

A. I. Nº - 298958.0004/22-8
AUTUADO - MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.
AUTUANTE - JOSMAN FERREIRA CASAES
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/11/2022

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0192-02/22-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ISENTAS OU COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Valor reduzido mediante: a) acolhimento de elementos de provas, excluindo operações com mercadorias normalmente tributáveis; b) extinção parcial por decadência. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Lavrado em 31/03/2022, o presente Auto de Infração formaliza a exigência de crédito tributário no valor de **R\$618.140,41**, decorrente da seguinte infração à legislação do ICMS:

01 - 001.002.026. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução de imposto. Valor: **R\$618.140,41**. Período: Janeiro 2017 a dezembro 2019. Enquadramento legal: Arts. 29, § 4º, II da Lei 7.014/96, c/c o art. 310, II do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da lei 7.014/96.

Na Impugnação (fls. 17-26), após sintetizar a autuação, passa-se a combater o AI com os seguintes argumentos:

“III. DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIÇÃO DOS SUPOSTO CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ANTERIORES A 11/04/2017”

Reproduzindo o art. 12, I da LC 87/96, que trata do momento de ocorrência do fato gerador do imposto, diz que a Impugnante foi intimada da lavratura do AI em 11/04/2022, ou seja, mais de 5 anos da ocorrência do fato gerador das operações ocorridas até a data imediatamente anterior, pois que ao caso se aplica o prazo decadencial contido no art. 150, § 4º do CTN, bem como excertos de doutrina e ementas de decisões judiciais alega a impossibilidade para constituir créditos tributários para ocorrências até 10/04/2017.

Feitas as considerações preliminares, passa a questionar o mérito do AI.

Infração 01

Além da inobservância da decadência, indica mercadorias que estariam fora de qualquer regra de isenção ou redução, que autoriza o crédito do imposto destacado no documento fiscal de entrada:

Ano	NCM	Descretem	Tribut. Analise Consultoria	Base legal tributação	Observação
2017	20081100	AMENDOIN VERDE C/CAS KG	Tributação normal alíquota 18%	Art. 15, I, “a”, Lei 7014/96	Isento apenas para insumos agropecuários
2019	12024100	AMENDOIN VERDE C/CAS KG	Tributação normal alíquota 18%	Art. 15, I, “a”, Lei 7014/96	Isento apenas para insumos agropecuários

2017	21042000	ARROZ MEU BIJU INTEG 8GRAOS C/AVEIA 500g	Tributação normal alíquota 18%	Art. 15, I, “a”, Lei 7014/96	Tributação normal. Produto c/ cereais na composição
2017	39232990	BOBINA PICOT VERD 34X45X MG FD 06 500 UN	Tributação normal alíquota 18%	Art. 15, I, “a”, Lei 7014/96	Faz parte da embalagem de produto vendido: verduras, frutas e legumes
2018	39232190	BOBINA PICOT VERD 34X45X MG FD 06 500 UN	Tributação normal alíquota 18%	Art. 15, I, “a”, Lei 7014/96	Faz parte da embalagem de produto vendido: verduras, frutas e legumes

Aduz que a indicação é amostra em razão da vasta documentação, indicando notas fiscais cujo crédito estornou no Livro Registro de Apuração (planilha excel “Relatório estornos Crédito”, elaborada com base no demonstrativo suporte do lançamento fiscal, e cópia dos LRAs do período em pdf – Docs. 3 e 4), razão pela qual pede a improcedência do AI.

Concluindo, pede: a) Realização de diligência para analisar as planilhas constantes do arquivo anexado à Impugnação (Docs. 3 e 4), bem como dos documentos adicionais e quesitos que serão disponibilizados por ocasião da diligência; b) cancelamento do AI.

O autuante presta Informação Fiscal às fls. 50-54. Após reproduzir a infração, rebate as alegações defensivas na mesma ordem da Impugnação.

Reconhece a alegação defensiva relativa à decadência parcial arguida e informa a exclusão das ocorrências.

Seguindo, passa a, de modo individual, analisar a infração e cada mercadoria indicada como de indevida inclusão no AI:

Infração 01

- AMENDOIM CRU COM CASCA KG – Produto “in natura”, sem qualquer beneficiamento, portanto isento de ICMS, conforme art. 14, I do RICMS-BA/97, reproduzido;
- ARROZ MEU BIJU INTEG 8 GRÃOS C/AVEIA 500G – Produto normalmente tributado pelo ICMS e excluído das planilhas de débito;
- BOBINA PLAST PICO – Produto isento – Trata-se de bobinas com sacos plásticos disponíveis na seção de HORTIFRUTIGRANGEIROS dos mercados e supermercados para acondicionamento de frutas e verduras, produtos beneficiados com isenção. Portanto, produto acessório que segue ao principal;

Por consequências das exclusões, refez e anexou as planilhas suporte do procedimento fiscal, ajustando o valor da exação para R\$ 74.308,82.

Regularmente cientificado do ajuste efetuado por ocasião da Informação Fiscal, o sujeito passivo se manifesta às fls. 60-61. Exceto no que se refere à manutenção da exação relativa às operações com AMENDOIM VERDE C/CAS KG e BOBINA PICOT VER 34X45X MG FD 06 500 UM (para as quais repisa o argumento defensivo), concorda com a conclusão da Informação Fiscal.

Cientificado da nova manifestação do sujeito passivo, o Autuante volta aos autos às fls. 137-143, apenas ratificando os termos da Informação Fiscal anterior.

VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz uma acusação pela qual, originalmente, exige o valor de R\$618.140,41.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos/recibos de fls. 11, 14, 15, 56, 57 e 58, bem como do que se depreende das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, determinada com segurança, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 12 e 55), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Por entender suficientes para formar meu convencimento acerca do caso, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF, indefiro o pedido de diligência formulado.

Como repetido e detalhadamente exposto no relatório, a Impugnação ao lançamento em juízo de revisão neste órgão administrativo judicante consiste em: **a)** questões de mérito: **a.1)** Prejudicial: Considerando a ciência do AI em 11/04/2022, extinção parcial do crédito fiscal com fatos geradores anteriores a 10/04/2017 por incidência de decadência com fundamento no prazo indicado no art. 150, § 4º do CTN; **a.2)** Infração 01: Indevida inclusão de operações com mercadorias cujas saídas subsequentes não são beneficiadas com isenção ou redução de base de cálculo.

Passo, então, ao mérito do lançamento tributário.

Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

No que diz respeito ao prazo decadencial, há no CTN duas regras para contagem de prazo dentro do qual a Fazenda Pública pode constituir crédito tributário: **Regra Geral** (Art. 173) possível a todos os tributos: **a)** 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado; **b) Regra Especial** para tributos originalmente sujeitos a lançamento por homologação: 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Pois bem, depois de muitas discussões com variados entendimentos tanto no âmbito administrativo como judicial, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia, órgão competente para representar o estado junto ao Poder Judicial e assessorar o Poder Executivo em questões legais, publicou o INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO PGE nº 2016.194710-0, objetivando consolidar a jurisprudência administrativa acerca da matéria com relação ao ICMS:

Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0

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 corresponderia às operações declaradas.

Ressalva: *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, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.*

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.*

Nota 2: *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. I, 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 ocorrido 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 à 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.***

O crédito fiscal objeto do lançamento tributário em que se argui decadência parcial se refere a uso indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorrem com isenção ou redução da base de cálculo.

Os dados das operações e os valores da exação foram extraídos em conformidade com os registros efetuados pelo contribuinte em Escrituração Fiscal Digital – EFD e por ele encaminhada ao Sistema Público de Escrituração Fiscal Digital – SPED. Portanto, com ocorrências declaradas ao Fisco em cumprimento de obrigações acessórias.

Conforme disciplina exposta no Incidente de Uniformização, só não se aplica Regra Especial de contagem de prazo decadencial para lançamentos tributários do ICMS, quando **“seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação”** (parte final do último parágrafo da nota 2), situação em que se inclui:

- 1.) *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 (Nota 1).

- 2.) *Quando: a) tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, em casos, 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 (1º parágrafo da Nota 2); b) se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação (2º parágrafo da Nota 2).*

Compulsando os autos, observa-se que a exação (uso indevido de crédito de ICMS referente a operações aquisições de mercadorias com saídas subsequentes isentas ou com redução de base de cálculo) se relacionam a operações declaradas na EFD que, consideradas como normalmente tributáveis, usando indevido crédito de ICMS implicou em apuração e recolhimento de imposto em valores menores que o efetivamente devido. Então, é o caso de se contar o prazo decadencial pela Regra Especial, conforme entendimento firmado no Incidente de Uniformização retro reproduzido (Parágrafo Primeiro), de modo que, de fato, as ocorrências até 30/03/2017 não podem constituir crédito tributário nesse lançamento.

Nesse sentido, ainda que para o caso seja pertinente a contagem do prazo pela Regra Especial para acolher a parcial extinção do crédito constituído, é de considerar que o ICMS tem, por característica, apuração em períodos mensais concentrando todas as ocorrências do mês no último dia de cada período, data em que se estipula como a da ocorrência do fato gerador diário para aplicação da norma de incidência.

A acusação fiscal tem suporte em demonstrativos contidos nas mídias magnéticas autuadas, cujas cópias foram entregues ao autuado, nas quais as operações objeto da exação são detalhadas (Esp, Dta, NumDoc, ChvNfe, UF, NCM, DescrItem, Quant, Unid, CFOP VLItem, VILiqItem, VIUnit, VIBcIcms, Mês, Ano, Aliq. Crédito e Debito Apurado). Os demonstrativos bem serviram ao Impugnante para apresentar seu protesto.

Por ocasião da Informação Fiscal, além de concordar com o Impugnante na parcial extinção pela decadência arguida, analisando a planilha excel “Relatório estornos Crédito”, elaborada com base no demonstrativo suporte do lançamento fiscal, e cópia dos LRAs do período em pdf – Docs. 3 e 4, apresentada pelo Impugnante, o autuante excluiu mercadorias com tributação normal que havia considerado isentas para glosa de crédito fiscal, mas corretamente apropriado pelo autuado.

Refez o levantamento e ajustou o lançamento reduzindo a exação de R\$618.140,41 para R\$ 74.308,82.

Sem embargo, dentre as mercadorias reclamadas pelo Impugnante, manteve: ARROZ MEU BIJU INTEG 8GRAOS C/AVEIA 500g, AMENDOIM VERDE C/ CASCA KG NCM 20081100 – 2017, AMENDOIM VERDE C/ CASCA KG NCM 12014100 – 2019 e BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M, manutenção contra a qual o Impugnante seguiu protestando com o mesmo argumento arrolado na Impugnação.

Quanto a este ponto em que restou contraditório, tenho o seguinte:

AMENDOIM VERDE C/ CASCA KG NCM 20081100 - 2017

Para 2017, os itens 11.11.0 e 11.11.1, do Anexo 1 do RICMS/12, enquadrava-se a NCM 2008.1. Portanto, previa substituição tributária para “Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior e superior a 1kg”. Portanto, não permitido crédito de ICMS.

AMENDOIM VERDE C/ CASCA KG NCM 12014100 – 2019

Produto normalmente tributável, pois não integra os itens isentos do ICMS previstos no art. 265 do RICMS-BA, e indicados no Conv. ICM 44/75.

Contudo, no demonstrativo suporte da exação remanescente (CD de fl. 55), consta apenas uma operação (NF 160723, de 20/05/2019), com glosa de crédito de R\$ 28,01, valor que deve ser excluído.

BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M

Trata-se de bobinas com sacos plásticos disponíveis na seção de HORTIFRUTIGRANGEIROS dos supermercados (atividade do autuado) para acondicionamento de hortifrutos isentos (RICMS/BA: Art. 265), que, como acessório, segue o principal.

Pois bem. Ademais, da exclusão que devo fazer de ofício, observo que ainda que o autuante tenha concordado com o argumento da extinção das ocorrências até 30/03/2017, dentro do valor ajustado de R\$ 74.308,82, consta o valor de R\$ 1.734,60, relativo à NF 60203 de 18/03/2017, também alcançado pela decadência.

Assim, agregando-se as exclusões que faço de ofício ao ajuste efetuado pelo autor do feito por ocasião da Informação Fiscal, tenho a infração como parcialmente subsistente no valor de R\$72.546,21, com o seguinte demonstrativo de débito:

Data ocor.	Data Venc.	Base de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Valor Histórico
Infração 01					
30/04/2017	09/05/2017	432,24	17%	60	73,48
31/05/2017	09/06/2017	852,00	17%	60	144,84
30/06/2017	09/07/2017	1.320,56	18%	60	237,70
31/07/2017	09/08/2017	406,44	18%	60	73,16
31/08/2017	09/09/2017	185,00	18%	60	33,30
30/09/2017	09/10/2017	555,83	18%	60	100,05
30/11/2017	09/12/2017	14.218,00	18%	60	2.559,24
31/12/2017	09/01/2018	649,00	18%	60	116,82
31/01/2018	09/02/2018	15.870,83	18%	60	2.856,75
31/03/2018	09/04/2018	3.880,00	18%	60	698,40
30/04/2018	09/05/2018	7.847,61	18%	60	1.412,57
31/05/2018	09/06/2018	12.910,83	18%	60	2.323,95
30/06/2018	09/07/2018	1.687,56	18%	60	303,76
31/07/2018	09/08/2018	12.099,83	18%	60	2.177,97
31/08/2018	09/09/2018	8.540,39	18%	60	1.537,27
30/09/2018	09/10/2018	400,50	18%	60	72,09
03/10/2018	09/11/2018	50.021,72	18%	60	9.003,91
30/11/2018	09/12/2018	25.741,39	18%	60	4.633,45
31/12/2018	09/01/2019	6.690,61	18%	60	1.204,31
31/01/2019	09/02/2019	3.720,00	18%	60	669,60
28/02/2019	09/03/2019	9.300,00	18%	60	1.674,00
31/03/2019	09/04/2019	800,94	18%	60	144,17
30/04/2019	09/05/2019	14.879,33	18%	60	2.678,28
31/05/2019	09/06/2019	8.529,17	18%	60	1.535,25
30/06/2019	09/07/2019	11.092,89	18%	60	1.996,72
31/07/2019	09/08/2019	600,72	18%	60	108,13

31/08/2019	09/09/2019	11.048,39	18%	60	1.988,71
30/09/2019	09/10/2019	30.033,56	18%	60	5.406,04
31/10/2019	09/11/2019	18.907,67	18%	60	3.403,38
30/11/2019	09/12/2019	105.330,78	18%	60	18.959,54
31/12/2019	09-01-120	24.552,06	18%	60	4.419,37
Total					72.546,21

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

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 **298958.0004/22-8**, lavrado contra **MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento de ICMS no valor de **R\$ 72.546,21**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96, e dos acréscimos legais.

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 n 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2022

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR

JOSE CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR