

**A. I. Nº** - 298958.0044/21-1  
**AUTUADO** - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSMAN FERREIRA CASAES  
**INFAZ** - DAT NORTE / IFEP  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 30/06/2022

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0092-04/22-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. a) DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO. a) SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA Acatada a arguição de decadência. Item subsistente parcialmente. b) SAIDAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. Acatada a arguição de decadência. Item subsistente parcialmente. c) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Acatada a arguição de decadência. Item subsistente parcialmente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Excluídos os valores referentes a aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Item subsistente parcialmente. 3. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. APLICAÇÃO DE ALIQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. As razões de defesa elidem em parte a autuação. Refeito o demonstrativo de débito em sede de Informação Fiscal. Acatada a arguição de decadência. Item subsistente parcialmente. 4. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Item subsistente. 5. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Comprovado que parte dos documentos fiscais se encontravam registrados na escrita fiscal. Refeito o demonstrativo pelo fiscal autuante. Itens parcialmente subsistentes. c) MERCADORIA SUJEITA e NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Item mantido. A arguição de decadência acatada em parte. Indeferido o pedido de diligência a ser realizado pela ASTEC. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/06/2021, refere-se à cobrança de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$ 127.170,00, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - Utilizou indevidamente credito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, no valor de R\$ 17.447,97;

Infração 02 - Utilizou indevidamente credito fiscal de ICMS referente a mercadorias c saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, no valor de R\$ 16.361,66.

Infração 03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, no valor de R\$ 7.718,53.

Infração 04 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada, no valor de R\$ 19.112,56.

Infração 05 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$ 63.128,88.

Infração 06 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento no valor de R\$ 306,98;

Infração 07 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 859,29;

Infração 08 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 1.894,98.

Infração 09 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal no valor de R\$ 339,15.

O autuado, através do seu representante legalmente habilitado, apresenta impugnação, fls. 27 a 42, e inicialmente fala sobre a tempestividade de sua apresentação.

Faz uma síntese da autuação afirmando que se trata de Auto de Infração lavrado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia sob alegação de falta de recolhimento de ICMS no montante histórico de R\$ 112.818,99 acrescido de multa e atualização monetária (**Doc. 02**).

Diz que o Agente Fiscal fundamentou a exigência na suposta ocorrência de 10 (dez) infrações à legislação do ICMS, as quais foram fundamentadas, basicamente, na alegação de ter utilizado crédito do imposto indevidamente, ter aplicado alíquota diversa da estabelecida na legislação do imposto, não ter recolhido o diferencial de alíquotas e não ter registrado mercadorias na escrita fiscal. Todavia, a autuação levou em consideração alguns períodos já atingidos pela decadência, uma vez que as operações que fundamentam as supostas exigências ocorreram há mais de 5 (cinco) anos da data da ciência da autuação.

Além da decadência, a Fiscalização considerou, para algumas infrações, mercadorias cujo crédito fiscal glosado foi regularmente aproveitado pois se trata de produtos tributados normalmente, bem como considerou como não escriturados, documentos que constam na apuração do ICMS.

Sendo assim, discorda da autuação e passa a tecer suas razões de defesa acerca de cada infração, conforme a seguir.

Fala sobre o instituto da decadência transcrevendo lições de diversos estudiosos dentre eles Hugo de Brito Machado e para Eurico Marcos Diniz de Santi para corroborar o seu entendimento de que o termo *a quo* da contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é a data da suposta ocorrência do fato gerador (ou seja, a data de saída das mercadorias do estabelecimento da Impugnante), destacando que o Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento quanto à contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, § 4º, do CTN, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o contribuinte recolher parcialmente o imposto a ser homologado (fato este pacífico e inconteste, eis que já comprovado no decorrer do processo de fiscalização, no qual o próprio agente fiscal reconhece a existência inclusive de pagamentos a maior que o devido).

Ressalta também que os Ministros do Superior Tribunal de Justiça consignaram, no Recurso Especial nº 973.733/SC, recurso representativo de controvérsia julgado na forma do artigo 543-C,

CPC/1975 (correspondente ao artigo 1.036 do CPC/2015) e que originou a Súmula 555/STJ, que o prazo decadencial fixado pelo artigo 173 do CTN somente se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação quando não houver recolhimento antecipado do tributo.

Dessa forma, considerando que a Impugnante foi intimada do Auto de Infração em 28/06/2021, é forçoso reconhecer a ocorrência da extinção do crédito tributário relativo ao ICMS incidente sobre as operações realizadas até 28/06/2016, já que ultrapassado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º, CTN, impondo-se, assim, a decretação de nulidade do lançamento fiscal nessa extensão, com relação a grande parte do período das infrações 01 a 09.

No mérito, pede a improcedência da infração 01 e 02 pois ao apurar o valor da exigência consubstanciada na Infração 01, foram incluídos na autuação períodos já alcançados pela decadência, estando parte do respectivo crédito tributário extinto, conforme exposto anteriormente, devendo ser revisto o lançamento para exclusão dos períodos extintos.

Na infração 03 aduz que além da decadência, foram incluídas mercadorias tributadas no regime normal do ICMS, as quais estão fora do regime da substituição tributária, fato que autoriza o creditamento do imposto destacado no documento fiscal.

A título de amostragem, indica algumas mercadorias tributadas no regime normal e que estão incluídas no levantamento da acusação fiscal de crédito indevido de substituição tributária:

Informa que a relação completa das mercadorias que sofrem tributação normal e que foram incluídas na infração 03 está na planilha “Infração 03 Defesa”, que segue anexa à presente impugnação (Doc. 03).

Destaca que a planilha acima referida foi elaborada com base no arquivo de levantamento do lançamento e que é parte integrante do auto de infração. Portanto, as mercadorias nela indicadas são exatamente as autuadas.

Sendo assim, a medida que se impõe é a reforma da infração 03, determinando-se a exclusão das mercadorias tributadas pelo regime normal, do levantamento que embasou a exigência.

Na infração 02 além da inobservância da decadência, foram incluídas na acusação de crédito indevido, mercadorias tributadas no regime normal do ICMS sem qualquer isenção, fato que autoriza o creditamento do imposto destacado no documento fiscal.

A título de amostragem, segue abaixo a indicação de algumas mercadorias tributadas no regime normal e que estão incluídas no levantamento da acusação fiscal de crédito indevido de mercadorias isentas ou com redução:

NCM	Descrição	Base Legal da tributação atual	obs
'39219090'	BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	Apenas Saco de Lixo fazia parte da ST, faz parte da embalagem do produto acompanhando a venda
'20054000'	ERVILHA FRESCA BONDUELLE 200G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	Alimento enlatado

A relação completa das mercadorias que sofrem tributação normal e que foram incluídas na infração 04 está na planilha “Infração 04 Defesa”, que segue anexa à presente impugnação (Doc. 03).

Destaca que a planilha acima referida foi elaborada com base no arquivo de levantamento do lançamento e que é parte integrante do auto de infração. Portanto, as mercadorias nela indicadas são exatamente as autuadas.

Sendo assim, a medida que se impõe é a reforma da infração 02, determinando-se a exclusão das mercadorias tributadas do levantamento que embasou a exigência.

Quanto a infração 03 informa que parte do valor exigido foram alcançados pela decadência.

Na infração 04 diz que além da inobservância da decadência, foram incluídas mercadorias isentas e indica algumas mercadorias, ressaltando que a relação completa das mercadorias isentas e tributadas no regime da substituição tributária que segue anexa à presente impugnação (Doc. 03).

Quanto a infração 05 diz que além da inobservância da decadência, houve, para algumas mercadorias, a exigência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza com relação a mercadorias que não estão incluídas no Anexo Único, da Instrução Normativa nº 05/2016.

A título de amostragem, segue abaixo a indicação de algumas mercadorias que não estão incluídas no referido Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016, não podendo ser exigido o adicional:

NCM	Descrição	Tipo
'33072010'	DESOD AXE ROLL-ON 24H F 50ML. DARK TEMP	Não faz parte IN 05/2016
'33051000'	SHAMPOO TOK 300ML. JABORANDI	Não faz parte IN 05/2016
'33059000'	CONDIC SEDA 350ML. KERAFORCE	Não faz parte IN 05/2016
'33071000'	CREME BARBEAR BOZZANO 65G. PELE SENS	Não faz parte IN 05/2016

A relação completa das mercadorias que estão fora do Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016, está na planilha “Infração 07 Defesa”, que segue anexa à presente impugnação (**Doc. 03**).

Destaca que a planilha acima referida foi elaborada com base no arquivo de levantamento do lançamento e que é parte integrante do auto de infração. Portanto, as mercadorias nela indicadas são exatamente as autuadas.

Sendo assim, a medida que se impõe é a reforma da infração 07, determinando-se a exclusão das mercadorias indevidamente incluídas no levantamento que embasou a exigência.

A infração 06 entende que também parte das exigências foram alcançados pela decadência, estando o respectivo crédito tributário extinto.

As infrações 07 e 08 assevera que também parte das exigências foram alcançados pela decadência, estando o respectivo crédito tributário extinto.

Quanto aos demais itens das infrações, fazem parte do lançamento diversas operações consubstanciadas em notas fiscais que foram efetivamente escrituradas no Livro Registro de Entrada – LRE, conforme demonstram os dados contidos nas planilhas em formato Excel (**Doc. 03**) que acompanham a presente defesa, – arquivos denominados “Infração 07 Defesa. Indicou os documentos fiscais devidamente escriturados e que foram indevidamente autuados nas infrações 07 e 08, conforme demonstrativo que elaborou.

Quanto à infração 09 informa que ainda está levantando documentos e informações que certamente demonstrarão a improcedência da infração.

Com base no art. 137, I, “a”, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) e conforme demonstrado linhas acima, pede a realização de diligência fiscal pois se faz extremamente necessária para demonstração da improcedência do auto de infração, conforme será abaixo justificado.

Como anteriormente esclarecido restou claramente demonstrado que grande parte da autuação foi atingida pela decadência, operando-se por consequência a extinção do crédito tributário.

Também se faz necessária diligência para demonstração de que as demais infrações são indevidas uma vez que as operações obedeceram ao disposto na legislação de regência, não havendo ausência de pagamento de imposto ou mesmo hipótese de incidência das multas aplicadas.

Diante do que foi exposto e certa da necessidade e do deferimento da diligência fiscal ora requerida, a Impugnante apresentará seus quesitos na ocasião da elaboração da revisão do trabalho fiscal.

Finaliza formulando os seguintes pedidos:

- I. realização de Diligência Fiscal, através de Auditor Fiscal integrante da ASTEC do CONSEF, com exame das planilhas anexas à presente defesa (**Doc. 03**), dos documentos e quesitos que serão disponibilizados na fase da diligência;
- II. Após a diligência, confirmadas as razões de fato e de direito que comprovam as alegações de

defesa aqui expostas, requer seja dado integral provimento à presente Impugnação Administrativa, com o consequente cancelamento do auto de infração e da exigência nele contida.

O autuante presta Informação Fiscal às fls. 81 a 95, transcrevendo o teor das infrações e em seguida faz um resumo dos argumentos defensivos dizendo que a Autuada inicia sua peça impugnatória arguindo quanto a tempestividade da apresentação da peça defensiva, informando que a Defendente foi intimada do auto de infração em 28/06/2021, e que o prazo recursal se encerrará em 27/08/2021, sendo a mesma, pois, tempestiva. Informa ainda que o Agente Fiscal fundamentou a exigência na suposta ocorrência de 09 (nove) infrações à legislação do ICMS, as quais foram fundamentadas, na alegação de ter utilizado crédito do imposto indevidamente, ter aproveitado crédito a maior do que o destacado no documento fiscal, não ter recolhido o diferencial de alíquotas e não ter registrado mercadorias na escrita fiscal.

Alega ainda que a autuação levou em consideração alguns períodos já atingidos pela decadência, uma vez que as operações que fundamentam as supostas exigências ocorreram há mais de 5 (cinco) anos da data da ciência da autuação, e que além da decadência, a fiscalização considerou, para algumas infrações, mercadorias cujo crédito fiscal glosado foi regularmente aproveitado, pois se tratam de produtos tributados normalmente, bem como considerou como não escriturados, documentos que constam na escrituração do ICMS.

Argui ainda que a Impugnante discorda integralmente da autuação ora combatida e passa a tecer razões de defesa sobre cada infração.

Preliminarmente, a Suplicante evoca o artigo 12, da Lei Complementar nº 87/96, alegando decadência para créditos tributários anteriores a 24/05/2016 e extinção das infrações 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07 e 08, passando a transcrever textos de vários tributaristas.

Entende que não assiste razão ao contribuinte evocar o prazo decadencial contado a partir do fato gerador, tendo em vista que a Autuada apurou o montante do imposto devido, efetuou o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente o Fisco verificou que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação, conforme consta em parecer emitido pela PROCURDORIA DO ESTADO DA BAHIA, através da PROCURADORIA FISCAL, que “promoveu a uniformização de orientação jurídica acerca dos temas”, através de Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 42/2016.

Mantém integralmente a infração 03 e 06, pois a insurgência se refere exclusivamente a aplicação da decadência.

No mérito, passa a contra-arrazoar ponto a ponto as alegações da defesa.

Na infração 01 não acata a aplicação da decadência e passa a se pronunciar em relação à alegação de inclusão de mercadorias tributadas no regime normal do ICMS, as quais estão fora do regime da substituição tributária, o que autoriza o creditamento do imposto destacado no documento fiscal nos seguintes termos.

- AMENDOA TORR LA VIOLETA SALG 100G – Produto enquadrado na substituição tributária, conforme ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS, na posição 11.0 – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS – item 11.11.0 – NCM 2008-1 – Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior a 1 Kg;
- CASTANHA CAJU NAT INT LA VILOET 100G – Produto enquadrado na substituição tributária, conforme ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS, na posição 11.0 – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS – item 11.11.0 – NCM 2008-1 – Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior a 1 Kg;
- ESPETINHO JUNDIAÍ LINGUIÇA MISTA 480G, etc. – Produto enquadrado na substituição tributária, conforme ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS, na posição 11.0 – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS – item 11.31 – NCM 0201, 0202, 0204 e 0206 – Carne de gado bovino, ovino, e

bufalino e produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, resfriados ou congelados, bem como o item – 11.35.0 - NCM 0207, 0209, 0210.99 e 1501 – Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves;

- MISTURA BOLO FINNA 450G. BAUN - Produto enquadrado na substituição tributária, conforme ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS, na posição 11.0 – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS – item 11.14.3 – NCM 1902.2 e 1901.90.9 – Misturas e preparações para bolo com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior a 5 Kg.

**INFRAÇÃO 02** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

Diz que novamente informa a Autuada, que o Agente Fiscal incluiu na autuação períodos já alcançados pela decadência, estando o respectivo crédito tributário extinto, conforme exposto no item III.a. da presente impugnação, e que além da inobservância da decadência, o Auditor Fiscal incluiu na acusação de crédito indevido, mercadorias tributadas no regime normal do ICMS sem qualquer isenção, fato que autoriza o creditamento do imposto destacado no documento fiscal.

Quanto a esta infração, as mercadorias que a Suplicante discorda são:

- BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M – Produto ISENTO – Trata-se de bobinas com sacos plásticos disponíveis na seção de HORTIFRUTIGRANJEIROS dos mercados e supermercados para acondicionarem frutas e verduras, produtos beneficiados com isenção, portanto o produto acessório (bobinas com sacos plásticos) acompanha a tributação do (s) produtos (s) principal; e

- ERVILHA FRESCA BONDUELLE 200G – Produto ISENTO - mercadoria em estado “**fresca**”, portanto produto beneficiado pela isenção.

Mantém para esta infração, a cobrança em seu montante integral.

Mantém para esta infração, a cobrança em seu montante integral.

**INFRAÇÃO 04** – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Conforme exposto acima, entende que não assiste razão ao contribuinte evocar o prazo decadencial contado a partir do fato gerador, tendo em vista que a Autuada apurou o montante do imposto devido, efetuou o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente o Fisco verificou que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação, conforme consta em parecer emitido pela PROCURDORIA DO ESTADO DA BAHIA, através da PROCURADORIA FISCAL, que “promoveu a uniformização de orientação jurídica acerca dos temas”, através de Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 42/2016.

Alega também a Autuada, que além da decadência, o Auditor Fiscal incluiu na acusação de falta de recolhimento do imposto, mercadorias isentas e outras tributadas na substituição tributária, o que torna indevido o lançamento ora em análise.

A Suplicante insurge-se contra algumas mercadorias que constam nas planilhas de débito, e que passa a analisar individualmente tais mercadorias:

- ESP BRANDINI C 50 UN – Produto realmente enquadrado no regime da substituição tributária, e excluídos das planilhas de débito;

- TAMPÃO NEDO P/PIA N.1 170 - Produto realmente enquadrado no regime da substituição tributária, e excluídos das planilhas de débito.

Reconhecemos como procedente em parte as alegações defensivas, e informamos o refazimento das planilhas levando em consideração os produtos enquadrados no regime da substituição tributária, e que anexamos a este PAF novas planilhas para esta infração, remanescendo um crédito tributário no total de R\$ 14.850,53.

**INFRAÇÃO 05** – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

No que diz respeito à alegação da Autuada de que houve equívoco da fiscalização na revisão das alíquotas aplicadas nas saídas, na medida em que foram considerados percentuais superiores ao disposto na legislação do ICMS passa a se manifestar em relação às mercadorias questionadas:

DESOD AXE ROLL-ON 24H F 50ML. DARK TEMP - produto não consta na Instrução Normativa nº 05/2016, e excluído das planilhas de débito;

- SHAMPOO TOK 300ML. JABORANDI - produto não consta na Instrução Normativa nº 05/2016, e excluído das planilhas de débito;

- COND SEDA 350ML. KERAFORCE - produto não consta na Instrução Normativa nº 05/2016, e excluído das planilhas de débito;

- CREME BARBEAR BOZZANO 65G. PELE SENS - produto não consta na Instrução Normativa nº 05/2016, e excluído das planilhas de débito. Informa a exclusão dos produtos acima descritos e o refazimento das planilhas, sendo anexado a este PAF novas planilhas de débito. Reconhece como procedente em parte as alegações defensivas, uma vez que identificou nas planilhas de débito mercadorias que estão fora do Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016, e que foram indevidamente, aplicada alíquota em montante superior ao permitido pela legislação do ICMS, informa ainda o refazimento das planilhas levando em consideração tais produtos, e que está anexando ao PAF novas planilhas para esta Infração, remanescendo um crédito tributário no total de R\$ 54.519,90.

Em relação à infração 08 não concorda com o pedido de decadência e reconhece em parte as alegações da suplicante quanto às Notas Fiscais indicadas no demonstrativo de fl. 42 e informa a exclusão destas da planilha de débito. Mantém a cobrança quanto às demais Notas Fiscais de Entrada não escrituradas, e informa a anexação a este PAF de novas planilhas de débito para esta Infração.

Remanesce para esta Infração o montante de R\$ 1.837,64.

**INFRAÇÃO 09** - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Informa a Defendente, em sua peça impugnatória, que ainda está levantando informações e documentos que demonstrarão a improcedência da infração.

Assim, mantém para esta infração, a cobrança em seu montante integral.

Conclui dizendo que diante do acatamento parcial das alegações da Autuada e efetuados os expurgos pertinentes constantes no PAF ora em lide, referentes às Infrações 04, 05, 07 e 08 correspondentes ao refazimento dos Demonstrativos de Débito para as mesmas, reclama em favor da Fazenda Pública Estadual um crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 114.147,52 (Cento e quatorze mil cento e quarenta e sete reais e cinquenta e dois centavos) acrescidos dos consectários legais pertinentes.

Na sessão de Julgamento realizada em 12/11/2021 a representante legal da empresa Dra. Marina Marques Gomes – OAB/ 60.634, comunicou que foi apresentada manifestação acerca do resultado da diligência, no prazo legal, discordando do resultado da mesma, reiterando a necessidade de elaboração de novo levantamento, pois o Fiscal Autuante deixou de analisar os períodos atingidos pela decadência, uma vez que a intimação do auto de infração se deu após 5 anos da ocorrência de parte das operações que compõem o lançamento ora combatido. Ainda assim, o Auditor Fiscal se limita a alegar que houve ocorrência de dolo, fraude ou simulação, sem trazer qualquer comprovação ou mesmo simples relato de fatos que teriam sido praticados naqueles intuitos.

Destaca que no lançamento fiscal também não houve nenhuma comprovação ou mesmo qualquer menção à prática de dolo, fraude ou simulação, não sendo permitida a acusação fiscal sem a

devida prova. Assim, não havendo comprovação de dolo, fraude ou simulação, é inquestionável a aplicação da regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, cujo preceito normativo determina a contagem do prazo a partir da data de ocorrência do fato gerador, o qual deve ser observado no caso presente.

Em relação à infração 03 reitera que não foram excluídos os fatos geradores atingidos pela decadência, uma vez que a intimação do auto de infração se deu após 5 anos da ocorrência de parte das operações que compõem o lançamento ora combatido.

Assevera que a mercadoria amêndoa é tributada pelo regime normal, não se enquadrando na substituição tributária, como entende a Fiscalização. O mesmo ocorre com os demais produtos mantidos no lançamento, os quais também não são tributados pelo regime de substituição tributária.

Sendo assim, reitera a necessidade de elaboração de novo levantamento fiscal, visando a exclusão dos períodos atingidos pela decadência e das mercadorias tributadas no regime normal.

Em relação à infração 04 diz que ao elaborar o levantamento fiscal da infração em referência, o Auditor Fiscal ignorou o fato de que diversas mercadorias são tributadas no regime normal do ICMS, estando fora de qualquer regra de isenção ou redução, o que autoriza o creditamento do imposto integral destacado no documento fiscal.

A título de amostragem, indica algumas mercadorias tributadas no regime normal e que estão incluídas no levantamento da acusação fiscal de crédito indevido de mercadorias isentas ou com redução:

- ERVILHA FRESCA BONDUELLE 200G: alimento enlatado. Tributado Normal - 18%. Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96;
- BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M: Apenas saco de lixo fazia parte do ST. Tributado Normal - 18%. Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.

Acrescenta que não foram excluídos os fatos geradores atingidos pela decadência, uma vez que a intimação do auto de infração se deu após 5 anos da ocorrência de parte das operações que compõem o lançamento ora combatido.

Sendo assim, pugna pela elaboração de novo levantamento fiscal, para que sejam excluídas todas as mercadorias tributadas no regime normal e excluídos os fatos geradores atingidos pela decadência, uma vez que a intimação do auto de infração se deu após 5 anos da ocorrência de parte das operações que compõem o lançamento ora combatido.

Nas demais infrações pugna pela aplicação da decadência, e finaliza reiterando suas razões de defesa com relação ao quanto não acatado na informação fiscal e pugna pela improcedência da autuação.

Considerando que de fato foi observado que após a instrução do processo, foi anexado ao PAF a mencionada manifestação, e esta Relatora somente tomou conhecimento no momento da realização do julgamento, esta 4ª JJF decidiu pela conversão do processo em diligência para que o autuante se pronunciasse em relação aos argumentos trazidos pelo defendente, e se fosse o caso elaborasse novas planilhas e demonstrativo de débito, indicando os valores remanescentes, se houvesse.

O autuante se manifestou às fls. 122 a 130 mantendo integralmente o seu entendimento externado na Informação Fiscal, que resultou na alteração do valor total para R\$ 94.227,88.

O autuado por sua vez se posiciona às fls. 136 a 137 reiterando os seus argumentos defensivos.

## VOTO

O presente Auto de infração, lavrado em 27/12/2015, diz respeito à exigência de ICMS mais multas



por descumprimento de obrigação acessórias no valor total de R\$ 112.818,99, em face das seguintes acusações:

Infração 01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, no valor de R\$ 17.447,97;

Infração 02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias e saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, no valor de R\$ 16.361,66.

Infração 03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, no valor de R\$ 7.718,53.

Infração 04 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada, no valor de R\$ 19.112,56.

Infração 05 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$ 63.128,88.

Infração 06 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento no valor de R\$ 306,98;

Infração 07 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 859,29;

Infração 08 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 1.894,98.

Infração 09 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal no valor de R\$ 339,15.

No que concerne ao pedido de realização de diligência a ser realizado pela ASTEC, considero que os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu convencimento, na qualidade de julgadora deste processo administrativo fiscal, razão pela qual tal pleito fica indeferido, com base no art. 147, inciso I do RPAF/99.

O sujeito passivo requereu a declaração de decadência dos fatos geradores ocorridos anteriormente a 28/06/2016, com base no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

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

O § 4º estabelece que *“se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”*. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

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

Durante muito tempo, inclusive à época da lavratura do Auto de Infração, ocorrido em 27/12/2015, subsistiu a 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.

Tendo em vista as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da

Súmula Vinculante nº 8 do STF a PGE/PROFIS, promoveu uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes a questão da decadência, com emissão de parecer em ***Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0***, nos seguintes termos:

- 1 - 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 corresponderia às operações declaradas.*
- 2 - O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.*
- 3 - 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. 150, 4º, 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.*

As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. 1, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir a hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

No caso presente, vejo que as questões debatidas nestes autos se amoldam, em parte, à regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN, vez que em relação às infrações 01, 02, 03 e 05 o autuado declarou o imposto, apurado mediante interpretação da norma tributária pelo próprio e o pagamento foi efetuado de acordo com o valor lançado.

O fato da fiscalização ter apurado *a posteriori* valor que entendeu ter contribuído para ocorrer o recolhimento a menos do imposto por erro na determinação do valor da base de cálculo, não autoriza o lançamento do imposto com base na regra do Art. 173, I do CTN, já que não houve débito declarado e não pago e não há qualquer indício nos autos, de que o Recorrente tenha agido com dolo, fraude ou simulação, quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente.

Isto posto, com lastro no entendimento da PGE/PROFIS consignado através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 retro transcrito, acolho a prejudicial de mérito suscitada pelo

autuado em relação aos fatos geradores anteriores a 28/06/2016, vez que o mesmo tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 28/06/2021, que é o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, devendo, desta maneira, serem excluídos do lançamento os valores relativos às infrações 01, 02, 03 e 05, referentes aos meses de janeiro a junho de 2016, conforme resumo abaixo:

Data	Infração 01	Infração 02	Infração 03	Infração 05
jan/16	808,76	664,02	255,82	35,92
fev/16	605,97	450,80	404,09	3.587,87
mar/16	1.463,73	362,75	383,57	3.356,30
abr/16	489,58	461,76	301,08	6.471,97
mai/16	209,74	565,97	103,95	4.607,30
jun/16	600,52	434,41	536,09	4.866,84
<b>Totais</b>	<b>4.178,30</b>	<b>2.939,71</b>	<b>1.984,60</b>	<b>22.926,20</b>

Com relação às infrações em que se exige multa por descumprimento de obrigação acessória - Infrações 07, 08 e 09 não coadunam com o mesmo entendimento, pois conforme se depreende da redação do § 4º do art. 150 do CTN, a aplicação daquela regra decadencial é a existência de algum pagamento passível de homologação – obrigação de dar –, o que não ocorre no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória – obrigação de fazer, devendo ser aplicada a regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, o qual estabelece o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Portanto, nessa linha de entendimento, a contagem do prazo de decadência em relação aos fatos geradores, objeto das infrações 07, 08 e 09, verificados no exercício de 2016 a 2018 teve início em 01/01/2017, encerrando-se em 31/12/2021, de forma que não se encontrava extinto o direito do fisco de lançar as penalidades por descumprimento das obrigações instrumentais aplicadas nestas infrações.

Do exposto, concluo que as penalidades aplicadas em relação às infrações 07, 08 e 09, não estão alcançadas pela decadência, razão pela qual não acolho o argumento defensivo.

No mérito, as infrações 03 e 06 não foram objeto de irrisignação por parte do defendente, devendo consequentemente ser mantido integralmente o valor da infração 06 no valor de R\$ 306,98 e no caso da infração 03 os valores não alcançados pela decadência, no caso R\$ 5.733,93.

A infração 01 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária.

O defendente alega que parte dos produtos apontados pela fiscalização estariam fora do regime da substituição tributária, fazendo jus, portanto, a utilização do imposto destacado no documento fiscal.

Indica por amostragem as mercadorias que estariam enquadradas nesta condição, ao tempo em que informa estar anexando a relação completa das mercadorias que sofrem tributação normal e que foram incluídas indevidamente no levantamento fiscal (**Doc. 03**).

O autuante, ao prestar a Informação Fiscal, não concorda com os argumentos defensivos e mantém os itens indicados pelo defendente, a título de amostragem, com o que concordo tendo em vista que as citadas mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, pois inseridas no Anexo I do RICMS a saber:

AMENDOA TORR LA VIOLETA SALG 100G item 11.11.0 - NCM 2008-1 - Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior a 1 Kg, ressaltando que no demonstrativo elaborado pela fiscalização não consta o item “Amêndoa”, e sim “**castanha**”;

CASTANHA CAJÚ NAT INT LA VILOET 100G - item 11.11.0 - NCM 2008-1 - Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior a 1 Kg;

ESPETINHO JUNDIAÍ LINGUIÇA MISTA 480G, - item 11.31 - NCM 0201, 0202, 0204 e 206 Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves;

- MISTURA BOLO FINNA 450G. BAUN - item 11.14.3 - NCM 1902.2 e 1901.90.9 - Misturas e preparações para bolo com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior a 5 Kg.

Assim, os produtos relacionados pela defendente estão sujeitos à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes.

Dessa forma, com a exclusão da parcela alcançada pela decadência referente aos meses de janeiro a junho de 2016, no valor total de R\$ 4.178,30, resulta no valor devido de R\$ 13.269,67. Consequentemente, a infração 01 é parcialmente subsistente.

A infração 02 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

O impugnante assevera que foram incluídas indevidamente mercadorias tributadas no regime normal do ICMS sem qualquer isenção, fato que autoriza o creditamento do imposto destacado no documento fiscal.

A título de amostragem, indica as mercadorias BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M e ERVILHA FRESCA BONDUELLE 200G, informando que as demais mercadorias estão indicadas na planilha que elaborou, com base nos levantamentos efetuados pela fiscalização.

O autuante se posiciona rejeitando o argumento defensivo justificando que a BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M trata-se de sacos disponíveis na seção de hortifrutigranjeiros da empresa da autuada e tem a finalidade de acondicionar frutas e verduras, produtos beneficiados com isenção, portanto, acompanha a tributação dos itens vendidos, no caso isentos e consequentemente acompanha à sua tributação, não fazendo jus a utilização do crédito.

Quanto a ERVILHA FRESCA BONDUELLE 200G, por se tratar de produtos em estado natural são beneficiados com a isenção.

Acompanho o entendimento do autuante, portanto, fica mantida parcialmente a autuação após a exclusão dos valores alcançados pela decadência no valor de R\$ 13.421,95.

Infração parcialmente procedente.

A infração 04 acusa o contribuinte de não ter recolhido o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada.

O impugnante assevera que foram incluídas indevidamente mercadorias isentas e tributadas no regime de substituição tributárias.

O autuante reconhece que de fato foram incluídas as seguintes mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária: ESP BRANDINI C 50 UM e TAMPÃO NEDO P/PIA N.1 170, e elabora novas planilhas alterando o valor devido para R\$ 14.850,52.

Acato as exclusões do autuante, e a infração 04 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 14.850,52, conforme demonstrativo anexado na mídia de fl. 98, que transcrevo abaixo:

MESES	ANO 2016	ANO 2017	ANO 2018
JANEIRO	3.003,88	317,42	75,92
FEVEREIRO	1.854,16	254,91	49,10
MARÇO	583,71	381,33	73,55
ABRIL	377,10	280,00	114,70
MAIO	238,51	215,98	41,32
JUNHO	1.623,19	144,83	247,88
JULHO	180,27	45,21	441,35
AGOSTO	172,13	7,12	317,27
SETEMBRO	435,96	49,06	387,72
OUTUBRO	640,13	0,82	438,45
NOVEMBRO	453,90	0,00	332,94

DEZEMBRO	519,72	96,82	454,16
<b>TOTAL</b>	<b>10.082,66</b>	<b>1.793,50</b>	<b>2.974,36</b>
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO 04 (EXERC. 2016 + 2017 + 2018)</b>	<b>14.850,52</b>		

A infração 05 acusa o contribuinte de ter efetuado o recolhimento a menos do ICMS em razão de ter aplicado alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O defendente alega que houve para algumas mercadorias a exigência indevida do adicional do Fundo de Combate a Erradicação da Pobreza, pois as mesmas não estavam incluídas no Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016.

A título de amostragem, indica as seguintes mercadorias: DESOD AXE ROLL-ON 24H F 50ML; DARK TEMP; SHAMPOO TOK 300ML, JABORANDI; - COND SEDA 350ML, KERAFORCE e CREME BARBEAR BOZZANO 65G, PELE SENS.

Ressalta que a relação completa encontra-se indicada na planilha que elaborou e encontra-se anexada na presente defesa (Doc. 03).

O autuante concorda com os argumentos defensivos, exceto em relação ao item CREME BARBEAR BOZZANO 65G. PELE SENS, por não estar incluído no Anexo da referida Instrução Normativa.

Elabora novos demonstrativos reduzindo a infração de R\$ 63.128,88, para R\$ 54.519,90, com o qual concordo, haja vista que de fato o produto CREME BARBEAR BOZZANO 65G. PELE SENS não se encontra inserido no Anexo da referida Instrução Normativa.

Entretanto, deve ser excluído os valores tragados pela decadência referente aos meses de janeiro a junho de 2016 no valor total de R\$ 22.926,20, remanescendo o montante de R\$ 31.593,70.

Infração parcialmente procedente.

As infrações 07, 08 e 09 decorreram do descumprimento de obrigação tributária, pela falta de registro da escrita fiscal de mercadorias sujeita à tributação (infração 07); mercadorias não tributáveis (infração 08), e mercadorias tributáveis e não tributáveis (infração 09), sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor comercial de mercadoria.

Em razão de a sociedade empresária ter comprovado em relação às infrações 07 e 08 que parte das notas fiscais foram registradas nos livros fiscais próprios, o auditor fiscal que prestou a informação fiscal corrigiu os demonstrativos, que se encontram na mídia de fl. 98 e reafirma a cobrança parcial no valor de R\$ 765,16; R\$ 1.837,63 para as infrações 07 e 08, respectivamente. infrações procedentes em parte, nos valores anteriormente indicados.

Quanto à infração 09, não foram apresentados quais os questionamentos defensivos, pois a empresa limitou-se a informar que estaria levantando informações e documentos que comprovaria a improcedência do lançamento. Assim sendo, a infração é mantida integralmente.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 90.727,67, conforme a seguir:

Infração	Vlr lançado	Vlr. I. Fiscal	Vlr. Julgado	Multa
01	17.447,97	17.447,97	13.269,67	60%
02	16.361,66	16.361,66	13.421,95	60%
03	7.718,53	7.718,53	5.733,93	60%
04	19.112,56	14.850,53	14.850,52	60%
05	63.128,88	54.519,90	40.202,68	60%
06	306,98	306,98	306,98	60%
07	859,29	765,16	765,16	---
08	1.894,98	1.837,64	1.837,63	---
09	339,15	339,15	339,15	---
<b>Totais</b>	<b>127.170,00</b>	<b>114.147,52</b>	<b>90.727,67</b>	

## 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 **298958.0044/21-1**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado autuado, para efetuar do recolhimento do imposto de **R\$ 87.785,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a”, e II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e os acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$ 2.941,94**, previstas no inciso IX da mesma Lei e Artigo supras citados, com os acréscimos moratórios, na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR