

A. I. N° - 298951.0006/20-5  
AUTUADO - SUPERMERCADOS MINI PREÇO JEQUIÉ LTDA.  
AUTUANTE - EDIJALMA FERREIRA DOS SANTOS  
ORIGEM - DAT SUL / INFASZ CENTRO SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11/03/2022

## 2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0027-02/22-VD

**EMENTA: ICMS.** 1. RECOLHIMENTO A MENOS. DESTAQUE A MENOR. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Ajustes realizados em sede de informação fiscal pelo autuante, frente aos elementos e argumentos defensivos trazidos na impugnação apresentada, reduzem os valores autuados, tendo o sujeito passivo efetuado parcelamento do valor retificado apurado. Reconhecida a ocorrência de decadência parcial na infração. Indeferido o pedido a realização de diligência. Impedimento normativo deste órgão em determinar aplicação do percentual de multa requerido pelo contribuinte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de setembro de 2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 293.241,19, além de multa de 60% pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **52.01.04.** Destaque do ICMS a menor em documento fiscal, devido a erro na aplicação da alíquota, fato constatado nos meses de janeiro a dezembro de 2015, e janeiro a dezembro de 2016.

Tempestivamente, o autuado, por seu procurador, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 15 a 45, onde aponta ter o autuante incorrido em equívocos que precisam ser corrigidos em obediência aos princípios da legalidade e da verdade material, como a seguir demonstrado.

Inicialmente requer a decretação da decadência, diante do entendimento de ter o autuante deixado de observar o prazo decadencial tendo lançado valores indevidos no Auto de Infração.

Desse modo, deverá ser expurgado do lançamento, por se encontrar decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de lançar, visto ter decorrido mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores ocorridos até o dia 30/10/2015, tendo em vista a data de ciência do Auto de Infração pelo contribuinte, ter se dado no dia 30/10/2020, em relação aos valores dos meses de janeiro a outubro de 2015, devendo ser expurgados para refletirem o real valor devido.

Menciona ser o CTN claro quanto a isso, nos casos em que foi realizado o pagamento antecipado, na forma da transcrição realizada do seu artigo 150, §§ 1º e 4º.

Invoca a existência de jurisprudência firmada, como decisão do STJ no REsp 101.407/SP, pela 1<sup>a</sup> Turma, relator Ministro Ari Pargendler, julgado em 07/04/2000 (Ementa copiada), bem como o Acórdão CJF 0419-12/17, da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, Relator Luiz Augusto Fernandes Dourado, transscrito em trechos do voto proferido.

Sustenta o fato de tal entendimento, inclusive, já se encontra pacificado e sumulado nesse digno CONSEF, bastando que se consulte a Súmula n° 12, reproduzida.

Aduz que tendo havido pagamento antecipado, relativo aos meses de janeiro a outubro de 2015, conforme atestam os valores de ICMS pagos constantes nos sistemas de controle de pagamentos da SEFAZ-BA, compilados pelo próprio autuante nos seus demonstrativos, apensados ao presente

Auto de Infração e nas três Notificações Fiscais lavradas, relativas a essa mesma ação fiscal, das quais o contribuinte só tomou ciência no dia 30 de outubro de 2020, tem como evidenciado que para os fatos geradores ocorridos nesses meses, os lançamentos se deram após decorrido o prazo decadencial, devendo ser excluídos, por já se encontrar extinto o direito da Fazenda Estadual de constituir o crédito tributário.

Na mesma linha da comprovação do pagamento antecipado, garante estar anexando as relações de DAE, relativas aos Exercícios de 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020, obtidos no sítio da própria SEFAZ-BA, que comprovam o pagamento de ICMS em todos os meses indicados no lançamento do presente Auto de Infração, demonstrando a improcedência do lançamento.

Indica ter o autuante laborado, ainda, em equívocos no seu levantamento que culminaram com lançamento a maior do ICMS devido, consistentes em:

- 1) aplicar alíquota de 20% quando deveria aplicar alíquota de 18%;
- 2) cobrar ICMS de mercadorias com ICMS já pago por antecipação;
- 3) cobrar ICMS de mercadorias isentas;
- 4) aplicar alíquota de 17% ou 18% quando deveria aplicar 7%;
- 5) aplicar alíquota de 27% quando deveria aplicar 17% ou 18%.

Para demonstrar a improcedência da cobrança, lista em tabela apresentada, seguindo os itens expostos, as mercadorias que tiveram as operações de saídas tributadas indevidamente pelo autuante, motivo pelo qual solicita que os débitos de ICMS correspondentes sejam expurgados ou ajustados no levantamento fiscal que embasou o Auto de Infração em tela.

Para reforçar a sua posição, pede que se analise as descrições das mercadorias indicadas, em confronto com as determinações legais pertinentes, abaixo transcritas, seguindo os mesmos itens indicados na inicial, reproduzindo os dispositivos legais mencionados.

Aplicar alíquota de 20% quando deveria aplicar alíquota de 18%: informa que os produtos envolvidos são cosméticos, destacando o artigo 16-A da Lei 7.014/96 a Instrução Normativa 05/2016, em seu Anexo único, devidamente copiada.

Fazendo as devidas correlações, percebe a inadequação do levantamento fiscal em relação às mercadorias listadas, seja por não ter havido a inclusão das suas NCM na Instrução Normativa, seja pelo fato de mesmo quando incluída a NCM haver indicação expressa de exclusão, a exemplo de xampus não colorantes, condicionadores e cremes contra assaduras.

Desse modo, solicita a revisão dos valores de ICMS lançados no Auto de Infração, relativos às mercadorias indicadas.

Relativamente a cobrança de ICMS de mercadorias com imposto já pago por antecipação, após transcrever o teor do RICMS/12, artigo 289 e 290, aduz que para comprovar o afirmado, portanto, basta fazer a correlação das descrições das mercadorias, com sua correspondente NCM, constantes na tabela apresentada, em confronto com o Anexo 1, do RICMS-BA, para não restarem dúvidas de que se encontram enquadradas como sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS, portanto, desoneradas de tributação nas operações de saídas subsequentes.

Diante do exposto, entende evidente se fazer necessária a revisão do levantamento fiscal, relativo a esse item do Auto de Infração, por fiscal estranho ao feito, visando corrigir essas incorreções do levantamento fiscal que deu suporte ao presente Auto de Infração.

Assevera ter havido cobrança do ICMS de mercadorias amparadas pelo instituto da isenção, desse modo, para deixar clara a improcedência do lançamento, lista os seguintes produtos:

BACALHAU DESFIADO PIF PAF 300G e BAGRE BANDEJA 800G, para os quais invoca o teor do artigo 264, inciso II, alínea “e”, do RICMS/12, copiado, que previa isenção de ICMS para pescado, exceto crustáceos, moluscos e rã, vigente em parte do período autuado (01/01/2015 a 31/05/2016);

POLPA CACAU NUTRICAU 100G e POLPA FRUTISOL CACAU 100G, transcrevendo o teor do artigo 265, inciso I, alínea “c” do RICMS/12.

aplicar alíquota de 17% ou 18% quando deveria aplicar 7%: Indica ter ocorrido tributação indevida em relação às seguintes mercadorias:

- a) operações com leite em pó, composto lácteo em pó e leite de gado tipo longa vida,
- b) milho.

Para comprovar a impropriedade do lançamento, transcreve a legislação pertinente, especialmente o RICMS/12, artigos 268, inciso XXV, vigente em período autuado, em relação às operações com leite em pó, composto lácteo em pó e leite de gado tipo longa vida.

A partir da leitura dos dispositivos reproduzidos, tem como evidenciado que o legislador quis privilegiar o leite em pó, composto lácteo em pó e o leite de gado tipo longa vida industrializados ou fabricados no Estado da Bahia, bem como propiciar o consumo desses alimentos pela população de baixa renda, especialmente as crianças, através da redução da carga tributária.

Em que pese as boas intenções, devido às dificuldades de aplicação prática desses dispositivos, criou-se mais um monstrengº tributário para o setor varejista, tendo em vista que nas notas fiscais de aquisição não constam a origem dos produtos adquiridos, nem o local onde ocorreram as diversas fases do processo de fabricação ou industrialização. Essa situação provoca uma série de embaraços devido à falta de elementos para segregar tais mercadorias, arremata.

Deve ser considerado, também, que os termos industrialização e fabricação são sinônimos, conforme se depreende do Parecer Normativo 5/2018, tópico 33, da Receita Federal do Brasil:

*“33. Inexoravelmente, a ‘fabricação de produtos’ a que alude o dispositivo em comento equivale ao conceito e às hipóteses de industrialização firmadas na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)”.*

Assim, para fins da legislação do PIS e da COFINS (Leis 10.637/2002 e 10.833/2003), “fabricação de produtos” é equivalente ao conceito e às hipóteses de industrialização definidas na legislação do IPI (artigo 4º do RIPI 2010), devidamente copiada.

Portanto, do ponto de vista da legislação do PIS, COFINS e IPI, os termos fabricação e industrialização são sinônimos, e a fabricação e a industrialização podem envolver parte ou todo o processo de obtenção de um produto (transformação), bem como, o seu beneficiamento e a sua embalagem ou reembalagem para disponibilização ao consumidor, aí incluído desde a aquisição das matérias primas e produtos intermediários até a obtenção do produto final e a sua embalagem ou reembalagem, pontua.

Disso resulta mais uma dificuldade para se estabelecer a origem do produto final, no caso o leite em pó, composto lácteo em pó e o leite de gado tipo longa vida que podem ter sido fabricados ou industrializados em etapas que envolvam diversos Estados da Federação, ou seja, nada impede que a matéria prima seja beneficiada ou transformada em produto intermediário e esse, por sua vez, posteriormente, seja remetido para outro Estado para conclusão da transformação, aduz.

Na mesma sequência, em etapa subsequente, o produto final, assim obtido, pode ser enviado para outro Estado para ser embalado ou reembalado, até estar em condições finais de comercialização. Essas etapas de industrialização ou fabricação, incluída a simples embalagem ou reembalagem, não descharacterizam o direito à redução da base de cálculo, prevista no RICMS-BA, pelo fato de todas essas etapas se enquadrarem como fabricação ou industrialização, frisa.

Destaca que outro fator que gera confusão é o fato de um mesmo produto poder ser totalmente industrializado ou fabricado em estabelecimentos industriais situados em Estados da Federação distintos, adotando, por determinação legal, o mesmo código de barras (EAN ou GTIN).

Considera, também, que nada impede que um produto originalmente totalmente industrializado ou fabricado no Estado da Bahia seja vendido em operação interestadual e, posteriormente, seja

revendido de volta para esse mesmo Estado da Bahia. Neste caso, pergunta: como fazer para segregar tais mercadorias para poder aplicar as alíquotas de 17%, 18% ou 7%.

Explicita que diante de tais situações, não teve meios para segregar tais produtos, optando por aplicar a menor tributação, ou seja, a alíquota de 7% para os produtos leite em pó, composto lácteo em pó e o leite de gado tipo longa vida, por ser a mais benéfica para a população.

Nessa toada, sustenta que procurou seguir os passos de seus fornecedores que aplicaram a carga tributária reduzida a 7%, conforme atestam os DANFE que diz anexar a essa impugnação, bastando que se observe o CFOP e CST adotados nas notas fiscais de aquisição desses produtos.

Assim, alega que a empresa que atua na ponta da comercialização não pode ser responsabilizada pelos equívocos acaso cometidos por seus fornecedores. Nesse sentido, solicita a revisão do levantamento fiscal para que seja aplicada a carga tributária de 7% sobre as operações com leite em pó, composto lácteo em pó e leite de gado tipo longa vida, sejam os adquiridos no Estado da Bahia, sejam os adquiridos em outras Unidades da Federação, diante das dificuldades de identificação da origem dos processos de fabricação ou industrialização desses produtos, considerando também a sua importância para a nutrição da população baiana, especialmente as crianças oriundas de famílias de baixa renda.

Destaca o fato de a empresa não ter obtido qualquer vantagem pela aplicação da carga tributária de 7%, tendo em vista ter repassado o benefício aos seus clientes consumidores sob a forma de redução do preço dessas mercadorias, e diante de tais fatos, apelando, também, ao princípio da equidade, solicita a exclusão dos valores cobrados a maior no levantamento fiscal realizado pelo autuante, relativos a essas mercadorias.

Milho: Em relação às operações com CANJICA AMARELA MUNGUZA SINHA 500G, CANJICA AMARELA MUNGUZA YOKI 500G, CANJICA BRANCA DONA CLARA 500G, CANJICA BRANCA SINHA 500G; CANJICA BRANCA YOKI 500G; CANJICA CRISTAL YOKI 500G; CANJICA GAMELEIRA AMARELA 500G e CANJICA GAMELEIRA BRANCA 500G, reproduz o artigo 16, inciso II, alínea “a”, da Lei 7.014/96, que prevê alíquota de 7% nas operações com milho e fubá de milho.

Alega que as mercadorias listadas acima, nada mais são do que o milho do qual se retirou a casca, a ponta e o gérmen, não sofrendo qualquer outro processo que lhe altere a natureza primária, tais como cozimento, torrefação ou incorporação de conservantes ou outros ingredientes. Nesse sentido o processo industrial é muito menos sofisticado do que aquele aplicado para a obtenção da farinha de milho, do fubá de milho e do creme de milho, visto que estes passam por processo de moagem e passagem por outras peneiras, sendo diferenciados apenas pela sua granulometria.

Aponta ser o grão de milho formado por quatro principais estruturas físicas ou anatômicas: endosperma, gérmen, pericarpo e ponta. Essas frações diferem em composição química e funções na semente. O endosperma, também conhecido como canjica ou canjicão, representa aproximadamente 83% do peso seco do grão, consistindo principalmente de amido e de proteínas de reserva, responsáveis pelo fornecimento de energia durante o processo de germinação da semente. Essa fração dá origem à canjica e também aos fubás, canjiquinha, farinhas finas e amido, produzidos industrialmente por meio das moagens a seco e úmida.

No endosperma estão também presentes os carotenoides, substâncias que conferem cor aos grãos. O gérmen, o embrião da semente, representa 11% do grão de milho e concentra quase a totalidade do óleo, da vitamina E, e dos minerais do grão, além de conter quantidades importantes de proteínas e açúcares. É dessa fração que se extrai o óleo de milho e muitos outros subprodutos, esclarece.

Indica representar o pericarpo, em média, 5% do grão, sendo a estrutura que protege as outras da elevada umidade do ambiente, insetos e microrganismos. As camadas de células que compõem essa fração são constituídas de polissacarídeos do tipo hemicelulose e celulose, embora também contenham lignina, todas consideradas fibras. A ponta é a menor estrutura, 2% do grão, sendo

responsável pela conexão do grão ao sabugo e a única área do grão não coberta pelo pericarpo. Sua composição é essencialmente de material lignocelulósico, diz.

Fala serem os principais processos de industrialização do milho as moagens seca e úmida. Nesses processos são separados os componentes do milho. Na moagem seca, que interessa ao debate, a retirada da casca e a degerminação do grão de milho é feita através de atrito mecânico, obtendo-se o gérmen, a canjica, a quirera (“grits”), o fubá e o creme de milho. Não adentrará nos demais processos industriais, a exemplo da extração de óleo vegetal comestível, a partir do gérmen, e outros subprodutos, obtidos a partir do milho, uma vez que o que interessa ao debate é demonstrar que a canjica deve ter o mesmo tratamento tributário que é dado ao milho, à farinha de milho e ao fubá de milho.

Para demonstrar esse fato, esclarece que a partir do processo mecânico de atrito e da moagem a seco são extraídas a casca, a ponta e o gérmen, como já foi dito anteriormente, obtendo-se do endosperma, através de etapas posteriores de separação, por meio de peneiras, a canjica, a quirera (“grits”), o fubá e o creme de milho.

A canjica ou canjicão seriam a primeira etapa da peneiração, obtendo-se grãos inteiros ou minimamente quebrados. Na segunda peneiração obtém-se o gritz de milho, também conhecido por sêmola de milho ou semolina de milho, farinha de milho grossa, consistente de grânulos de 0,6 mm a 1,2 mm de diâmetro. Na terceira peneiração obtém-se o fubá ou farinha de milho média, com grânulos de 0,2 mm a 0,6 mm de diâmetro. Logo em seguida, na quarta peneiração, obtém-se o creme de milho ou flor de milho, constituído de grânulos de até 0,2 mm.

Como se vê, a base da produção é a mesma, diferindo apenas na granulometria. Desse modo, as farinhas de milho são nominadas de acordo com o tamanho de suas partículas. As mais grossas são os grits e as mais finas o creme de milho. As denominadas de fubá, fubá italiano ou fubá mimoso são de tamanho intermediário.

Justifica que o milho assim obtido, a denominada canjica ou canjicão, é destinado ao preparo do mugunzá, tradicionalmente se constituindo em alimento das camadas mais pobres, por isso que incluído na cesta básica. Desse modo, deve ser aplicada a alíquota de 7% e não de 17% ou 18%, entende.

Tanto isso é verdade que a empresa apenas seguiu a tributação praticada pelos estabelecimentos industriais fornecedores, conforme pode ser observado, a título de exemplo, nos DANFE das notas fiscais apensadas a esta impugnação.

Tem convicção de que esse é o tratamento tributário adequado a ser aplicado, porém, mesmo que, por absurdo, haja entendimento discordante, não pode a empresa ser responsabilizada pelos erros cometidos por seus fornecedores.

Diante do exposto, solicita que sejam corrigidos os valores de débitos lançados no presente Auto de infração, relativos a essas mercadorias, por não encontrarem amparo na legislação do ICMS, isso porque o fato de ter sido extraída a casca e o gérmen, tal fato não tira da canjica a sua condição de milho, o mesmo ocorrendo com o feijão descascado utilizado pelas baianas para produção do acarajé e abará, assim como ocorre com o arroz que tanto pode se apresentar descascado, o arroz branco, ou não descascado, o arroz integral, sem que percam a sua condição de feijão e arroz tributados à alíquota de 7%, sendo que para o feijão e o arroz a legislação vai além ao prever a isenção para essas mercadorias, conforme estabelecido no artigo 265, inciso II, alínea “c” do RICMS-BA.

Nesse caso, no extremo da interpretação, entende não poder ser descartada a aplicação da analogia, caso esse CONSEF entenda haver lacuna, lembrando que o caso não envolve o benefício de isenção, que exigiria uma interpretação literal, mas sim uma imposição da Lei 7.014/1996, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, determinando a inclusão desses produtos na cesta básica, com alíquota diferenciada de 7%, por se tratarem de produtos de consumo das classes menos favorecidas da população.

Assim, em relação aos subitens “a” e “b”, para que sejam respeitados os princípios da legalidade, da motivação, da segurança e da certeza jurídica, deixando o ato administrativo a salvo de dúvidas, deve ser aplicado aos produtos abordados a decisão que seja mais favorável ao autuado, tendo em vista que agiu de boa-fé, diante das lacunas e obscuridades apontadas, devendo ser aplicada a redução da base de cálculo, consequentemente a carga tributária de 7%, para o leite em pó, composto lácteo em pó e leite de gado tipo longa vida, independentemente se foram adquiridos no Estado da Bahia ou em outras Unidades da Federação, como restou evidenciado, diante da impossibilidade de se saber os locais onde se deram cada uma das etapas de fabricação ou industrialização, bem como, devendo ser aplicada a alíquota de 7% para o produto canjica por ser, na essência, o milho descascado. Desse modo, devendo ser adotado, por analogia, o mesmo tratamento dado ao feijão descascado e ao arroz descascado.

Explanando sobre o princípio da motivação, invoca ensinamento de Celso Antônio Bandeira de Melo, concluindo que por esse viés, obviamente, por ser impossível determinar o local de fabricação do leite em pó, composto lácteo em pó e leite de gado tipo longa vida, como extensamente explanado, não há como o julgador expor as razões de fato que justificariam a sua decisão.

Por sua vez, os princípios da segurança e da certeza jurídicas impõem a necessidade de se estabelecerem condições para que os atores possam prever com antecedência o comportamento que deverão adotar para praticarem o ato jurídico perfeito que lhes assegure a proteção, estabelecida pelo artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, não podendo a norma conter obscuridades, lacunas ou mesmo que impossibilite a sua aplicação prática.

Tem como evidenciado que os dispositivos inseridos no artigo 268, incisos XXV e XXIX, do RICMS-BA, não permitem que seus destinatários adquiram a segurança e certeza, capazes de garantir que o sistema jurídico funcione com eficiência e promova a devida justiça, não restando outra alternativa que não a de interpretá-los e aplica-los da maneira mais favorável aos contribuintes, qual seja tributar o leite em pó, composto lácteo em pó e o leite de gado tipo longa vida unicamente com a carga tributária reduzida a 7%.

Justifica tal raciocínio, porque, entre outros fatores que dão a tônica da segurança e certeza jurídicas, desponta a lição do jurista argentino Rodolfo Vigo, reproduzida. Na mesma linha, ensina que se o Direito é frágil e muda constantemente, é muito difícil que seus destinatários estejam seguros acerca de seus direitos e deveres.

Portanto, acha absurdo exigir que se cumpram deveres e obrigações sem assegurar que os destinatários tenham conhecimento prévio de tudo que foi assentado na norma. Assim a segurança e a certeza jurídicas são escudos que protegem os cidadãos da obscuridade e das contradições presentes nos atos normativos, ou nos atos das autoridades públicas. Tudo isso culminando na preservação da confiança que os contribuintes depositam nas instituições, especialmente aquelas encarregadas de dar a melhor interpretação e aplicação do direito.

Observa dever prevalecer, nesses casos, o princípio consagrado do “*in dubio pro reo*”, pois não há como determinar onde se deram todos os processos de fabricação ou de industrialização do leite em pó, composto lácteo em pó e do leite de gado tipo longa vida.

Apesar de entender não existir dúvida quanto à equiparação da canjica e do canjicão de milho como milho, para fins de tributação, tendo em vista que o processo industrial de descascamento não altera a natureza do produto, mesmo que no extremo da interpretação se queira tergiversar, a dúvida sempre estará presente no caso de se pretender tributá-las à alíquota de 18%.

Nesse sentido, portanto, em virtude da evidenciada dúvida quanto à capitulação legal do fato ou à natureza ou circunstâncias materiais dos fatos, deve ser aplicado o princípio do “*in dubio pro reo*”, em todos os casos relatados, nos termos do artigo 112 do CTN, reproduzido.

Relata, a seguir, outra razão pela qual entende deva ser reduzido o valor lançado, qual seja, a aplicação de alíquota de 27%, ao invés de 17% ou 18% que entende a correta.

Após copiar o teor do artigo 16, inciso I, alínea “h” da Lei 7.014/96, destaca a exclusão quanto a aplicação da alíquota de 25% para lavandas, seiva-de-alfazema e loção após a barba, concluindo que a lavanda e a seiva de alfazema devem ser tributadas à alíquota de 17% ou 18%, sem aplicação do adicional de 2% para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, previsto no artigo 16-A do mesmo diploma legal, e não o percentual de 27% aplicado pelo autuante, requerendo sejam corrigidos os valores de débitos de ICMS lançados a maior no presente Auto de Infração.

Analisa, a seguir, erro na tributação por não ter sido observado se tratarem de operações de devolução de mercadorias, vez que conforme atestam os DANFE anexados, o autuante aplicou carga tributária a maior do que a devida no Auto de Infração, por ter deixado de observar que se tratavam de operações de devolução de mercadorias.

Nesses casos, conforme determinação regulamentar, devem ser destacadas nas notas fiscais a mesma carga tributária constante nas notas fiscais originais, e diante do equívoco, solicita sejam expurgados do lançamento os débitos de ICMS relacionados às notas fiscais listadas.

Quanto ao equívoco na tributação por erro de fato involuntário, esclarece que ao ter modificado, por questão de marketing, a descrição de algumas mercadorias induziu, sem assim o desejar, o autuante a cometer equívocos.

Diante de tal fato, reconhecendo que involuntariamente causou o erro de fato, solicita seja revista a tributação aplicada no lançamento, por questão de legalidade e justiça, e para demonstrar os fatos, lista as mercadorias que tiveram a sua descrição inadvertidamente alterada.

Para não deixar margem a dúvidas, transcreve os dados constantes nas notas fiscais de aquisição em confronto com os dados constantes em cupons fiscais e notas fiscais de saídas, especialmente a descrição das mercadorias.

Ante o exposto, verifica que as mercadorias indicadas, não são colônia ou deocolônia se tratando, na verdade, de desodorantes corporais, portanto com tributação de 17% ou 18% e não de 27% como lançado.

Frente de tal fato, solicita revisão no levantamento do autuante para corrigir esses equívocos provocados, reconhece, pela sua alteração indevida da descrição da mercadoria, calçados na seguinte forma do artigo 16, inciso I, alínea “h” da Lei 7.014/96, copiado.

Portanto, entende que os desodorantes corporais simples ou antiperspirantes devem ser tributadas à alíquota de 17% ou 18%, sem aplicação do adicional de 2% para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, previsto no artigo 16-A do mesmo diploma legal, e não o percentual de 27% aplicado.

Conclui restar evidenciada em relação a infração 01, a decadência e improcedência parcial do lançamento, à vista dos elementos que foram trazidos à apreciação, especialmente os equívocos cometidos pela autoridade lançadora, motivo pelo qual solicita a revisão do levantamento fiscal por fiscal estranho ao feito, além do expurgo dos valores relativos a fatos geradores decaídos, conforme amplamente evidenciado.

Desse modo, contando que esse prestigioso CONSEF fará a melhor interpretação e análise dos fatos, em defesa da mais justa aplicação das normas tributárias, por questão de justiça e de legalidade.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 52 a 58, após transcrever a acusação e os argumentos defensivos apresentados, sobre a decadência do direito de constituir créditos, argui que, de fato, não se nega que essa questão da decadência já está bastante pacificada, contudo, não poderia se furtar a executar a Ordem de Serviço, nos moldes solicitados pela Administração Tributária, ou seja, analisar a regularidade das operações do contribuinte, relativas ao período de 01/01/2015 a 31/12/2016, de modo que deixa de tecer maiores comentários por entender que essa questão será melhor resolvida a partir do entendimento cristalizado no âmbito do CONSEF.

Relativamente ao pedido de revisão por erro na apuração do valor do ICMS, analisa cada item de *per si*:

Na aplicação da alíquota de 20% quando deveria aplicar alíquota de 18%, se posiciona no sentido de que realizada a devida análise dos fatos, razão assiste ao autuado. Diante disso, elaborou novos demonstrativos apensados à informação fiscal, expurgando os valores indevidos.

Quanto ao argumento defensivo de cobrar ICMS de mercadorias com ICMS já pago por antecipação, também dá razão ao sujeito passivo, indicando acostar novos demonstrativos, com a retirada dos valores indevidos.

Frente a sustentação de ter cobrado ICMS de mercadorias isentas, da mesma forma acata a tese defensiva, ajustando os valores, na forma de novo demonstrativo.

Para o fato de ter aplicado alíquota de 17% ou 18% quando deveria aplicar 7%, aponta que razão parcial assiste ao autuado. Diante disso, em relação às mercadorias CANJICA AMARELA MUNGUZA SINHA 500G; CANJICA AMARELA MUNGUZA YOKI 500G; CANJICA BRANCA DONA CLARA 500G; CANJICA BRANCA SINHA 500G; CANJICA BRANCA YOKI 500G; CANJICA CRISTAL YOKI 500G; CANJICA GAMELEIRA AMARELA 500G e CANJICA GAMELEIRA BRANCA 500G, à vista de Parecer da DITRI, apensado, elaborou novos demonstrativos, expurgando os valores indevidos.

Já em relação às mercadorias LEITE EM PÓ, COMPOSTO LÁCTEO EM PÓ E LEITE TIPO LONGA VIDA, em que pese a extensa e bem fundamentada tese da defesa, limitou-se a corrigir os levantamentos para abater, proporcionalmente, as aquisições realizadas no Estado da Bahia com redução da base de cálculo. Ou seja, do valor original do débito, reduziu o montante de ICMS apurado proporcionalmente. Para isso, aplicou no antecedente da razão o valor das aquisições realizadas no Estado da Bahia com redução da base de cálculo e, no consequente da razão, o valor total adquirido dessas mesmas mercadorias.

Por fim, diante do argumento de ter aplicado alíquota de 27% quando deveria aplicar 17% ou 18%, também acolheu o argumento da defesa, apresentando novo demonstrativo.

Analizando eventual erro na tributação por não ter observado que se tratavam de operações de devolução de mercadorias, também dá guarida aos argumentos defensivos, elaborando novos demonstrativos

Finalmente, quanto ao alegado equívoco na tributação por erro de fato involuntário, mais uma vez se posiciona pelo acolhimento da razão defensiva apresentada, que resultou em novo demonstrativo, com expurgo dos valores tidos como indevidos.

Ressalta ter elaborado novo demonstrativo (DEMONSTRATIVO 4<sup>a</sup>- DÉBITO DE ICMS E DEMONSTRATIVO 4.1—RESUMO), conforme mídia anexa, para expurgar e corrigir os valores originais apurados, entendendo ser cabível a reclamação dos valores do Auto de Infração que apresenta em tabela.

Conclui restar evidenciado, após o expurgo e correção dos valores apurados, permanecer o valor de R\$ 283.485,29 a serem reclamados, e pelo exposto, mediante as considerações apresentadas, feitas as devidas correções nos valores originais, mantém parcialmente o que foi apurado na ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário, para salvaguardar o interesse público, esperando dos membros deste egrégio Colégio o julgamento pela procedência parcial do presente Auto de Infração, em favor da Fazenda Pública Estadual.

Intimado acerca da informação fiscal prestada, o contribuinte retorna aos autos em documento protocolado em 03/08/2021 (fl. 64), para se manifestar (fls. 65 a 85), no sentido de reiterar o argumento já apresentado relativo a ocorrência de decadência, no período de janeiro a outubro de 2015, apontando não ter o autuante adentrado no mérito da questão, transferindo a responsabilidade para o CONSEF, razão pela qual insiste na tese de que o autuante deixou de observar o prazo decadencial, tendo lançado valores indevidos no Auto de Infração.

Repete a argumentação da ocorrência da decadência, no período de 01/01/2015 a 30/10/2015, tendo em vista que nesta data tomou conhecimento da lavratura do Auto de Infração, devendo ser retirado do mesmo o valor de R\$ 154.449,10, conforme planilha elaborada.

Dada a relevância do tema, repete toda argumentação já expendida na impugnação.

Invoca o Acórdão CJF 0419-12/17, reproduzindo trechos de voto condutor nele proferido, bem como a Súmula 12 do CONSEF, igualmente transcrita.

Assim firma que, como houve pagamento antecipado, relativo ao período apontado, conforme atestam os valores de ICMS pagos e constantes nos sistemas da SEFAZ, compilados pelo próprio autuante nos seus demonstrativos, tem como evidente que para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e 30 de outubro de 2015, os lançamentos se deram após decorrido o prazo decadencial, devendo ser excluídos, por já se encontrar extinto o direito da Fazenda Estadual de constituir o crédito tributário.

Neste sentido, argui estar acostando comprovação do pagamento antecipado realizado, através de relação de DAE para os exercícios de 2015 a 2020, que demonstrariam a impropriedade do lançamento.

Aduz a seguir que, reconhecendo equívocos no lançamento, e demonstrando retidão, o autuante elaborou novos demonstrativos expurgando quase a totalidade dos mesmos, de modo que pede a ratificação do novo entendimento do autuante exposto na informação fiscal.

Observa ter deixado o autuante de abater corretamente, no seu entender, as operações com leite em pó, composto lácteo em pó e leite de gado tipo longa vida, e após reproduzir a informação fiscal a respeito, aduz não ter o mesmo adentrado nas questões de fundo, deixando de interpretar os dispositivos que regem a matéria, para bem aplicar o direito.

Não concordando com a solução desenhada pelo autuante, de apenas abater proporcionalmente as aquisições realizadas no estado da Bahia, com redução de base de cálculo, volta a destacar os pontos já expostos na impugnação, bem como os argumentos referentes ao produto milho e seus derivados, requerendo, mais uma vez, a aplicação do artigo 112 do CTN.

Conclui no sentido de que deve ser realizada revisão por estranho ao feito, e reconhecendo a procedência parcial do lançamento realizado, com os novos valores apresentados na informação fiscal, apesar de ainda pleitear que sejam revistos através de novo lançamento fiscal, solicitou parcelamento do Auto de Infração, conforme atestam os documentos que ora apensa, todavia não significando reconhecimento da sua integralidade, mas apenas providência para evitar a perda da redução de multa, por não ter como estimar a redução de valores oriundos da cobrança indevida das operações com leite em pó, composto lácteo em pó e leite de gado longa vida.

Desse modo, argui que havendo entendimento favorável do CONSEF, tais valores da redução deverão ser abatidos posteriormente do valor parcelado, indicando os valores reconhecidos em tabela apensada, totalizando o ICMS R\$ 129.036,19.

Consta às fls. 90 a 95 petição protocolada em 30/07/2021 (fl. 89), no sentido de que, tendo em vista a informação fiscal prestada pelo autuante, com apresentação de novos demonstrativos, em razão dos fatos trazidos para apreciação em sua impugnação, o órgão preparador, atendendo a determinação contida no artigo 127, § 7º do RPAF/99, reabriu prazo para apresentação de nova impugnação, visando evitar que se considerasse nulo o Auto de Infração, a teor da determinação contida no artigo 18, § 1º do mesmo RPAF/99, lhe concedendo prazo de dez dias.

Utilizando a faculdade estabelecida no mencionado artigo 18, dentro do prazo legal concedido, por não concordar com a totalidade das correções implementadas, protocolou nova impugnação em 07/04/2021.

Antes de tal apresentação, à vista da reabertura de prazo para impugnação, protocolou pedido de parcelamento parcial do citado Auto de Infração, reconhecendo a procedência parcial do lançamento, tendo, ao se debruçar sobre os valores parcelados, percebido que não foi aplicada

integralmente a redução de multa estabelecida em lei, conforme transcrição do artigo 45, da Lei 7.014/96.

Fala que a repartição encarregada de processar e protocolar o parcelamento em comento, informou que nada poderia fazer, tendo em vista que os cálculos são realizados pelo sistema da SEFAZ, cuja programação somente aplicaria a redução de 70% caso o parcelamento tivesse sido efetuado antes do encerramento do prazo para a primeira impugnação.

Traz, então, o conceito de impugnação extraído da wikipédia, que tem como referência ensinamento de De Plácido e Silva, colacionando, no mesmo sentido, significado da expressão extraído de dicionário on line.

Portanto, tem que a impugnação é ato de contrariar, opor-se, contraditar ideia específica, expondo as razões para tal, abrangendo tal conceito todo o curso do processo, até o esgotamento das possibilidades de oposição que se dá com o último recurso previsto na legislação.

Invoca e copia os artigos 110 a 112 do CTN, expondo que a extensão do termo “impugnação” não pode ser modificada ao bel prazer da Administração Tributária, trazendo doutrina de Hugo de Brito Machado Segundo.

Evidencia que a Lei 7.014/96 prevê redução de 70% da multa nas infrações elencadas, caso haja parcelamento ou pagamento à vista, enquanto não esgotado o prazo para impugnação, neste rol incluídas todas as possibilidades de apresentação de recursos no âmbito administrativo.

Fala inexistirem dúvidas quanto a interpretação mais correta do artigo 45, inciso I, e § 1º da Lei 7.014/96, invocando o artigo 112 do CTN, trazendo escólio doutrinário de Ruy Barbosa Nogueira.

Observa que o pedido de parcelamento do débito implica em confissão irretratável e irrevogável de débito fiscal, além de renúncia ao direito de discutir o crédito tributário, conforme artigo 99-A, § 1º, incisos I e II do RPAF/99, mais um motivo a justificar que o Estado incentive os contribuintes a desistirem das demandas unicamente protelatórias, lhes assegurando o direito de colocar o lançamento a salvo de erros de fato e de direito.

Conclui, invocando os princípios da ampla defesa, contraditório, moralidade, boa-fé, e capacidade contributiva, entre outros, por questão de justiça, solicitando que se ordene ao setor de processamento de pedido de parcelamento dos Autos de Infração que cumpra a determinação legal do artigo 45, inciso I, e § 1º da Lei 7.014/96, ainda mais considerando que no presente caso, sequer havia transcorrido prazo para apresentação da primeira impugnação, conforme evidenciado.

O feito foi remetido pelo órgão preparador, sem a ciência do autuado, em 04/08/2021 (fl. 108), recebida no CONSEF em 20/08/2021, e distribuído a este relator em 20/12/2021 (fl. 108-v).

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura de Termo de Início de Fiscalização em 01/05/2020 (fl. 04).

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 07 e 08, impressa, e em formato digital na mídia de fl. 10.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, na condição de “Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados”, CNAE 47.11-3-02, estabelecido no município de Jequié, Bahia.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com

a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, ainda que sob a forma de objetiva peça de impugnação.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas, apenas uma questão prejudicial invocada pelo contribuinte, de ocorrência de decadência parcial do lançamento no período de janeiro a outubro de 2015.

A legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, § 4º, que “*o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”.

Nesta seara, destaco que durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era de que prevalecia em tais hipóteses, a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive junto ao Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o entendimento anterior da mesma, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de n.º PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: “*Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas*”.

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1: “*Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação*”.

E tal raciocínio se reforça, a partir do Enunciado da Súmula 555 do STJ, a qual determina:

*“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.*

A se considerar a mesma, além dos dezenove Acórdãos tomados como paradigma, o que se verifica é que quando o contribuinte não declara e não paga o imposto, aplica-se a regra do artigo 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago); e, na hipótese de o contribuinte declarar o que tem como devido, recolhendo tal valor, mas o Fisco entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior (ou seja, não houve declaração de uma diferença), aplica-se a regra do artigo 150, § 4º do CTN, pela qual o Fisco teria cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, pois houve declaração/princípio de pagamento.

E a justificativa para este entendimento reside no fato de o STJ ter adotado como critério para aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, a ausência de qualquer pagamento do tributo. Por outro lado, quando houver pagamento, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, § 4º do CTN.

Tal raciocínio se manifesta num dos Acórdãos tidos como parâmetros pelo Tribunal, a saber, o AgRg no REsp 1.277.854:

*“Deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no § 4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN”.*

Note-se que o “pagamento parcial” a que a jurisprudência do STJ invoca tem tal conotação de ser parcial na ótica do Fisco, isto é, comparado à totalidade do tributo tido como devido. Caso o “pagamento parcial” em questão fosse parcial sob a perspectiva do contribuinte, isso significaria que este teria declarado a totalidade do tributo, mas efetuado o pagamento apenas de parte dele.

Logo, não pode o julgador, ante tal fato, fechar os olhos e deixar de praticar a almejada justiça fiscal, razão pela qual, entendo presente a hipótese de decadência, vez que o valor do imposto foi lançado, escriturado, e recolhido, ainda que insuficientemente, abarcando as ocorrências do período de janeiro a setembro de 2015, sem qualquer ato da Administração Tributária no sentido de preservar o seu interesse ou homologar aquele valor.

Por tais razões, reconheço existir a decadência devendo o valor lançado no período acima indicado ser excluído, uma vez que tendo a ciência do lançamento ocorrido em 30/10/2020, na forma do Recibo de entrega do Aviso de Recebimento dos Correios de fl. 12, e a ocorrência daquele mês ter sido lançada com data de 31/10/2020, tal mês deve ser mantido no Auto de Infração, diferentemente do entendimento da empresa autuada.

A reforçar tal posição, a Súmula 12 do CONSEF, determina que *“Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração”*.

Diante de tal posicionamento, cristalino está que no caso em comento relativo à infração 01 lançada, a Secretaria da Fazenda se manteve inerte e sem adotar qualquer ação frente ao ocorrido, diante do longo lapso temporal decorrido (janeiro de 2015) e o lançamento tributário e ciência ao contribuinte (outubro de 2020).

Quanto ao requerimento para solicitação de diligência por estranho ao feito, indefiro o pedido, diante do disposto no artigo 147, incisos I, alínea “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*

*b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

*II - de perícia fiscal, quando:*

*a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*

*b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*

*c) a verificação for impraticável.*

*§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo” (grifei).*

A justificativa para a desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder do contribuinte e também da SEFAZ, vez que emitidos eletronicamente, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, o autuante em sede de informação fiscal revisou a totalidade do lançamento, acolhendo muitos dos argumentos defensivos apresentados.

Além disso, os elementos que serviriam para a elucidação da matéria estão em posse do contribuinte autuado, o que também se junta como argumento para o não acolhimento do pleito.

Além do mais, a empresa em suas intervenções, trouxe ao feito todas as informações necessárias ao deslinde da lide, inclusive três Laudos Técnicos, além de explicação pormenorizada de utilização de vários produtos em resposta ao questionamento do autuante, inclusive quanto a sua utilização, o que dispensa qualquer outra providência complementar ou acessória.

Ainda que obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015 na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito:

*“A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.*

Recente decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021, caminha no mesmo sentido e demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

*“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.*

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

*“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.*

*Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.*

*Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.*

Antes de entrar na apreciação de mérito, gostaria de esclarecer, em relação ao fato de ter o órgão preparador quando do envio dos autos para conclusão de sua instrução sem que o autuante fosse cientificado de seu teor, esclareço que ainda que em desacordo com a boa prática processual, vez caber sempre à autoridade responsável pelo lançamento a última intervenção no feito, antes de sua instrução e julgamento, o ato em si não trouxe qualquer prejuízo para o processo, desde quando não foram trazidos elementos, fatos ou documentos novos por parte da empresa autuada, senão o reconhecimento e parcelamento dos valores apontados na informação fiscal, e, neste momento, retornar mais uma vez os autos em diligência atentaria ao princípio da celeridade processual, de previsão constitucional no artigo 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal, segundo o qual *“a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”*, estando, pois, umbilicalmente ligado ao princípio da economia processual.

Este último princípio (economia processual), reza que os atos processuais devem ser realizados com a intenção de produzir o máximo possível de resultado com o mínimo possível de esforço, visando evitar perda de tempo e dinheiro desnecessários.

Já aquele outro (celeridade processual), diz respeito a necessidade imperiosa de que o processo tem que tramitar em tempo razoável, para que os fins da legislação sejam alcançados, sendo o interesse do legislador que se tenha um processo célere, rápido, com a prestação jurisdicional num tempo razoável, em que a lide se resolva da maneira mais rápida, obviamente respeitando as normas e regras processuais.

Nesta senda, segue o próprio Código de Processo Civil (CPC), aplicado subsidiariamente ao RPAF/99, na forma do seu artigo 180, que possui a seguinte previsão:

*“Art. 4º As partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa” (celeridade).*

*“Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva” (economia).*

Logo, ainda que lamenta a atitude do órgão preparador, tal ato em nada prejudicou, reitero, o andamento do feito.

Início a apreciação dos argumentos defensivos, na mesma ordem apresentada na defesa, pela aplicação de alíquota de 20% quando o correto seria aplicar a alíquota de 18%, sendo a tese estribada no fato de que teria o autuante considerado produtos que não se encontram com previsão para aplicação de dois pontos percentuais relativos ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, de acordo com a orientação contida na Instrução Normativa 05/2016, em seu Anexo Único, a se verificar pelas NCM, do qual estão excluídos os medicamentos, preparações antissolares, cremes para assaduras e condicionadores capilares.

Observo ter incidido a autuação sobre CREME CONDICIONADOR NEUTROX 1 100G, NCM 3305.90.90, caracterizado como condicionador capilar.

No produto acima, vemos ser o mesmo condicionador para cabelos, à vista da informação prestada pelo próprio fabricante do produto no endereço eletrônico da internet, encontrado em <https://neutrox.com.br/linha-classico#condicionador-300ml>:

*“A fórmula consagrada do condicionador Neutrox Clássico mantém os fios poderosamente hidratados, ajudando a cuidar da beleza dos fios.”*

*Cabelos macios, brilhantes e com desembaraço imediato”.*

*“MODO DE USO: Aplique o condicionador nos cabelos molhados massageando-os por alguns minutos e enxágue. Para melhor resultado, use a linha completa NEUTROX Clássico”.*

CONDICIONADOR PANTENE LISO EXTREMO 200 ML, NCM 3305.90.00. Mesma situação relatada para o outro produto acima.

CREME ASSADURA FLORA NENEM 60 G, NCM 3305.90.90, sobre o qual não recai qualquer dúvida acerca de sua natureza, dentre outros.

Desta maneira, pertine o argumento defensivo, quanto a tributação de tais produtos, se apresentando correta a exclusão realizada.

Quanto a cobrança de ICMS de mercadorias com imposto já pago por antecipação, com encerramento de tributação, o contribuinte elenca diversos produtos, com o período de autuação, a NCM e o código dos mesmos.

Analizando a planilha trazida pela defesa, verifico que, de fato, diversos produtos se encontravam à época dos fatos geradores inseridos na lista daqueles sujeitos à substituição tributária, podendo, a título de exemplo, destacar:

ACTIVIA MORANGO DANONE, NCM 0403.10.00. Em 2015 havia previsão para substituição tributária do produto “iogurte”, na NCM 0403.1, sendo, pois, indevida cobrança de imposto sobre o mesmo no período, correta a sua exclusão.

BRILHA PNEU INDY START 500 ML, NCM 3405.30.00. No Anexo 1 ao RICMS/12, vigente para o ano de 2015, no item 40.3, havia a previsão para substituição tributária de “massas, pastas, ceras, encáusticas, líquidos, preparações e outros para dar brilho, limpeza, polimento ou conservação – 2710, 3404, 3405.2, 3405.3, 3405.9, 3905, 3907 e 3910”, e sendo que a descrição da mercadoria e a NCM correspondem, sendo igualmente correto ser retirado do lançamento.

Ainda em 2015, na mesma NCM acima (3404.90.21), temos a cobrança do produto CERA ARDÓSIA MAX VERDE 750 ML, inserida na substituição tributária no item 40.3 do Anexo 1 ao RICMS/12, o que motiva e justifica a sua retirada do lançamento na infração.

LÂMPADA G LIGHT LUMINÁRIA EMERGÊNCIA 1,2 W, NCM 8539.31.00. Consta no item 23 do Anexo 1 ao RICMS/12, em vigor em 2015, previsão para substituição tributária para “lâmpada elétrica, eletrônica, reator e starter - 8539; 8540; 8504.1, 8536.5”, o que determina a exclusão do lançamento de tal item.

Estes são apenas alguns exemplos, dentre aqueles muitos listados pelo contribuinte em sua peça defensiva, albergados pelo autuante quando da informação fiscal.

Como não se tem notícia nos autos de falta de retenção ou recolhimento do imposto devido por substituição tributária, tais produtos devem ser, efetivamente, como o foram retirados do lançamento.

Quanto a cobrança de ICMS sobre mercadorias isentas, o sujeito passivo traz em sustento de tal tese, a cobrança de imposto sobre bacalhau e peixe, em período anterior a 31/05/2016, bem como sobre polpa de cacau, devidamente acatados pelo autuante.

Tendo em vista a menção na peça defensiva do artigo 264 do RICMS/12, em sustentação a exclusão de pescados da autuação, esclareço se tratar de um equívoco, diante do fato de tal disposição se encontrar, em verdade, no artigo 265, que trata das isenções.

Assim o embasamento para a exclusão dos pescados da autuação é o artigo 265, inciso II, alínea “e”, o qual vigorou até 31/05/2016, diante da edição do Decreto 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, efeitos a partir de 01/06/16

“Art. 265. São isentas do ICMS:

(...)

*II – as saídas internas de:*

(...)

*e) pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, sendo que o benefício previsto nesta alínea não se aplica ao pescado enlatado, cozido, seco ou salgado”.*

Quanto ao BACALHAU DESFIADO PIF PAF, também se caracteriza como pescado, e não como peixe salgado, como poderia parecer numa primeira vista, uma vez que, segundo o site do próprio fabricante encontrado na internet através do endereço eletrônico [www.pifpaf.com.br/tipo-produto/bacalhau-desfiado-dessalgado/](http://www.pifpaf.com.br/tipo-produto/bacalhau-desfiado-dessalgado/), consta a informação de que “*O Bacalhau Desfiado Pif Paf garante qualidade, economia e praticidade, uma vez que dispensa o tempo de dessalga*”, ou seja, não cai na regra excepcional de isenção contida no artigo acima mencionado.

Já o mesmo artigo 265 do mencionado dispositivo regulamentar, assim determinava, na época dos fatos geradores:

“Art. 265. São isentas do ICMS:

*I – as saídas internas e interestaduais:*

(...)

*c) de polpa de cacau (Conv. ICMS 39/91)”.*

Por sua vez, o Convênio ICMS 39/91 a que se refere tal artigo, autoriza os Estados a conceder isenção do ICMS nas operações que especifica, e determinava:

*“Cláusula primeira. Ficam os Estados do Acre, Amazonas, Bahia, Mato Grosso, Pará e Rondônia autorizados a conceder isenção do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS nas operações internas e interestaduais com polpa de cacau”.*

Ou seja: A Bahia, autorizada por tal Convênio inseriu em sua legislação a isenção para polpa de cacau, nas operações internas e interestaduais, o que respalda o argumento defensivo apresentado e mostra a corretezza de sua exclusão pelo autuante.

Já em relação a aplicação de alíquota de 17% ou 18% quando deveria aplicar 7% aos produtos autuados, o inconformismo do autuado é quanto a canjica de milho e ao leite em pó, leite longa vida e composto lácteo em pó.

Quanto a canjica, o autuante se estriba no Parecer GECOT/DITRI 06953, datado de 30/04/2009, cuja ementa reza:

*“Quanto ao milho de canjica, se o mesmo não se apresentar pré-cozido e com condimento, a regra a ser aplicada é 7% (sete por cento), na forma prevista no art. 51, inciso I, alínea ‘c’ do RICMS/Ba. Caso contrário, havendo qualquer espécie de tempero ou condimento, será aplicável*

*a regra geral, alíquota de 17%, (dezessete por cento), prevista no art. 50, inciso I, deste Diploma Legal”.*

Neste aspecto, cabe se verificar se a canjica autuada se enquadra ou não na ressalva do entendimento acima esposado.

Informação disponível no site da empresa fabricante, encontrado no endereço eletrônico da internet [www.3coracoes.com.br/donaclara](http://www.3coracoes.com.br/donaclara), explicitado na imagem da embalagem do mencionado produto, abaixo reproduzida, não deixa qualquer dúvida quanto ao fato de ser esta canjica o grão de milho, sem que se observe qualquer pré-cozimento, ou a adição de condimentos, exigência acima vista como determinante para que a tributação se desse à alíquota de 17%, e não de 7%, como acertadamente entende a empresa autuada, com a concordância do autuante, e que determina a sua exclusão do levantamento realizado:



No mesmo sentido, a Canjica Amarela Munguá Yoki, onde da mesma forma que no caso anterior, o site do fabricante ([www.yoki.com.br/produto/canjica-amarela-munguza-500-g/](http://www.yoki.com.br/produto/canjica-amarela-munguza-500-g/)), indica que tal produto contém em sua embalagem o gene de *bacillus thuringiensis* (espécie de bactéria), sem qualquer outro ingrediente adicional, o que também se adequaria a tributação à alíquota de 7%.

Apenas estes dois exemplos se mostram adequados para amparar o pleito defensivo e o acerto do autuante em retirar do lançamento.

Os outros produtos arguidos na defesa apresentada foram o leite longa vida, o leite em pó e o composto lácteo em pó, cuja resolução demanda uma análise mais acurada.

Em que pese a segura e forte argumentação do contribuinte, vale registrar a legislação vigente à época, frente a redação do artigo 268, inciso XXV, do RICMS/12:

*“Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

*(...)*

*XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, industrializados neste Estado, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento); (redação vigente a partir de 01/02/17)”.*

A redação anterior dada ao inciso XXV do caput do artigo 268 pelo Decreto nº 16.151, de 16/06/15, DOE de 17/06/15, efeitos a partir de 17/06/15 a 31/01/17 determinava:

*“XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, fabricados neste Estado, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento)”.*

Registro que tal inciso XXV do caput do artigo 268 foi revogado pelo Decreto 17.304, de 27/12/16, DOE de 28/12/16, com produção de efeitos a partir de 01/02/17.

Já o leite longa vida, de acordo com o artigo 268, inciso XXIX, do RICMS/12, possuía igualmente redução de base de cálculo, até 31/01/2017:

*“XXIX - das operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento)”.*

Tal entendimento se encontra referendado no Parecer GECOT/DITRI 416/2015, o qual assevera textualmente:

*“Há o benefício da redução da base de cálculo para as operações internas com o leite tipo longa vida, desde que seja fabricado no Estado da Bahia. (art. 267, XXIX do RICMS-BA)*

*‘XXIX - das operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento)’”.*

Lembrando que redução de base de cálculo equivale, segundo os Tribunais Superiores, inclusive o STF a isenção parcial, e, consequentemente, a interpretação do benefício deve ser literal, consoante artigo 111 do CTN, motivo que invalida o pleito da defesa de aplicação do artigo 112 do mesmo CTN.

O autuante, quando da informação fiscal, esclareceu ter tomado como parâmetro as entradas de produtos para a adequação do lançamento, diante da dificuldade em apurar de forma pontual qual a origem do leite, tendo considerado para expurgo, de forma proporcional, as aquisições internas destes tipos de leite com 7%.

O critério adotado pelo contribuinte diverge do adotado pelo autuante, mas este me parece lógico em respeitar a alíquota da entrada, para fins de retirada do lançamento, com o que concordo.

Igualmente, quanto a aplicação de alíquota de 27% quando deveria aplicar 17% ou 18%, segundo a defesa, neste item, a tese defensiva é a de que, na forma do artigo 16 da Lei 7.014/96, os produtos lavanda, seiva-de-alfazema e loções após-barba, se encontram na regra de tributação a 17% e 18%, ao invés de 25%, o que justificaria a exclusão de tais artigos do levantamento realizado.

O autuante acolhe o pleito. Com efeito, do demonstrativo trazido pela autuada, se constata a presença de LAVANDA JOHNSONS 400 ML e SEIVA ALFAZEMA ROC 118 ML, que se caracterizam como as exceções contidas no artigo 16 da Lei 7.014/96, suportando a alegação defensiva do contribuinte, e reduzindo o lançamento nos valores indicados no demonstrativo do autuante.

Em relação a mercadorias que tiveram os seus códigos alterados, a empresa bem demonstrou que ainda que alterados tais códigos, em relação às saídas, tal procedimento, pelo qual assume a culpa e responsabilidade de ter induzido o autuante a erro, não trouxe maiores consequências tributárias, nem implicou em redução do valor do imposto devido, razão pela qual me alinho ao mesmo.

Por fim, quanto as devoluções de mercadorias, evidentemente por força da natureza das operações, os valores e as alíquotas a serem aplicadas em tais situações, são aquelas relativas aos originalmente contidos nas notas fiscais que ensejaram as operações ora desfeitas, por força de devolução, o que se constitui no procedimento certo e apropriado para tais situações, não tendo o autuante se apercebido de tais circunstâncias, nem avaliado os CFOP das mesmas, para motivar a autuação, nitidamente indevida quanto a essas operações.

Assim, analisando os dados constantes da peça de impugnação, apensadas quando de sua apresentação, observo que, por exemplo, a nota fiscal 391, emitida em 16/07/2015, com informação

de se tratar de “devolução de compra para comercialização fora do estado”, destinada a empresa Plasutil Indústria e Comércio de Plásticos Ltda., no município de Bauru, São Paulo, devidamente autorizada no ambiente nacional, através do protocolo 129150066556599e chave de acesso de número 2915 0702 9140 9300 0276 5500 3000 0003 9110 0000 5980, com aplicação da alíquota de 7%, o que justifica a tributação correta para a operação, embora tida como a menor pelo autuante, e que ampara a sustentação defensiva.

De igual modo, a nota fiscal 873, emitida pela autuada em 16/11/2016, com destino à empresa Veneza Cooperativa Agropecuária Norte Espírito Santo, situada em Nova Venécia, estado do Espírito Santo, com chave de acesso 2916 1102 9140 9300 0276 5500 3000 0008 7310 0001 0803, e protocolo de autorização 129160109520041, a qual tem como natureza da operação “devolução de compra para comercialização fora do estado”, sendo aplicada a alíquota de 12% e feita remissão a ser devolução referente às notas fiscais 602979, 548922, 613781, 610359 e 595506, constando, ainda, no campo próprio, a indicação de se tratar de “devolução produtos impróprios para consumo”, o que referenda o procedimento da autuada, feito em atenção à legislação vigente.

Estes são apenas dois exemplos, dentre os vários existentes na mídia colacionada pelo sujeito passivo, juntamente com a defesa apresentada, no sentido de amparar a sua tese sustentada.

Digno de registro é o fato de ter o contribuinte, após os ajustes realizados, exceto para o leite longa vida, o leite em pó e o composto lácteo em pó, ter acatado os valores e ajustes promovidos em sede de informação fiscal, requerendo, em abril de 2021, ou seja, após a constituição do crédito tributário, e o prazo de sessenta dias para pagamento ou interposição de defesa, requerido através do processo tombado no SIPRO o parcelamento do débito apurado no Auto de Infração, considerando os períodos que entende alcançados pela decadência, para fins de exclusão.

O CTN em seu artigo 141 assevera:

*“Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias”.*

Ou seja, o rol de eventos pelos quais se dá a extinção do crédito tributário deve possuir a necessária previsão legal.

Neste sentido, dispõe o artigo 156 do CTN:

*“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*I - o pagamento”.*

Pagamento vem a ser o cumprimento do objeto da prestação tributária, se apresentando como fenômeno jurídico e não somente tributário, podendo ser considerado quanto:

- Ao tempo (apontado genericamente na lei e especificamente no ato administrativo de lançamento).

Se o pagamento do tributo for feito em prestações, como no presente caso, no qual o contribuinte requereu parcelamento de débito, o inadimplemento de qualquer uma delas acarretará o vencimento antecipado das demais.

- Ao lugar (o domicílio ou sede do contribuinte), local onde o mesmo possui domicílio tributário.

- Ao modo, uma vez que os tributos somente podem ser pagos em moeda ou equivalente.

O artigo 158 do mesmo CTN, dispõe:

*“Art. 158. O pagamento de um crédito não importa em presunção de pagamento:*

*I - quando parcial, das prestações em que se decomponha”.*

Significa dizer que o pagamento de uma parcela não supõe o pagamento da totalidade, e o pagamento total de um tributo não supõe o pagamento de outros.

Deve ser consignado que o contribuinte, ao recolher tais valores, renuncia a qualquer discussão administrativa quanto as parcelas reconhecidas como devidas, nada mais restando ao julgador do que registrar o fato, sem adentrar no mérito dos valores ajustados.

Relativamente ao pleito da autuada para que se “determinasse” ao órgão competente a redução da multa por infração em 70%, esclareço que tal atribuição não se encontra dentro da competência deste CONSEF, devendo ser dirigido ao órgão competente, através da Inspetoria de seu domicílio.

De tudo o quanto exposto, e com base na argumentação desenvolvida ao longo deste voto, tenho o lançamento como parcialmente procedente em R\$ 152.677,60, de acordo com o seguinte demonstrativo, elaborado a partir daquele decorrente da informação fiscal, com os devidos ajustes frente ao reconhecimento de ocorrência da decadência parcial:

2015

Outubro	R\$ 23.641,41
Novembro	R\$ 5.901,04
Dezembro	R\$ 7.724,20

2016

Janeiro	R\$ 10.501,94
Fevereiro	R\$ 9.370,18
Março	R\$ 11.801,33
Abril	R\$ 11.425,93
Maio	R\$ 10.931,79
Junho	R\$ 10.422,03
Julho	R\$ 9.361,18
Agosto	R\$ 9.308,80
Setembro	R\$ 8.276,83
Outubro	R\$ 9.031,32
Novembro	R\$ 6.804,98
Dezembro	R\$ 8.174,64

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298951.0006/20-5**, lavrado contra **SUPERMERCADOS MINI PREÇO JEQUIÉ LTDA.**, devendo ser intimado o contribuinte a recolher ICMS no valor de **R\$ 152.677,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “F” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o órgão competente homologar os valores reconhecidos e recolhidos pela empresa autuada.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de fevereiro de 2022.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - PRESIDENTE/ RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR

VALDIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR