDER 0220, ideal para ferramentas), que a Auditoria enquadrou como mochila de uso escolar, assim como as luvas, seringas e agulhas destinadas a **uso veterinário**, que a autuação intenta as enquadrar como se fossem para uso humano (Prot. ICMS 105/09).

Declarou ainda a defendant que em nenhuma das hipóteses relatadas na inicial houve indicação/destaque de ICMS-ST nas Notas Fiscais que documentaram as operações de compras/entradas na empresa.

Pede que seja assegurada os créditos do imposto em razão da entrada das mercadorias no estabelecimento da Impugnante.

INFRAÇÃO 02: Na infração 02, a acusação é de que a empresa Impugnante teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no(s) documento(s) fiscal(is).

Como fundamento para a autuação, a Auditoria apontou o artigo 309, § 7º, do RICMS, que possui a seguinte redação:

§ 7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Em relação a esta infração, a empresa Impugnante reconheceu que houve creditamento a maior de ICMS relativamente a algumas das mercadorias apontadas pela fiscalização (especificamente aquelas destacadas em amarelo no arquivo anexo – DOC. 04 – fls. 181/188), tendo efetuado o pagamento do valor controverso, conforme DAE juntado aos autos (DOC. 01).

Quanto às demais mercadorias, todavia, a defesa sustenta que houve equívoco da Auditoria considerando que a autuação acabou por enquadrar INDEVIDAMENTE diversas mercadorias no regime de substituição tributária, sem que houvesse plena *“coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no dispositivo legal que disciplina esse regime de tributação”* (Parecer nº 21132/2013 – DOC. 02).

Neste ponto, a defendant apresenta as mesmas razões invocadas para a infração 01, que se aplicam à presente ocorrência, vez que se trata de operações com mercadorias destinadas para uso em sistemas de irrigação, para uso veterinário, assim como para uso geral (com tributação integral). A defesa colacionou nos autos as respectivas Notas Fiscais (DOC. 05 – fls. 191/356), contendo a descrição dos produtos adquiridos, com a indicação das respectivas NCM, assim como os valores de ICMS corretamente destacados e utilizados pela empresa a título de crédito fiscal.

Afirma o contribuinte que no caso em exame não houve destaque de imposto a maior nos documentos fiscais.

INFRAÇÕES 03 e 04: Além da decadência relativamente a fatos geradores anteriores a 12/12/2014, a Impugnante reconheceu a procedência da autuação, tendo efetuado o pagamento do crédito tributário controverso, conforme DAE em anexo (DOC. 01).

INFRAÇÃO 05: Nesta infração imputa-se ao contribuinte o recolhimento a menor de ICMS em razão da suposta aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas operações de saída de mercadorias regularmente escrituradas. Para a defesa parte da referida infração decaiu e a outra parte realmente é devida pela empresa (já tendo sido feito o recolhimento – DOC. 01), cabendo impugnar o saldo remanescente, dado que se trata de acusação improcedente.

O contribuinte afirma que a Auditoria ignorou o benefício de ISENÇÃO do ICMS para os insumos agropecuários previstos no Convênio nº 100/97, que autorizara os Estados e o DISTRITO FEDERAL a *“a conceder às operações internas com os produtos relacionados nas cláusulas anteriores, redução da base de cálculo ou isenção do ICMS, observadas as respectivas condições para fruição do benefício”* (cláusula terceira). Neste sentido, o RICMS/BA previa o seguinte no artigo 264, inciso XVIII, em sua redação originária (grifos em amarelo):

CAPÍTULO VI
DA ISENÇÃO

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações: (...)

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do *caput* do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições:

Nota: A redação atual do inciso XVIII do art. 264 foi dada pelo Decreto nº 16.284, de 18/08/15, DOE de 19/08/15, mantida a redação de suas alíneas, efeitos a partir de 01/09/15.

Redação originária, efeitos até 31/08/15:

"XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, observadas as seguintes disposições:"

Destacou a defendente que, **até 31/08/2015, as saídas internas de insumos agropecuários (incluindo fertilizantes) estavam acobertadas pelo benefício da ISENÇÃO**, sendo que, após o Decreto nº 16.284, de 18/08/2015, com efeitos a partir de 01/09/2015, as operações com os produtos agropecuários previstos nos incisos LIII e LIV do *caput* do artigo 268 do RICMS/BA (que lista adubos simples e compostos, fertilizantes, etc.) deixaram de ser isentas e passaram a sujeitar-se ao benefício de redução da base de cálculo do imposto, de modo a que a carga tributária correspondesse a 4% (quatro por cento).

Portanto, as operações de saída com os produtos relacionados no Conv. 100/97, com NCM 3101 e 3824 (fertilizantes), segundo a defendente, não ocorreram com aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, uma vez que tais operações de venda estavam acobertadas pelo benefício da ISENÇÃO TOTAL do ICMS (alíquota zero) até 31/08/2015 (art. 264, XVIII, RICMS, redação original).

Frisou que o mesmo pode ser dito para mercadoria descrita por “AZIMUT GALAO 5L” (NCM 3808), por se tratar de um **fungicida** acobertado pela isenção do ICMS (art. 264, XVIII, RICMS), bem como do produto descrito como “SQF 3A-10NRP 1.1/4 CPL GRUNDFOS” (NCM 8413.8100), que nada mais é do que uma **bomba solar**, mercadoria igualmente isenta, porém em virtude do quanto expressamente previsto no inciso XIX do já citado artigo 264 do RICMS/BA, que afasta a incidência do ICMS nas *“operações com os equipamentos e acessórios para aproveitamento das energias solar e eólica especificados no Conv. ICMS 101/97, desde que beneficiadas com isenção ou tributadas com alíquota zero do IPI”*.

Destacou, ainda, que os produtos agropecuários, após 31/08/2015, passaram a gozar do **benefício de redução da base de cálculo do ICMS** (a exemplo do ENXOFRE PECUÁRIO 25KG – NCM 3101), benesses fiscais que não foram consideradas na Auditoria, visto que no seu demonstrativo foi aplicada erroneamente a tributação “cheia”, à alíquota de 17% ou 18%, conforme o período da ocorrência fiscal.

Por derradeiro, mencionou o equívoco da autoridade lançadora na aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) nas operações com **CFOP 6949** (“*Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado*”), visto que não se trata de saída normal (venda de mercadoria), mas de saídas para mero reprocessamento/reparo/revalidação (a exemplo daquelas ocorridas com as mercadorias NCM 3808 - fungicidas, inseticidas, etc., e NCM 1209 - sementes), bem como devolução de bonificação recebida (NCM 3809 - AZIMUT GALAO 5L, ocorrida em 21/11/2016).

INFRAÇÃO 06: Neste item do auto de infração imputa-se ao contribuinte o recolhimento a menor de ICMS em decorrência de um suposto *“erro na determinação da base de cálculo do imposto”*. Para além da decadência parcial, conforme tratado alhures, e dos valores reconhecidos pela empresa (DOC. 01), o procedimento de auditoria levado a cabo pela fiscalização não corresponde, segundo a defesa, à realidade, de modo que parte da infração deverá ser julgada improcedente.

No levantamento (arquivos anexos ao Auto de Infração), a Auditoria apurou as diferenças a recolher nos exercícios de 2015, 2016 e 2017, considerando as Notas Fiscais (EFD) e Cupons Fiscais (ECF) emitidas no período:

ANO	NOTAS FISCAIS (EFD)	CUPONS FISCAIS (ECF)
2015	R\$14.645,44	R\$ 18.229,33
2016	R\$ 1.267,84	R\$ 12.622,33
2017	R\$ 6.750,48	R\$ 0,00
TOTAIS	R\$22.663,76	R\$ 30.851,66

A defesa contestou os valores quantificados na ação fiscal, afirmando que foram cometidos diversos equívocos na apuração do imposto, decorrentes sobretudo da desconsideração do quanto disposto no Convênio ICMS nº 52/1991, que concede “*redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas*”, estabelecendo percentuais de carga tributária nas operações interestaduais (4,1% ou 7%) e operações internas (5,6%) com implementos agrícolas arrolados no Anexo II daquela norma.

Ao refazer o procedimento adotado na auditoria, foi apurado pela defesa, a diferença de ICMS a pagar, porém em valores diversos do quanto imputado no auto de infração, conforme Tabelas abaixo, subsidiadas pelos demonstrativos em anexo (DOC. 06 – fls. 357/387):

PERÍODO	DIF. ENCONTRADA PELO FISCAL (EFD)	DIF. ENCONTRADA PELA EMPRESA (EFD)	VALOR IMPUGNADO
2015-2017	R\$ 22.663,76	R\$ 2.552,04	R\$ 20.111,72
PERÍODO	DIF. ENCONTRADA PELO FISCAL (ECF)	DIF. ENCONTRADA PELA EMPRESA (ECF)	VALOR IMPUGNADO
2015	R\$ 18.229,33	R\$ 16.979,74	R\$ 1.249,59
2016	R\$ 12.622,33	R\$ 12.243,94	R\$ 378,39

TOTAL IMPUGNADO: R\$ 21.739,70

Os valores considerados devidos pelo contribuinte foram recolhidos, conforme DAE em anexo – DOC. 01. Em relação aos valores remanescentes o pedido da empresa é no sentido da exclusão das cobranças, à luz dos demonstrativos anexos (DOC. 06), elaborados conforme os percentuais de carga tributária definidos no Convênio ICMS 52/91.

INFRAÇÃO 07: Além da decadência, a empresa Impugnante reconheceu a procedência da autuação, tendo efetuado o pagamento do crédito tributário incontroverso, conforme DAE em anexo (DOC. 01).

INFRAÇÃO 08: Nesta infração imputa-se ao contribuinte o não recolhimento do diferencial de alíquotas (ICMS-DIFAL). Parte da referida infração foi objeto do pedido de exclusão por decadência dos créditos tributários. Uma outra parte foi reconhecida pela empresa, com pagamento através do DAE (DOC. 01).

Os valores remanescentes foram impugnados. Em relação à DIFAL no valor de R\$14,56 (01/04/2015), a mesma fora efetivamente recolhida, conforme DAE em anexo (DOC. 07 – fl. 389). Os valores de DIFAL decorrentes dos itens identificados em 20/08/2015 e 17/09/2015 (CHASSI C/ MOTOR E CABINE P/ CAMINHÃO) são devidos apenas em parte, uma vez que, apesar de não terem sido lançados na EFD, foram informados na DMA (em valor menor) e recolhidos em conjunto com o ICMS normal, conforme comprovam os documentos em anexo (DOC. 07 – fls. 390/397).

INFRAÇÃO 09: Por fim, em relação à infração 09 não houve questionamentos defensivos. Os valores devidos foram recolhidos no DAE em anexo (DOC. 01).

Ao finalizar a peça de defesa o contribuinte pede que seja acolhida a presente Impugnação Administrativa para reconhecer a **DECADÊNCIA** de parte do crédito tributário ora lançado (fatos

geradores anteriores a 12/12/2014), bem como julgar **IMPROCEDENTE** o auto de infração em relação aos créditos tributários remanescentes não reconhecidos pela empresa.

Requeru ainda, em razão da complexidade da matéria em questão e considerando ampla produção de provas, que o presente processo seja convertido em diligência ou perícia fiscal, nos termos do artigo 145 do RPAF/99.

INFORMATIVO FISCAL prestado pelo autuante, peça processual anexada entre as fls. 400/402.

Após fazer uma síntese das alegações defensivas o autuante passou a abordar as infrações objeto da impugnação empresarial.

INFRAÇÃO 01: Com relação a contestação do Impugnante a essa Infração, e contrário à sua alegação, as mercadorias citadas, além de constarem no enquadramento previsto no anexo 1 do RICMS, o contribuinte, na maioria absoluta das suas operações com essas mercadorias, não se creditou, nem se debitou do ICMS, conforme previsto no RICMS/2012 e cópias dos documentos fiscais emitidos pelo Contestante, anexados.

INFRAÇÃO 02: Com relação a essa infração, são aplicáveis as mesmas contra argumentações citadas na informação fiscal da Infração 01.

INFRAÇÃO 05: Para essa infração e a seguinte, foi verificado a incorreta classificação tributária para as mercadorias citadas pelo Contribuinte e, para tanto, foram elaborados novos demonstrativos, que alteram o valor dessa infração para R\$91.906,73 (Noventa e um mil, novecentos e seis reais e setenta e três centavos).

INFRAÇÃO 06: Nenhuma das mercadorias citadas pelo reclamante, consta nos demonstrativos que embasam essa infração.

DEMAIS INFRAÇÕES: A decadência parcial do crédito tributário, alegada pelo contribuinte, não prospera porquanto contraria o previsto no Inciso I, do Art. 173 da Lei 5.172/1966 que reza:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

Ao finalizar a peça informativa o autuante pede pela manutenção do Auto de Infração com as modificações propostas na Informação Fiscal.

O contribuinte foi cientificado do inteiro teor da Informação Fiscal, em 24/09/2020, através dos correios, conforme Termo juntado entre as fls. 409/410, para Manifestação no prazo de 10 (dez) dias. Transcorrido o prazo estabelecido na norma processual, o contribuinte manteve-se silente.

Juntado nos autos, pelo órgão de preparo, relatórios gerados pelo sistema interno da SEFAZ, para fins de comprovar o recolhimento parcial, pelo contribuinte, de valores lançados neste Auto de Infração, no importe principal de R\$ 133.779,20.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em exame é composto de 9 (sete) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Inicialmente, passaremos a analisar as questões formais do processo. Verifico que as acusações fiscais foram claras, determinadas e vertidas em linguagem perfeitamente compreensível, e que a memória de cálculo das infrações imputadas ao contribuinte constou da peça acusatória, encartada na mídia digital (CD), juntado à fl. 25 deste PAF, contendo o detalhamento, em demonstrativos de cada auditoria fiscal. Esses elementos de prova foram entregues ao contribuinte, quando da intimação do lançamento, formalizada via notificação pessoal, ocasião em que foi apostada a assinatura do representante legal do contribuinte na peça acusatória.

Exercido o contraditório pelo contribuinte, com a apresentação da peça de defesa e correspondentes anexos e documentos que a integram, que foram submetidos à análise da Auditoria, através da informação fiscal. Parte das cobranças lançadas no Auto de Infração foi revisada pelo autuante, sendo apresentados novos demonstrativos, incluídos em mídia digital, com redução do débito lançado na Infração 05. A empresa autuada foi instada a se manifestar, para que pudesse exercer novamente o contraditório e o direito de ampla defesa, no tocante à revisão processada na fase de informação fiscal, não havendo nos autos novo pronunciamento defensivo.

Portanto, sob o aspecto formal, o presente lançamento de ofício se encontra em conformidade com os ditames da legislação processual administrativa, não se constatando aqui qualquer violação ao devido processo legal ou mesmo arranhos aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Observados ainda, que os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, foram plenamente atendidos, envolvendo: i) a identificação correta do sujeito passivo com o correspondente endereço e qualificação; ii) o dia, a hora e local da autuação; a descrição dos fatos, de forma clara, precisa e sucinta; iii) o Demonstrativo de Débito, com a correspondente base de cálculo e alíquotas; o percentual da multa aplicável e demais consectários legais (acréscimos moratórios); iv) a indicação dos dispositivos considerados infringidos e tipificação da multa; v) o detalhamento da metodologia de cálculo da base imponível; vi) a intimação para apresentação da defesa ou pagamento do débito com multa reduzida; vii) a indicação da repartição fiscal onde o processo permaneceria aguardando o pagamento ou defesa; e, viii) a qualificação da autoridade fiscal responsável pelo lançamento, com a indicação do nome, cadastro e respectiva assinatura.

Pelas razões acima expostas, e considerando tão somente os aspectos formais do ato de lançamento, esta Relatoria não identificou vícios processuais que possam acarretar a nulidade do feito, ou mesmo a ocorrência de fatos que tenham implicado em prejuízo para o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Superadas as questões formais, passaremos a analisar doravante as questões de ordem substancial do processo, inclusive os aspectos de méritos articulados na peça defensiva.

O contribuinte formulou pedido de conversão do feito em diligência ou perícia fiscal, com fundamento nas disposições do art. 145 do RPAF (Dec. nº 7.629/99). Indefiro a conversão do PAF para a produção de prova revisional ou pericial, com base no que estabelece o art. 147 do RPAF, visto estar presente nos autos elementos probatórios suficientes para que esta Relatoria profira decisão de mérito, especialmente as provas documentais carreadas pelas partes, conforme será melhor detalhado no exame de mérito das infrações que compõem o lançamento. Ademais, no que se refere ao pedido de produção de prova pericial, não identificamos a necessidade, para o deslinde das questões controvertidas, de conhecimentos técnicos especializados, mas tão somente a avaliação das provas documentais apresentadas pelas partes.

O contribuinte suscitou, na sequência, uma preliminar de mérito. Decadência dos créditos tributários lançados do período anterior a 12 de dezembro de 2014, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 12/12/2019. Pugna pela aplicação ao caso das disposições do art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), com contagem do prazo decadencial a partir das ocorrências dos fatos geradores.

As discussões em torno da decadência nos tributos lançados por homologação, modalidade em que se enquadra o ICMS, atualmente se encontram pacificadas neste CONSEF, seguindo a diretriz traçada no Incidente de Uniformização da Procuradoria Geral do Estado da Bahia (PGE) nº 2016.194710-0, que adotou a linha de entendimento consolidada no STF, através da Súmula Vinculante nº 08.

Os institutos da decadência e prescrição são matérias reservas a disciplinamento por lei complementar federal. A LC de tributos no Brasil é o CTN. De acordo com essa norma geral o prazo referente à obrigação principal deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador,

com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o valor do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se, por sua vez, o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fulcro no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em decorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, as infrações objeto dessa preliminar de mérito são as ocorrências que integram os itens 01, 03, 04, 05 e 06 do lançamento.

A Infração 01, relacionada à crédito indevido nas aquisições de mercadorias sujeitas ao regime da ST, valores levados à compensação na conta corrente fiscal do ICMS; e as Infrações 04, 05, 06 que apresentaram a acusação de recolhimento a menor do imposto apurado em decorrência, respectivamente de: 1) divergência entre o ICMS pago e o informado nos livros fiscais; 2) erro na aplicação das alíquotas de mercadorias regulamente escrituradas; 3) erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas - o prazo decadencial deve ser contado a partir da regra estabelecida no § 4º, do art. 150 do CTN, considerando a existência de pagamento, ainda que a menor, conjugado com o fato de que o contribuinte declarou os fatos sujeitos à tributação na sua escrita fiscal. Acolhe-se a preliminar de decadência para os fatos geradores anteriores a dezembro de 2014.

Já em relação às ocorrências que compõem as infrações 03, 07 e 08, a descrição acusatória é de falta de recolhimento do imposto em decorrência, respectivamente, de: 1) operações não escrituradas nos livros fiscais próprios; 2) omissão de saídas de mercadorias decorrente do não lançamento de documentos fiscais na escrita fiscal; e, 3) falta de recolhimento do ICMS-DIFAL (diferença entre as alíquotas internas e alíquotas interestaduais). Nestas ocorrências, o fato tributário não foi levado a registro na escrituração fiscal, gerando o não pagamento (Infrações 03 e 07)), ou o fato tributário foi levado a registro, mas não ocorreu o recolhimento do tributo (Infração 08).

Para as situações acima descritas, aplica-se o prazo de decadência previsto no art. 173, inc. I do CTN, que estabelece que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se somente após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso concreto, em relação aos fatos geradores verificados em 2014, dispunha a Administração do prazo para formalizar o lançamento até 31/12/2019. Por sua vez, a ciência ao contribuinte do Auto de Infração se verificou em 17/12/2019, portanto, dentro do prazo estabelecido na Lei Complementar Tributária.

No que se refere à Infração 02, que contempla a acusação de recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, todas as ocorrências se reportam a fatos verificados a partir do exercício de 2015, não estando os mesmos contemplados no pedido de acolhimento da preliminar de decadência, formulado pela defesa, que abrangeu tão somente as cobranças lançadas no exercício de 2014, até a data de 12 de dezembro.

Portanto, a preliminar de decadência é acolhida parcialmente, para as Infrações 01, 04, 05 e 06 e rejeitada para as Infrações 03, 07 e 08.

Passaremos na sequência a examinar as demais questões de mérito do presente lançamento de ofício.

Inicialmente, cabe registrar, que o contribuinte não impugnou a ocorrência que compõe a Infração 09. Contestou, a íntegra da infração 01, e parcialmente, as demais cobranças.

Procedeu o pagamento das parcelas reconhecidas, conforme atesta o documento de arrecadação estadual (DAE), juntado à fl. 74 dos autos, que compreende a quitação dos seguintes valores originais, ou seja, sem os acréscimos tributários: R\$959,27 (Infrações 02, 03 e 04); R\$79.137,69 (Infração 05); R\$31.521,93 (Infração 06); R\$3.033,70 (Infração 07); R\$14.231,68 (Infração 08); e, R\$3.894,95 (Infração 09). Totalizada a quantia paga principal de R\$133.779,22, que deverá ser homologada pela autoridade fiscal competente, para a devida baixa no sistema de cobrança da SEFAZ-Ba.

No tocante às ocorrências e valores impugnados pelo contribuinte, as questões de mérito trazidas na inicial serão examinadas por esta Relatoria na sequência.

INFRAÇÃO 01: Glosas de créditos fiscais referentes a aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Foram excluídas as cobranças atingidas pela decadência, já acolhidas neste voto. A defesa contesta os valores remanescentes, fatos geradores de 2015, 2016 e 2017, relacionados à glosa os créditos fiscais por aquisições de mercadorias que não estariam sujeitas ao regime de pagamento do imposto por substituição tributária, mas submetidas ao regime de recolhimento normal: débitos vs. créditos do ICMS.

De fato, conforme demonstrado nos autos, as mercadorias apontadas pela auditoria não estão enquadradas no regime de substituição tributária, conforme as Notas Fiscais em anexo (DOC. 03 – fls. 82/179), vez que relacionadas a aquisições de produtos destinados a uso em sistemas de irrigação, que foram indevidamente classificados como itens inseridos no Protocolo ICMS 104/09, na categoria de “*materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno*”. A título de exemplo, a empresa apresentou as mercadorias com NCM 84.24 (fita isolante; fita veda rosca, etc.) – doc. fl. 88, que são destinadas a irrigação, adquiridas, inclusive, como conjunto ou kit para irrigação (**NCM 8424.8121**).

A merecer destaque ainda as mercadorias destinadas a uso geral (como a Mochila VONDER 0220, ideal para ferramentas), docs. fls. 83/87, que a Auditoria enquadrou como mochila de uso escolar, assim como as luvas, seringas e agulhas destinadas a uso veterinário, que a autuação intentou enquadrá-las como se fossem para uso humano – doc. fl. 132 (Prot. ICMS 105/09).

Conforme pude verificar nas cópias reprográficas das notas fiscais, juntadas aos autos, que compõem este item da autuação, parte das aquisições são originárias de operações internas, junto a fornecedores localizados no Estado da Bahia, nos municípios de Feira de Santana, Camaçari e Vitória da Conquista. Há também operações de compra em outras Unidades da Federação. Em nenhuma dessas operações de entrada houve destaque do ICMS por substituição tributária, com enquadramento, pelos fornecedores das mercadorias, na legislação interna da Bahia ou em Acordo Interestadual, visto que os produtos não destinavam a uso na construção civil, uso escolar ou aplicação no tratamento da saúde humana.

Outro fato a revelar o desacerto da autuação, é que a atividade comercial da empresa autuada, de acordo com o contrato social juntado ao PAF (doc. fl. 68/72), envolve exatamente, entre outras, o comércio varejista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes, sementes e corretivos de solos, medicamentos de uso veterinário, material hidráulico e elétrico e também o comércio de materiais para construção. Todavia, as aquisições documentadas nas notas fiscais objeto da glosa dos créditos de ICMS, além da inexistência de retenção do ICMS na origem das operações, estavam atreladas a compras de componentes, partes e peças para uso em sistemas de irrigação, ferramentas e uso veterinário.

Em relação a esses aspectos, está correto o entendimento apresentado na inicial defensiva, também fundamentado em Pareceres Técnicos trazidos ao PAF (doc. 02, fls. 76/80), no sentido de que deve haver plena *coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no dispositivo legal que disciplina esse regime de tributação por substituição tributária*.

Acolho, portanto, os argumentos e provas apresentadas na inicial defensiva para declarar a Infração 01 totalmente improcedente.

INFRAÇÃO 02: Na infração 02, a acusação é de que a empresa Impugnante teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no(s) documento(s) fiscal(is).

Em relação a esta infração, a empresa Impugnante reconheceu que houve creditamento a maior de ICMS relativamente a algumas das mercadorias apontadas pela fiscalização (especificamente aquelas destacadas no arquivo anexo – DOC. 04 – fls. 181/188), tendo efetuado o pagamento do valor controverso, conforme DAE juntado aos autos (DOC. 01).

Quanto às demais mercadorias, todavia, a defesa sustenta que houve equívoco da Auditoria, considerando que a autuação acabou por enquadrar INDEVIDAMENTE diversas mercadorias no regime de substituição tributária, sem que houvesse plena *“coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no dispositivo legal que disciplina esse regime de tributação”*.

Neste ponto, apresentou as mesmas razões invocadas para a infração 01, por se tratar de operações com mercadorias destinadas para uso em sistemas de irrigação, para uso veterinário, assim como para uso geral (com tributação integral). A defesa colacionou nos autos as respectivas Notas Fiscais (DOC. 05 – fls. 191/356), contendo a descrição dos produtos adquiridos, com a indicação das respectivas NCM, assim como os valores de ICMS destacados e utilizados pela empresa a título de crédito fiscal.

Importante destacar, ainda, que parte das notas fiscais objeto dessa cobrança se refere a devoluções de mercadorias, cujas saídas para consumidor final foram acobertadas por emissão de cupom fiscal, e tributadas pelo ICMS, sendo que as mercadorias retornaram ao estoque da empresa com o correspondente destaque do imposto debatido na operação anterior de saída, a exemplo dos DANFEs juntados às fls. 194, 201, 303, 204, 208, 209, entre outros.

Pelas mesmas razões expostas para a Infração 01, acolhemos os argumentos e provas documentais apresentadas na peça defesa, no tocante aos valores remanescentes da Infração 02, para excluir da cobrança as parcelas relacionadas às mercadorias indevidamente enquadradas na autuação no regime de substituição tributária.

Item 02 do Auto de Infração parcialmente mantido, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo contribuinte.

INFRAÇÃO 03: Falta de recolhimento do imposto em operações não levadas a registro na escrita fiscal. Além da defesa suscitar a decadência relativamente a fatos geradores anteriores a 12/12/2014, houve o reconhecimento da procedência de parte da autuação. O contribuinte efetuou o pagamento do crédito tributário controverso, conforme DAE em anexo (DOC. 01). A preliminar de decadência em relação a este item do Auto de Infração não foi acolhida por esta Relatoria. Conforme já exposto linhas acima, no exame dessa preliminar, considerando que a acusação fiscal refere-se a falta de recolhimento do imposto de operações que não foram levadas a registro na escrita fiscal, apenada com a multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96. Fica mantida essa ocorrência, sem alterações de valor, no importe principal de R\$1.705,09, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo contribuinte.

INFRAÇÃO 04 – Recolhimento a menor do imposto por divergência entre o valor pago pelo contribuinte e o lançado na escrita fiscal. Em relação a este item, conforme já abordado anteriormente, foi acolhida a preliminar de decadência para os fatos geradores verificados em janeiro e julho de 2014. Em relação às demais ocorrências, no valor principal de R\$153,41, não houve contestação empresarial, devendo também ser objeto de homologação dos valores já recolhidos pelo contribuinte.

INFRAÇÃO 05: Nesta infração imputa-se ao contribuinte o recolhimento a menor de ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação em operações de saída de mercadorias regularmente escrituradas.

Em relação a essa ocorrência, foi acolhida a preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos entre 31/01/2014 a 30/11/2014, totalizando esses meses o imposto indevido, no valor de R\$8.577,53.

Por sua vez, parte das cobranças lançadas neste item foi reconhecida pela defesa, com o correspondente recolhimento comprovado através da juntada do DAE (DOC. 01), totalizando a quantia de R\$79.137,69. Impugnado o saldo remanescente.

O contribuinte afirmou que a Auditoria ignorou o benefício de ISENÇÃO do ICMS para os insumos agropecuários previstos no Convênio nº 100/97, que autorizara os Estados e o DISTRITO FEDERAL “*a conceder às operações internas com os produtos relacionados nas cláusulas anteriores, redução da base de cálculo ou isenção do ICMS, observadas as respectivas condições para fruição do benefício*” (cláusula terceira). Neste sentido, o RICMS/BA previa o seguinte no artigo 264, inciso XVIII, em sua redação originária.

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

(...)

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, observadas as seguintes disposições:

a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;

b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída;

c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;

d) fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso;

Destacou a defendant, que até 31/08/2015, as saídas internas de insumos agropecuários (incluindo fertilizantes) estavam acobertadas pelo benefício da ISENÇÃO, sendo que, após o Decreto nº 16.284, de 18/08/2015, com efeitos a partir de 01/09/2015, as operações com os produtos agropecuários previstos nos incisos LIII e LIV do *caput* do artigo 268 do RICMS/BA (que lista adubos simples e compostos, fertilizantes, etc.), deixaram de ser isentas e passaram a sujeitar-se ao benefício de redução da base de cálculo do imposto, de modo que a carga tributária correspondesse a 4% (quatro por cento). Nessas circunstâncias, as operações de saída com os produtos relacionados no Conv. 100/97, com NCM 3101 e 3824 (fertilizantes), segundo a defesa, não ocorreram com aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, uma vez que tais operações de venda estavam acobertadas pelo benefício da ISENÇÃO TOTAL do ICMS (alíquota zero) até 31/08/2015 (art. 264, XVIII RICMS, redação original).

Frisou que o mesmo pode ser dito para a mercadoria descrita por “AZIMUT GALAO 5L” (NCM 3808), por se tratar de um **fungicida** acobertado pela isenção do ICMS (art. 264, XVIII, RICMS), bem como do produto descrito como “SQF 3A-10NRP 1.1/4 CPL GRUNDFOS” (NCM 8413.8100), que se refere a uma **bomba solar**, mercadoria igualmente isenta, porém em virtude do quanto expressamente previsto no inciso XIX do já citado artigo 264 do RICMS/BA, que afasta a incidência do ICMS nas “*operações com os equipamentos e acessórios para aproveitamento das*

energias solar e eólica especificados no Conv. ICMS 101/97, desde que beneficiadas com isenção ou tributadas com alíquota zero do IPI”.

Destacou ainda, que os produtos agropecuários, após 31/08/2015, passaram a gozar do **benefício de redução da base de cálculo do ICMS** (a exemplo do ENXOFRE PECUÁRIO 25KG – NCM 3101), benesses fiscais que não foram consideradas na Auditoria, visto que no demonstrativo do Auto de Infração foi aplicada erroneamente a tributação “cheia”, à alíquota de 17% ou 18%, conforme o período da ocorrência fiscal.

Por derradeiro, mencionou o equívoco da autoridade lançadora na aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) nas operações com **CFOP 6949** (“*Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado*”), visto que não se trata de saída normal (venda de mercadoria), mas de saídas para mero reprocessamento/reparo/revalidação (a exemplo daquelas ocorridas com as mercadorias NCM 3808 - fungicidas, inseticidas, etc., e NCM 1209 - sementes), bem como devolução de bonificação recebida (NCM 3809 - AZIMUT GALAO 5L, ocorrida em 21/11/2016).

O autuante, por sua vez, revisou essa cobrança, reduzindo o débito para a cifra de R\$91.906,73, inclusos neste saldo os valores dos meses alcançados pela decadência. Apresentou demonstrativos encartados na mídia anexa à informação fiscal (doc. fl. 407).

Há que ser reconhecida no cálculo do imposto, a procedência das alegações defensivas considerando os benefícios fiscais aplicáveis às operações de saídas de insumos agropecuários arrolados no Convênio ICMS 100/97, e considerando ainda a previsão contida no art. 264, inc. XVIII do RICMS/12, inclusive os fertilizantes, mercadorias que estavam acobertadas pelo benefício da ISENÇÃO, e as operações com os demais produtos agropecuários previstos nos incisos LIII e LIV do *caput* do artigo 268 do RICMS/BA - adubos simples e compostos.

Posteriormente, essas mercadorias deixaram de ser beneficiadas com a isenção do imposto e passaram a se sujeitar ao benefício de redução da base de cálculo do imposto, de modo a que a carga tributária correspondesse a 4% (quatro por cento). Nessas circunstâncias, as operações de saída com os produtos relacionados no Conv. 100/87, com NCM 3101 e 3824 (fertilizantes), efetivamente não ocorreram com aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, uma vez que tais operações de venda estavam acobertadas pelo benefício da ISENÇÃO TOTAL do ICMS (alíquota zero) até 31/08/2015 (art. 264, XVIII RICMS, redação original).

O mesmo se aplica, conforme já exposto linhas acima, à mercadoria descrita por “AZIMUT GALAO 5L” (NCM 3808), por se tratar de um **fungicida** acobertado pela isenção do ICMS (art. 264, XVIII, RICMS), bem como do produto descrito como “SQF 3A-10NRP 1.1/4 CPL GRUNDFOS” (NCM 8413.8100), que se refere a uma **bomba solar**, mercadoria igualmente isenta, porém em virtude do quanto expressamente previsto no inciso XIX do já citado artigo 264 do RICMS/BA, que afasta a incidência do ICMS nas “*operações com os equipamentos e acessórios para aproveitamento das energias solar e eólica especificados no Conv. ICMS 101/97, desde que beneficiadas com isenção ou tributadas com alíquota zero do IPI*”.

Todos esses fatos não foram contestados na fase de informação fiscal.

Por sua vez, os produtos agropecuários, após 31/08/2015, passaram a gozar do **benefício de redução da base de cálculo do ICMS** (a exemplo do ENXOFRE PECUÁRIO 25KG – NCM 3101), benesses fiscais que não foram consideradas na Auditoria.

Pelas razões acima expostas, ficam mantidos os valores parciais dessa ocorrência, no importe principal de R\$79.137,69, excluídos os períodos alcançados pela decadência, devendo ser também, neste item, objeto de homologação, os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

INFRAÇÃO 06: Neste item do auto de infração, foi o contribuinte acusado de proceder recolhimento a menor de ICMS em decorrência de um “*erro na determinação da base de cálculo do imposto*”.

Já excluídos dessa cobrança os valores atingidos pela decadência, para os fatos geradores ocorridos entre 31/01/2014 e 30/11/2014, que totalizam a quantia de R\$14.590,64. O contribuinte, na

etapa de defesa, reconheceu ser devida a importância de R\$32.521,93, cujo recolhimento foi realizado através de DAE (DOC. 01).

A defesa contestou os valores remanescentes deste item da autuação, em face da desconsideração das disposições do Convênio ICMS nº 52/1991, que concede “*redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas*”, estabelecendo percentuais de carga tributária nas operações interestaduais (4,1% ou 7%), e operações internas (5,6%) com implementos agrícolas arrolados no Anexo II daquela norma.

Ao refazer o procedimento adotado na auditoria, foi apurada pela defesa, a diferença de ICMS a pagar, porém, em valores diversos do quanto imputado no auto de infração, conforme Tabelas abaixo, subsidiadas pelos demonstrativos em anexo (DOC. 06 – fls. 357/387):

PERÍODO	DIF. ENCONTRADA PELO FISCAL (EFD)	DIF. ENCONTRADA PELA EMPRESA (EFD)	VALOR IMPUGNADO
2015-2017	R\$ 22.663,76	R\$ 2.552,04	R\$ 20.111,72
PERÍODO	DIF. ENCONTRADA PELO FISCAL (ECF)	DIF. ENCONTRADA PELA EMPRESA (ECF)	VALOR IMPUGNADO
2015	R\$ 18.229,33	R\$ 16.979,74	R\$ 1.249,59
2016	R\$ 12.622,33	R\$ 12.243,94	R\$ 378,39
TOTAL IMPUGNADO: R\$ 21.739,70			

Os valores considerados devidos, conforme já destacados linhas acima, foram recolhidos pelo sujeito passivo.

O autuante declarou, na peça informativa, que os produtos destacados no demonstrativo apensado à peça de defesa não integraram este item da autuação.

De fato, da mesma forma que o autuante, esta relatoria ao examinar os Demonstrativos apresentados na peça defensiva, não identificou a existência dos produtos beneficiados com redução da base de cálculo, listados pelo contribuinte, e indicados na cor azul, compondo o levantamento fiscal objeto da contestação empresarial. Mantemos, portanto, a cobrança lançada no Auto de Infração para este item, excluídas do levantamento fiscal tão somente as cobranças atingidas pela decadência. Mantido o valor de R\$54.261,63, devendo ser objeto de homologação os valores já recolhidos pelo contribuinte.

INFRAÇÃO 07: Omissão de saídas de mercadorias decorrente do não lançamento de documentos fiscais nos livros fiscais. À exceção dos períodos que a defesa alega teriam sido alcançados pela decadência, houve o reconhecimento da procedência da autuação, tendo o contribuinte efetuado o pagamento do crédito tributário controverso, conforme DAE em anexo (DOC. 01), no valor principal de R\$3.033,70.

A preliminar de decadência em relação a este item da autuação não foi acolhida, conforme já exposto linhas acima, considerando que a acusação fiscal em exame refere-se à falta de recolhimento do imposto de operações que não foram levadas a registro na escrita fiscal, apenada com a multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96. Fica mantida essa ocorrência, sem alterações de valor, no importe principal de R\$8.633,61, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo contribuinte.

INFRAÇÃO 08: Nesta infração, imputa-se ao contribuinte o não recolhimento de diferencial de alíquotas (ICMS-DIFAL). Parte da referida infração, foi objeto do pedido de exclusão por decadência dos créditos tributários, já indeferido, considerando que nesta ocorrência, apesar das operações terem sido objeto de registro fiscal, não teriam sido efetuados os recolhimentos das operações de aquisição listadas na peça acusatória. Uma outra parte da cobrança foi reconhecida pela empresa, na etapa de defesa, com pagamento através do DAE (DOC. 01), no valor principal de R\$14.231,68.

Os valores remanescentes foram impugnados. Em relação à DIFAL no valor de R\$14,56 (01/04/2015), a mesma fora efetivamente recolhida, conforme DAE em anexo (DOC. 07 – fl. 389).

Já os valores de DIFAL decorrentes dos itens identificados em 20/08/2015 e 17/09/2015 (CHASSI C/ MOTOR E CABINE P/ CAMINHAO), segundo a defesa, são devidos apenas em parte, uma vez que, apesar de não terem sido lançados na EFD, foram informados na DMA (em valor menor), e recolhidos em conjunto com o ICMS normal, conforme comprovariam os documentos em anexo (DOC. 07 – fls. 390/397).

Em relação a esses últimos pagamentos alegados na peça impugnatória, não é possível se estabelecer qualquer relação entre as notas fiscais de entradas dos bens adquiridos para compor o ativo fixo da empresa, e os recolhimentos efetuados pela empresa autuada na sua conta corrente fiscal, nos meses de agosto e setembro de 2015, ou mesmo nos períodos mensais subsequentes. E mais, não foram juntados nos autos os comprovantes de recolhimento, nos meses mencionados na peça de defesa, tornando-se impossível estabelecer qualquer relação entre as entradas das mercadorias sujeitas ao DIFAL e os recolhimentos mensais alegados.

Em decorrência, não acolhemos parte das provas apresentadas pela defesa, pois imprestáveis a demonstrar a quitação, ainda que parcial, do ICMS nas operações de entradas ocorridas em 20/08/2015 e 17/09/2015, relativas à compra de um CHASSI C/ MOTOR E CABINE P/ CAMINHÃO.

Infração 08 mantida em parte, no valor principal de R\$29.480,89, devendo ser objeto de homologação os valores já recolhidos pelo contribuinte.

INFRAÇÃO 09: Por fim, em relação a infração 09, relacionada à multa pela falta de registro de documentos fiscais, não houve questionamentos defensivos. Os valores devidos foram recolhidos no DAE em anexo (DOC. 01), no importe principal de R\$3.894,95.

O Auto de Infração passa a ter a seguinte composição:

Infração 01 – R\$ 0,00 – IMPROCEDENTE

Infração 02 – R\$ 747,00 – PROCEDENTE EM PARTE

Infração 03 – R\$ 1.705,09 – PROCEDENTE

Infração 04 – R\$ 153,41 – PROCEDENTE EM PARTE;

Infração 05 – R\$ 79.137,69 – PROCEDENTE EM PARTE

Infração 06 – R\$ 54.261,63 – PROCEDENTE EM PARTE

Infração 07 – R\$ 8.633,61 - PROCEDENTE

Infração 08 – R\$ 29.480,89 – PROCEDENTE EM PARTE;

Infração 09 - R\$ 3.894,95 – PROCEDENTE

Total após julgamento - R\$ 178.019,27

Isto posto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **233080.0022/19-1**, lavrado contra **LOJAS GEOCOMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$174.119,32**, acrescido das multas de 100% sobre R\$10.338,70, e de 60% sobre R\$163.780,62, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “a” “b” e “f”; inciso III; e, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$3.894,95**, prevista no art. 42, inc. IX do mesmo diploma legal e dos demais consectários previstos na legislação.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

ANTÔNIO EXPEDITO S. DE MIRANDA - JULGADOR