

A. I. Nº - 278987.0007/18-9
AUTUADO - JOELMA ALVES VILELA COSTA EIRELI – EPP
AUTUANTE - ALMIR DE SANTANA ASSIS
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/02/2022

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0257-04/21-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Revisões no lançamento, efetuadas mediante a realização de diligências por auditor fiscal estranho ao feito, possibilitaram a exclusão do lançamento das parcelas que não estavam sujeitas a substituição tributária por antecipação. Sujeito passivo, apesar de intimado, não se insurgiu contra a apuração trazida através da segunda diligência, cujo resultado, após a exclusão das parcelas alcançadas pela decadência, foi acolhido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração expedido em 25/09/2018, para reclamar crédito tributário no montante de R\$272.872,71, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: *“Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior. Recolhimento a menor de ICMS por Substituição Tributária Própria, de mercadorias oriundas de outras unidades da federação”*.

O autuado, por intermédio de seus representantes legais, ingressou com impugnação ao lançamento, fls. 161 a 167, onde após arguir a tempestividade da peça defensiva, suscitou uma preliminar de mérito afirmando que, como é sabido, no tocante ao lançamento por homologação, que é o caso do ICMS, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício em que o imposto deveria ter sido lançado, quando não se tem como vislumbrar a data da ocorrência do fato gerador (art. 173, inciso I do CTN) e da data do respectivo fato quando se puder determiná-la (art. 150, § 4º do CTN).

Disse que, no presente caso, em relação ao ICMS cobrado, sob alegação de pagamento a menor nos meses de janeiro/2013 a outubro/2013, tais valores estão acobertados pela homologação tácita, já que transcorrido o prazo decadencial de 5 anos entre a data do pagamento e a do presente Auto de Infração, acrescentando que, como é regra de Direito, iniciada a fluência do prazo decadencial, nenhum fato terá efeito sobre seu transcurso.

Com base nestes argumentos pugnou pelo reconhecimento da homologação tácita em relação às exigências de janeiro de 2013 a outubro de 2013, em virtude do transcurso do prazo decadencial entre a data o pagamento, supostamente menor, até a notificação do presente Auto de Infração.

Ao adentrar ao mérito da autuação, lembrou que os princípios que norteiam a atividade de decidir os processos administrativos fiscais, que apesar de administrativa, possui estrita ligação com a atividade judicante, citando tais princípios elencados no Art. 2º do RPAF/BA, quais são: a verdade material, o informalismo e a garantia da ampla defesa.

Citou que lhe foi imputada a ausência do recolhimento do imposto por substituição tributária por antecipação, prevista no art. 8º, da Lei nº 7.014/1996, entretanto, afirmou que o autuante se

equivocou ao fazer tal levantamento, uma vez que incluiu mercadorias sujeitas à antecipação parcial e, inclusive isentas, como se fosse sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação do recolhimento do imposto, afirmando que nos demonstrativos em anexo, tais equívocos foram assinalados e ensejam o refazimento de todos os demonstrativos que acompanham o presente Auto de Infração.

Citou, a título de exemplo, o item BATATA INGLESA ESPECIAL, lançada pelo autuante como sujeita ao recolhimento de ICMS por substituição, entretanto, tal produto é isento do recolhimento do ICMS. Do mesmo modo, o produto LINGUIÇA, equivocadamente incluído no demonstrativo como sujeito ao recolhimento de ICMS por substituição, contudo, tal produto está em verdade sujeito ao regimento de antecipação parcial.

Salientou que apesar de relacionar operações com produtos sujeitos ao regime de antecipação parcial do recolhimento do ICMS, ao tipificar a infração que lhe foi atribuída, o autuante cita a ofensa ao art. 8º, inciso II, e § 3º, art. 23 da Lei nº 7.014/1996 c/c com o art. 289 do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, ou seja, que tratam somente da substituição tributária por antecipação, que encerra a fase de tributação.

Desta maneira, pontuou que a infração supostamente cometida, alcança tão somente, as mercadorias constantes no Anexo 1 do RICMS, vigente de 2013 a 2017, devendo, portanto, serem excluídas do levantamento todas as operações com mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, como exemplo, as operações com saco de papel pardo, disco de isopor nº 35, presunto, mortadela, batata palito, salsicha, iogurte, linguiça, cortes de carne suína, farofa pronta, dentre tantos outros assinalados no demonstrativo em anexo.

Neste contexto, concluiu que devem ser refeitos os demonstrativos para excluir todas as operações com mercadorias não constantes no Anexo 1 do RICMS/2012.

Por outro ângulo, disse que se não bastasse, além de incluir no regime de substituição tributária as operações com mercadorias não constantes no Anexo 1 do RICMS/2012, o autuante cometeu outro equívoco ao adicionar sobre o preço de aquisição mais recente, incluído o imposto, o percentual de margem de valor adicionado (MVA) diferentes do constante no Anexo 1 do RICMS/2012.

Como comprovação, mencionou que utilizou a MVA de 16,63% em todas as operações com cortes de carne de frango (peito, sobrecoxa etc.) quando, em verdade, deveria ter utilizado MVA de 11,33%, sendo que, do mesmo modo, nas operações com salgadinho, utilizou MVA de 7,15% quando deveria ter adotado 45,66%.

Disse que nos demonstrativos em anexo, foram destacadas as operações com mercadorias sujeitas à antecipação parcial e isentas, que devem ser excluídas do levantamento, bem como os corretos percentuais de MVA, que devem ser adotados no levantamento, asseverando que, no presente caso, o ICMS decorrente da operação subsequente de saída (interna) foi recolhido corretamente, portanto, não existe imposto devido na operação, destacando, ainda, que não efetuar a antecipação do recolhimento do imposto não equivale a não pagar o imposto devido, mas tão somente deixar de antecipar o ICMS que posteriormente foi recolhido corretamente.

Neste sentido, sustentou que a única infração que lhe poderia ter sido imputada seria a não antecipação do recolhimento do ICMS, que importa no pagamento de multa por descumprimento de obrigação sobre esse valor não antecipado, e não a cobrança do ICMS devido na operação sob alíquota de 17%, como fez o autuante, já que o ICMS devido na operação subsequente de saída (interna) foi devidamente recolhido, afirmando que inexiste ICMS a ser cobrado, mas tão somente multa por descumprimento de obrigação, cuja base de cálculo da multa seria o valor do ICMS que deixou de ser antecipado, e não o valor total da operação, restando demonstrado, destarte, a insubsistência/improcedência parcial da infração que lhe foi imputada.

Concluiu pugnando o acolhimento da decadência suscitada, e que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante apresentou informação fiscal, fls. 334 a 335, onde apresentou uma síntese dos argumentos defensivos e concluiu sua peça nos seguintes termos:

"Entendo que o contribuinte está sendo atendido, em sua extensa e aleatória defesa, pois sabemos que a tributação do ICMS se dá especificamente por item ou nome da mercadoria e, não num demonstrativo sem referência de nome da mercadoria, sem referência de período ou exercício fiscalizado.

Quando da elaboração e conclusão dos trabalhos, temos o dever e, assim fazemos, de analisar as mercadorias por item ou nome das mesmas, período de movimentação, tributação específica de cada item (tributadas, isentas, substituídas, base de cálculos reduzidas ou não, MVAs aplicáveis. Fica humanamente impossível fazer uma correção/alteração quando não especifica a mercadoria, o exercício, principalmente quando a fiscalização abrange 05 (cinco) exercícios, como este caso específico.

Solicito informar os itens e exercícios que não concordam com o resultado da infração".

Em 28 de fevereiro de 2020 o presente PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem nos seguintes termos:

"O Auto de Infração em referência trata de exigência de imposto por falta de recolhimento e/ou de recolhimento a menos do ICMS por solidariedade, nas aquisições de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, oriundas de outros estados, relativo aos exercícios de 2013 a 2017.

Em sua peça defensiva, o autuado, por intermédio de seus patronos, pontuou que foram incluídos nos levantamentos elaborados pelo autuante mercadorias sujeitas a antecipação parcial, citando apenas o item linguiça, e outras na condição de isentas, apontando somente o item batata inglesa.

Em seguida mencionou que também foram incluídos nos demonstrativos base da autuação itens de mercadorias não sujeitas a substituição tributária, citando os produtos saco de papel pardo, disco de isopor nº 35, presunto, mortadela, batata palito, salsicha, iogurte, cortes de carne suína e farofa pronta.

Questionou, também, equívoco do autuante em relação a MVA empregada quanto ao produto cortes de frango (sobrecoxa, peito, etc.) tendo sido utilizada a MVA de 16,63% quando deveria ter sido empregada a MVA de 11,33%. Por igual apontou equívoco na MVA aplicada no produto salgadinho de 7,15% quando deveria ter sido utilizada 45,66%.

Submetido o presente PAF para análise em sessão de pauta suplementar, decidiu esta 4ª JJF por convertê-lo em diligência à Infaz de origem no sentido de que o autuante analise os argumentos do autuado acima indicados e, se pertinentes, elaborar novos demonstrativos, nos mesmos moldes dos constantes na inicial, com as devidas correções, devendo ser observado em relação as MVAs acima mencionadas o período autuado em relação as constantes no Anexo I do RICMS.

Em seguida, o autuado deverá ser cientificado do resultado da diligência efetuada, assim como da presente solicitação, oportunidade em que deverá ser reaberto o prazo de defesa para que o autuado se pronuncie e, assim ocorrendo, o autuante também deverá se pronunciar, devendo ser observado que se porventura o autuado apontar algum equívoco pontual e objetivo não citado na defesa inicial o autuante deverá examiná-lo.

Atendidas as solicitações supra o PAF deverá retornar ao CONSEF para prosseguimento da fase instrutória e posterior julgamento.

A diligência supra foi atendida por auditor fiscal estranho ao feito, de acordo com o constante à fl. 342, planilhas de fls. 343 a 443 e mídia digital anexa, que assim se apresenta:

"...")

Como o processo só tinha cópias das planilhas em PDF, solicitei do autuante, cópias dos backups dos bancos de dados do SIAF e restaurei os arquivos da autuação. Conforme solicitado retirei das planilhas todas as mercadorias que não estavam sujeitas a substituição tributária. Quanto a alegação sobre as MVAs, nos cálculos feitos pelo programa do SIAF, as MVAs estão de acordo com o Anexo I, do RICMS/BA, ou seja, a mercadorias sobrecoxa, peito de frango é 11,33% e salgadinho também está correta a MVA indicada na planilha de acordo com o Estado de origem, portanto, não existe MVA de 7,15%.

Anexamos ao processo as novas planilhas e resumos com as devidas correções, conforme modelo original do processo, novo demonstrativo de débito com o valor histórico para esta infração no valor de R\$99.513,93(noventa e nove mil, quinhentos e treze reais e noventa e três centavos) e cópias das referidas planilhas em Excel para facilitar visualização e análise do contribuinte".

Às fls. 445 e 446, consta intimação enviada ao autuado, via DT-e, em 25/01/2021, encaminhando todo o resultado apurado na diligência fiscal e respectivos anexos, sendo-lhe concedido o prazo de 60 (sessenta) dias a título de reabertura para defesa.

Foi juntado à fl. 447, um Termo de Ciência no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, com a indicação de que houve “Ciência expressa”, com a seguinte mensagem grafada; “*O presente Termo registra a ciência do documento acima especificado conforme preceitua o Art. 127-D do Código Tributário do estado da Bahia e a Portaria nº 523 de 10 de setembro de 2015*”. Ao final está consignado no campo “Ciência do contribuinte ou representante legal”: Nome do responsável pela ciência: CONSULT SERVIÇOS DE ESCRITÓRIO LTDA. CPF/CNPJ: 09.019.342/0001-28.

Às fls. 449 a 456, foi anexado aos autos, em 09 de julho de 2021, após a conclusão da instrução do presente PAF, o processo SIPRO nº 018951, datado de 01/04/2021, a título de manifestação pelo contribuinte acerca da diligência realizada, onde reiterou os argumentos de decadência já trazidos na inicial, e, em seguida, suscitou que, foi mantido o equívoco do lançamento inicial visto que, na revisão foi incluído, mais uma vez, mercadorias sujeitas à antecipação parcial e inclusive isentas como se fosse sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação do recolhimento do imposto.

Sustentou que nos demonstrativos em anexo, tais equívocos **foram assinalados em amarelo** e ensejam o refazimento, **mais uma vez**, de todos os demonstrativos que acompanham o presente Auto de Infração, citando, a título de exemplo, os produtos cortes congelados de carne suína, de carne de frango, bacon, pães de forma integral, vinho, vodka, conhaque, absorvente íntimo, dentre outros, operações realizadas em 2013, oriundas do Estado de Goiás e Distrito Federal, através das Notas Fiscais nºs 1473481, 620258, 647314, 651283, 1219094, 1227966, 1365784, 2744556, 2759098, 3047556, 3067494, 211832, 1239697, 1388674, 1473481, 35154, 41459, 44632, 1365500, 37671, 1168474 dentre diversas outras, devidamente relacionadas nas planilhas em anexo, que não são produtos enquadrados na substituição tributária e foram equivocadamente incluídos no novo demonstrativo de débito.

Disse que o mesmo equívoco foi cometido pelo autuante no novo demonstrativo, uma vez que relacionou operações realizadas em 2014, oriundas do Estado de São Paulo, cujo objeto foi a aquisição de mangueira para gás e brinquedos, através das Notas Fiscais nºs 14077, 18007, 46537 dentre diversas outras, devidamente relacionadas nas planilhas em anexo, não são produtos enquadrados na substituição tributária e foram erroneamente incluídos no novo demonstrativo de débito.

Pontuou que tais erros persistiram nos levantamentos de 2015, 2016 e 2017, a exemplo das operações com pão de queijo congelado, através das Notas fiscais nºs 15002, 104839, 15456, 106251, 15764, 107607, dentre outras, devidamente relacionadas nas planilhas em anexo, uma vez que não são produtos enquadrados na substituição tributária e foram equivocadamente incluídos no novo demonstrativo de débito.

Salientou que apesar de relacionar operações com produtos sujeitos ao regime de antecipação parcial do recolhimento do ICMS, ao tipificar como infração supostamente cometida, o autuante cita a ofensa ao art. 8º, inciso II, e § 3º, art. 23 da Lei nº 7.014/1996 c/c com o art. 289 do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, ou seja, que tratam somente da substituição tributária por antecipação, que encerra a fase de tributação.

Desta maneira, afiançou que a infração supostamente cometida alcança, tão somente, as mercadorias constantes no Anexo 1 do RICMS, vigente em 2013 a 2017, devendo, portanto, serem excluídas do levantamento todas as operações com mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, **devidamente assinaladas em amarelo** no demonstrativo em anexo.

Em sendo assim, sustentou que devem ser refeitos os demonstrativos para excluir todas as operações com mercadorias não constantes no Anexo 1 do RICMS/2012.

Acrescentou que no novo demonstrativo de débito o autuante desconsiderou o valor efetivamente

recolhido a maior a título de substituição tributária, como exemplo em 2013, o valor supostamente devido pela Autuada seria de R\$115.360,15, entretanto, foi desconsiderado que naquele ano foi recolhido valor total de R\$132.493,84, ou seja, quase R\$17.000,00 a mais, porém, mesmo assim, persiste com a cobrança no valor de R\$8.190,86 referente a substituição tributária supostamente devida.

Pontuou que tal equívoco se deu pelo fato de que o autuante considerou devido o ICMS substituição tributária, no mês de emissão das Notas Fiscais de aquisição de mercadorias e não no mês de seu efetivo ingresso no estabelecimento, o que poderá ser facilmente comprovado analisando o demonstrativo que acompanha a autuação, pois o montante calculado de ICMS substituição tributária supostamente devido num determinado mês foi efetivamente pago no mês seguinte, quando da entrada da mercadoria no estabelecimento, citando exemplos de forma globalizada.

Desse modo, de clareza solar que não houve qualquer prejuízo para o Estado da Bahia já que o ICMS devido na operação foi corretamente recolhido.

Concluiu, afiançando que restou demonstrado que o autuante além de incluir no regime de substituição tributária as operações com mercadorias não constantes no Anexo 1 do RICMS/2012, cometeu outro equívoco ao desconsiderar que eventual diferença mensal de recolhimentos do ICMS substituição tributária se deu, ao que tudo indica, pelo fato de que o contribuinte considerou como devida no mês de entrada da mercadoria no estabelecimento, enquanto que o autuante considerou como devido no mês de emissão da nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor localizado fora do Estado da Bahia.

Pugnou, ao final, pela Improcedência do Auto de Infração.

Em 30 de junho de 2021, o PAF foi novamente convertido em diligência, fls. 576, nos seguintes termos:

Após o encaminhamento do presente PAF à Coord. Adm./CONSEF em 21/05/2021 declarando o mesmo como instruído, para efeito de julgamento, foi juntado em 09/06/2021 o Processo SIPRO nº 018951/2021-0 protocolado pelo autuado em 01/04/2021 a título de Manifestação pelo mesmo acerca da Informação Fiscal prestada pelo autuante.

Considerando que tal Manifestação à época não era do conhecimento deste Relator e que a mesma contém uma série de questionamentos apresentados em relação a Informação Fiscal, onde o autuado alega que apesar do acolhimento de grande parte dos seus argumentos defensivos, com redução do valor do débito original, afirmou que “laborou em equívoco o autuante, ao elaborar o novo levantamento uma vez que manteve incluído mercadorias sujeitas à antecipação parcial e inclusive isentas como se fosse sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação do recolhimento do imposto”, apontando uma série de exemplos, dos quais extraí-se:

Nos demonstrativos em anexo, tais equívocos foram assinalados em amarelo e ensejam o refazimento, mais uma vez, de todos os demonstrativos que acompanham o presente Auto de Infração. A título de exemplo, cortes congelados de carne suína, de carne de frango, bacon, pães de forma integral, vinho, vodka, conhaque, absorvente íntimo, dentre outros, operações realizadas em 2013, oriundas do Estado de Goiás e Distrito Federal, através das Notas Fiscais nº 1473481, 620258, 647314, 651283, 1219094, 1227966, 1365784, 2744556, 2759098, 3047556, 3067494, 211832, 1239697, 1388674, 1473481, 35154, 41459, 44632, 1365500, 37671, 1168474 dentre diversas outras, devidamente 5 relacionadas nas planilhas em anexo, não são produtos enquadrados na substituição tributária e foram equivocadamente incluídos no novo demonstrativo de débito. Mesmo equívoco foi cometido pelo Autuante no novo demonstrativo, uma vez que relacionou operações realizadas em 2014, oriundas do Estado de São Paulo, cujo objeto foi a aquisição de mangueira para gás e brinquedos, através das Notas Fiscais nº 14077, 18007, 46537 dentre diversas outras, devidamente relacionadas nas planilhas em anexo, não são produtos enquadrados na substituição tributária e foram erroneamente incluídos no novo demonstrativo de débito. Tais erros persistiram nos levantamentos dos anos de 2015, 2016 e 2017, a é exemplo das operações com pão de queijo congelado, através das Notas fiscais nº 15002, 104839, 15456, 106251, 15764, 107607, dentre outras, devidamente relacionadas nas planilhas em anexo, uma vez que não são produtos enquadrados na substituição tributária e foram equivocadamente incluídos no novo demonstrativo de débito. Oportuno salientar que apesar de relacionar operações com produtos sujeitos ao regime de antecipação parcial do recolhimento do ICMS, ao tipificar a infração supostamente cometida pela Autuada, o Autuante cita a ofensa ao art. 8º, inciso II, e §3º, art. 23 da Lei nº 7.014/1996 c/c com o art. 289 do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, ou seja, que tratam

somente da substituição tributária por antecipação que encerra a fase de tributação”.

Mencionou, ainda, que no novo demonstrativo de débito o autuante desconsiderou “o valor efetivamente recolhido a maior a título de substituição tributária, como exemplo no ano de 2013, o valor supostamente devido pela Autuada seria de R\$ 115.360,15, entretanto o Autuante desconsidera que naquele ano a autuada recolheu o valor total de R\$ 132.493,84, ou seja, quase R\$17.000,00 a mais, mas mesmo assim, persiste com a cobrança de R\$8.190,86 referente a substituição tributária supostamente não recolhida e que tal equívoco seu pelo fato de que não foi considerado devido o ICMS substituição tributária no mês de emissão das Notas Fiscais de aquisições das mercadorias e não no mês de seu efetivo ingresso no estabelecimento, citando outros exemplos relacionados aos demais meses”.

Em vista que quanto acima exposto, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal pela nova conversão do PAF em diligência à Infaz de origem no sentido de que o autuante examine o inteiro teor da Manifestação apresentada pelo autuado, sendo que, se pertinentes os argumentos defensivos, total ou parcialmente, que seja elaborado novo demonstrativo de débito considerado cada período de apuração.

Após o atendimento o PAF deverá retornar ao CONSEF para prosseguimento da sua instrução e posterior julgamento”

A diligência foi atendida por auditor fiscal estranho ao feito, que, de acordo com o constante à fl. 579, pontuou que, conforme solicitado, examinou e elaborou novos demonstrativos, com as devidas correções, para os exercícios de 2013 a 2017, conforme descrito abaixo.

Disse que foram retiradas da planilha as mercadorias restantes que não estavam sujeitas a substituição tributária, como exemplo, os produtos resultantes de abate de aves e suínos com NCM 1601, 1602, porém os cortes de congelados de frango e de carne suína foram mantidos pois estão na substituição tributária.

No caso das bebidas alcoólicas, que estavam na substituição tributária até 30/09/2016, enquanto que a partir de 01/10/2016 aquelas que ainda constavam nas planilhas foram retiradas dos cálculos, e quanto ao argumento defensivo de que ocorreram recolhimento a mais, considera que o autuante deixou de enquadrar alguns produtos da substituição tributária.

Com isso pontuou que anexou a este processo todos os Anexos 1, das mercadorias sujeitas a substituição ou antecipação tributária referentes aos exercícios autuados, assim como as novas planilhas e resumos com as devidas correções, novo demonstrativo de débito com o valor histórico de R\$52.128,50, além de cópia das referidas planilhas em Excel para facilitar visualização e análise.

O autuado foi cientificado do resultado da diligência através da Mensagem DT-e de fl. 521, cuja ciência ocorreu no dia 09/09/2021, entretanto, não consta nos autos manifestação do mesmo a respeito do resultado da diligência.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Marcos Lenin Pamplona, OAB/BA nº 22.798, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

A acusação que versa nos presentes autos é no sentido de que o autuado recolheu imposto a menos no montante de R\$272.872,71, relativamente ao período de janeiro/2013 até dezembro/2017, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, enquadradas no regime da substituição tributária.

Não houve, por parte do autuado, qualquer insurgência quanto ao aspecto formais do lançamento, restringindo sua irresignação em relação ao mérito da autuação, o que será aqui enfrentado.

Como preliminar de mérito, foi arguida a decadência parcial do lançamento, com base no Art. 150, § 4º do CTN, para os fatos geradores relacionados aos períodos a partir de janeiro/2013 até outubro/2013, sob o argumento de que apesar do Auto de Infração ter sido lavrado em 25/09/2018, a notificação do lançamento só ocorreu em 12/11/2018, conforme recibo à fl. 159, tendo, desta maneira, já decorrido mais de 05 (cinco) anos para efeito de lançamento tributário, vez que já

transcorrido o prazo decadencial entre a data da ocorrência e sua notificação, havendo, pois, a homologação tácita em relação a tais exigências.

A este respeito, vejo que o CTN define dois critérios distintos para efeito de contagem do prazo decadencial: o primeiro com base no art. 150, § 4º, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, porém efetua o pagamento em montante inferior aquele que foi declarado; o segundo, com fundamento no art. 173, inciso I, com a contagem se iniciando a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nas situações em que **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, omitindo a realização da operação ou prestação tributável e **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.

No caso sob análise, onde houve a declaração pelo sujeito passivo da ocorrência do fato jurídico, com apuração do valor do imposto que entendeu ser devido, efetuando o respectivo recolhimento, entretanto, posteriormente, o Fisco entendeu que esse imposto foi pago a menos, em face a erros que teriam sido cometidos pelo autuado quando da escrituração fiscal e apuração do imposto a recolher, efetuando o lançamento em lide.

Portanto, nesse sentido e considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 25/09/2018, cuja ciência ao autuado só ocorreu em 12/11/2018, entendo que, neste caso, deve ser aplicada a norma estabelecida pelo Art. 150, § 4º do CTN, e, desta maneira, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de janeiro/2013 até outubro/2013, já se encontravam alcançados pela decadência pelo fato de já terem decorridos mais de 05 anos do direito do Estado em efetuar o lançamento, ocorrendo, assim, a homologação tácita em relação a tais ocorrências.

Desta maneira, devem ser excluídos da autuação, com base no último demonstrativo de débito elaborado na segunda diligência realizada, fl. 580, pelo fato de já ter sido operada a decadência, os seguintes valores: Jan/13: R\$236,24; Fev/13: R\$2.944,99; Mar/13: R\$6.343,23; Abr/13: R\$1.137,07; Mai/13: R\$293,84; Jun/13: R\$186,43; Jul/13: R\$164,86; Ago/13: R\$1.983,00; Set/13: R\$408,05 e Out/13: R\$32,90, totalizando o valor a ser excluído de R\$13.730,61, do aludido resultado, apurado através da segunda diligência.

Passo, então, ao exame do mérito da autuação, em relação as parcelas que não foram alcançadas pela decadência.

Neste sentido, argumentou o autuado, em primeiro momento, a existência de equívocos no levantamento fiscal, em decorrência dos fatos abaixo apontados:

- inclusão nos levantamentos fiscais de mercadorias sujeitas a antecipação parcial, no caso o produto linguiça, além de outras mercadorias sujeitas a isenção do imposto, neste caso a batata inglesa.
- inclusão nos demonstrativos base da autuação itens de mercadorias não sujeitas a substituição tributária, citando os produtos saco de papel pardo, disco de isopor nº 35, presunto, mortadela, batata palito, salsicha, iogurte, cortes de carne suína e farofa pronta.
- equívoco do autuante em relação a MVA empregada quanto ao produto cortes de frango (sobrecoxa, peito, etc.) tendo sido utilizada a MVA de 16,63% quando deveria ter sido empregada a MVA de 11,33%. Por igual, apontou equívoco na MVA aplicada no produto salgadinho de 7,15% quando deveria ter sido utilizada 45,66%.

Tal situação motivou a conversão do PAF em diligência a Infaz de origem no sentido de que o autuante analisasse os argumentos do autuado acima indicados e, se pertinentes, elaborasse novos demonstrativos, nos mesmos moldes dos constantes na inicial, com as devidas correções, devendo ser observado em relação as MVA acima mencionadas, o período autuado em relação as

constantes no Anexo 1 do RICMS.

A diligência foi realizada por auditor fiscal estranho ao feito, lotado na Infaz Barreiras, o qual apresentou um resultado apurado através de um levantamento fiscal bastante detalhado, esclarecendo que retirou das planilhas iniciais todas as mercadorias que não estavam sujeitas a substituição tributária, e quanto a alegação sobre as MVA, nos cálculos feitos pelo programa do SIAF, estas se encontram de acordo com o Anexo 1, do RICMS/BA, ou seja, a mercadorias sobrecoxa, peito de frango abarca a MVA de 11,33% e para o produto salgadinho está correta a MVA indicada na planilha de acordo com o estado de origem, portanto, não existe MVA de 7,15%, tendo sido anexado ao processo as novas planilhas que foram elaboradas.

Desta maneira, concluiu o autor da diligência que, conforme modelo original do processo, apresentou novo demonstrativo de débito com o valor histórico no valor de R\$99.513,93 e cópias das referidas planilhas em Excel para facilitar visualização e análise pelo autuado.

Cientificado do resultado da diligência, o autuado arguiu que ainda remanesceram algumas incorreções no novo levantamento elaborado pelo autor da diligência, situação esta que motivou o encaminhamento do PAF para realização de nova diligência, o que foi feito, consoante se verifica à fl. 579 e os demonstrativos que foram anexados às fls. 580 a 619.

A respeito do resultado da diligência, o qual foi dado ciência ao autuado, entretanto, não consta dos autos que o mesmo tenha se manifestado a respeito da mesma.

Analizando o trabalho realizado pelo auditor fiscal estranho ao feito, em ambas as diligências realizadas, vejo que se apresenta de forma bem detalhada, abrangendo todas as solicitações que foram feitas, ou seja, retirou das planilhas iniciais todas as mercadorias que não estavam sujeitas a substituição tributária, enquanto que em relação aos percentuais da MVA questionados, esclareceu que as aplicadas nos cálculos feitos pelo programa do SIAF, estas se encontram de acordo com o Anexo 1, do RICMS/BA, ou seja, a mercadorias sobrecoxa, peito de frango abarca a MVA de 11,33% e para o produto salgadinho está correta a MVA indicada na planilha de acordo com o Estado de origem, portanto, não existe MVA de 7,15%.

Dito isto, acolho o resultado da diligência posto que, em relação aos produtos comestíveis resultantes do abate de aves, item 35, do Anexo I do RICMS/BA, a MVA aplicável para os produtos com alíquota de 12% é de 11,33%, consoante se constata, por exemplo, à fl. 176, situação esta confirmada pelo autor da diligência, a qual acolho.

Em relação ao produto salgadinho, apesar do autor da diligência ter dito que está correta a MVA aplicada, vejo que, por exemplo, de acordo com o constante à fl. 177, em relação ao mês de abril/15, foi aplicada a MVA de 7,15% quando, de acordo com o item 38 do Anexo 1 do RICMS/BA desse período, deveriam ser aplicadas em relação às operações interestaduais os percentuais de 79,28% (alíquota de 4%), 73,67% (alíquota de 7%) e 64,34% (alíquota de 12%), enquanto que nas operações internas a MVA seria de 55%.

Desta maneira, ao menos em relação ao mês de abril/15, realmente a MVA aplicada na autuação para o produto salgadinho de 7,15% está aquém da prevista pela legislação. Neste caso, para que a acusação não seja agravada, entendo que o lançamento deve permanecer com o percentual da MVA que foi utilizada pois não representou prejuízo ao autuado.

Com efeito, em relação a segunda diligência, vejo que que foram retiradas da planilha as mercadorias restantes que não estavam sujeitas a substituição tributária, a exemplo dos produtos resultantes de abate de aves e suínos com NCM 1601, 1602, porém, os cortes de congelados de frango e de carne suína foram corretamente mantidos pois, estão na substituição tributária.

No caso das bebidas alcoólicas, elas estavam na substituição tributária até 30/09/2016, enquanto que a partir de 01/10/2016 aquelas que ainda constavam nas planilhas foram retiradas dos cálculos e quanto ao argumento defensivo de que ocorreram recolhimentos a mais, este fato não restou comprovado.

No que diz respeito ao argumento de que o autuante cometeu outro equívoco ao desconsiderar

que eventual diferença mensal de recolhimentos do ICMS substituição tributária se deu, ao que tudo indica, pelo fato de que considerou como devido o imposto no mês de entrada da mercadoria no estabelecimento, enquanto que o autuante considerou como devido o mês de emissão da nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor localizado fora do Estado da Bahia, se trata, ao meu ver, de um argumento não comprovado pelo autuado, que se limitou a utilizar a expressão “*tudo indica*”, porém, não apontou exemplos específicos, razão pela qual não pode ser acolhido este argumento.

Relativamente ao argumento defensivo de que ao não efetuar a antecipação do recolhimento do imposto não equivale a não pagar o imposto devido, mas, tão somente deixar de antecipar o ICMS que posteriormente foi recolhido corretamente, e que a única infração que lhe poderia ter sido imputada seria a de multa por descumprimento de obrigação sobre esse valor não antecipado, e não a cobrança do ICMS devido na operação sob alíquota de 17%, como fez o autuante, já que o ICMS devido na operação subsequente de saída (interna) foi devidamente recolhido, vejo que não pode ser acolhido na medida em que a acusação trata de pagamento a menos do imposto a título de antecipação tributária total.

Nesta situação, não existe mais imposto a ser pago nas operações de saídas já que isto, em princípio, deveria ocorrer integralmente quando das operações de entradas, encerrando, assim, a fase de tributação, não havendo nada mais a ser pago quando das operações de saídas. Portanto, descebe o argumento para aplicação de penalidade por descumprimento da obrigação de pagar o imposto.

Em conclusão e considerando que não houve insurgência pelo autuado em relação ao quanto apurado pela segunda diligência realizada, acolho o resultado nela apontado, com as exclusões efetuadas, e, após os expurgos referentes as parcelas relacionas aos períodos abrangidos pela decadência, quais sejam, Jan/13: R\$236,24; Fev/13: R\$2.944,99; Mar/13: R\$6.343,23; Abr/13: R\$1.137,07; Mai/13: R\$293,84; Jun/13: R\$186,43; Jul/13: R\$164,86; Ago/13: R\$1.983,00; Set/13: R\$408,05 e Out/13: R\$32,90, totalizando o valor a ser excluído de R\$13.730,61 do aludido resultado apurado através da segunda diligência, razão pela qual voto pela PROCEDENCIA PARIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$38.397,89, referente ao período de novembro/13 a dezembro/17, de acordo com o demonstrativo constante à fl. 580.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278987.0007/18-9, lavrado contra **JOELMA ALVES VILELA COSTA EIRELI - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$38.397,89**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR