

**PROCESSO** - A. I. Nº 298951.0006/20-5  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SUPERMERCADO E MINI PREÇO JEQUIÉ LTDA.  
**RECORRIDOS** - SUPERMERCADO E MINI PREÇO JEQUIÉ LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0027-02/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 15/05/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0141-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. 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. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário interposto contra decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, exarada através de Acórdão JJF nº 0027-02/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2020, composto por apenas uma infração, pela constatação a seguir:

**Infração 01 – 52.01.04** Destaque do ICMS a menor em documento fiscal, devido a erro na aplicação da alíquota. (R\$ 293.241,19)

**Enquadramento Legal:** Arts. 15, 16, 16-A e 34, incs. XI e XV da Lei 7.014/96; **Multa aplicada:** artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96.

Em sede de defesa, a empresa autuada apresentou peça impugnatória às fls. 15 a 45. Alegou decadência, erros na aplicação das alíquotas de ICMS e isenção de ICMS em determinados produtos. Informação fiscal às fls. 52 e 58, na qual conclui pela procedência parcial do Auto de Infração, com elaboração de nova planilha de débitos no valor de R\$ 283.485,29.

A referida JJF exarou decisão pela Procedência em Parte da autuação a seguir transcrita:

**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, entendendo 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 lamente 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.

Observe 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.

Analisando 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 correteza 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 Munguzá 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, conseqüentemente, 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 129150066556599 e 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 decompõe”.

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 Inspeção 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

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF/99.

Inconformado com a decisão acima proferida, o sujeito passivo protocolou o Recurso Voluntário às fls. 140 a 161.

Inicia o Recurso com protesto por não ter tido a oportunidade de vistas ao processo físico, mesmo tendo contato direto a servidores da SEFAZ/BA. Diz que fica evidenciado o cerceamento do direito de defesa. Alega que o contribuinte efetuou parcelamento de parte do Auto de Infração em lide, porém o sistema da SEFAZ/BA não considerou a redução da multa de 70%, conforme art. 45, inciso I da Lei nº 7.014/96:

“Art. 45. O valor das multas previstas nos incisos II, III e VII e na alínea “a” do inciso V do caput do art. 42 desta Lei, será reduzido de:

I-70% (setenta por cento), se for pago antes do encerramento do prazo para impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal”

Diz que a redução aplicada foi de 35%, visto que para ter direito a redução de 70% o parcelamento tinha que ser efetuado antes do encerramento do prazo para primeira impugnação apresentada. Transcreve o significado da palavra “impugnação” e diz que o prazo de que trata o inciso I, do artigo 45 da Lei nº 7.014/96 deveria ser ao final de todo o processo administrativo, com esgotamento de Recurso previsto no RPAF. Pede que seja feita correção no sistema de parcelamentos, para que, assim, a redução prevista seja de 70% sobre multa.

Quanto a decadência acolhida pela JJF, alega o sujeito passivo que houve falha por parte do julgador de primeiro grau, em não considerar o período de 01/10/2015 a 30/10/2015. Atribui o erro na interpretação do marco temporal, pois entende que a data para contagem da decadência se dá na ocorrência dos fatos geradores e não na data final do período de apuração do imposto.

Por fim, diz não ser admissível a interpretação dada sobre os produtos “leite em pó”, “composto lácteo em pó” e “Leite de gado tipo longa vida”, visto que tais produtos têm tratativas diferentes na legislação baiana, conforme art. 268, nos incisos XXV e XXIX do RICMS/BA. Diz que após interpretação do citado enquadramento legal, é possível concluir que o legislador quis privilegiar estes produtos, desde que industrializados ou fabricados no Estado da Bahia, bem como propiciar o consumo desses alimentos pela população de baixa renda. Traz o conceito de fabricação e industrialização e diz serem equivalentes. Baseado nesta premissa, afirma que o processo de fabricação pode envolver parte ou todo do processo, incluindo aquisição de matérias primas ou produtos intermediários. Isso resulta em uma dificuldade para se estabelecer a origem do produto final. Exemplifica que um produto pode ser fabricado ou industrializado por completo no Estado da Bahia, ser vendido em operação interestadual e, posteriormente, revendido de volta para este mesmo estado. Confirma a utilização da alíquota de 7% pelo fato da empresa não ter meios para segregar tais produtos, inclusive, seguindo os passos de seus fornecedores que aplicam a carga tributária reduzida de 7%.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário, de acordo com o art. 169, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF. A 2ª JJF proferiu Acórdão de nº 0027-02/22-VD, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide.

Em análise ao Recurso de Ofício, a JJF proferiu o voto Procedente em Parte, conforme passaremos a analisar.

Iniciaremos pela decadência ora suscitada pela Autuada. O relator de primeiro grau, em seu brilhante voto, deu provimento à decadência do período compreendido entre 31/01/2015 a 30/09/2015, visto que a ciência do auto de infração se deu em 30/10/2020 (fl. 12). Traz embasamento e interpretação dos artigos 150 e 173 do CTN, Incidentes de Uniformização da PGE nº 2016.194710-0, Súmula nº 555 do STJ e a Súmula nº 12 do CONSEF. Por entender que o autuado faz jus a decadência ora apreciada, dou razão ao Recurso de Ofício.

Quanto ao mérito, a primeira apreciação se dará no tocante da aplicação da alíquota de 20% ao invés de 18%, pelo fato do somatório de 2% referente ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, para produtos considerados cosméticos, conforme contido na Instrução Normativa nº 05/2016. Tanto o Autuante como a JJF acataram a exclusão dos 2% incidentes sobre os produtos “*creme condicionador neutrox 100g*” e “*creme assadura flora neném 60 g*” ambos com NCM 3305.90.90 e “*condicionador pantene liso extremo 200 ml*” NCM 3305.90.00 por entender não fazer parte do Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016. Neste sentido, corroboro com a decisão da JJF.

Faremos análises de produtos contidos na substituição tributária, que foram considerados tributados e, de Ofício, a JJF deu razão ao Autuado. Vejamos:

- “*activia morango danone*” NCM 0403.10.00 contido no Anexo 1 no item 21;
- “*brilha pneu indy start 500 ml*” NCM 3405.30.00 contido no Anexo 1 no item 40.3;
- “*cera ardósia max verde 750 ml*” NCM 3404.90.21 contido no Anexo 1 no item 40.3;
- “*lâmpada G light luminária emergência 1,2 w*” NCM 8539.31.00 contido no Anexo 1 no item 23;

Conforme o exposto, dou razão ao julgamento da JJF.

Darei continuidade a análise quanto a cobrança de ICMS sobre mercadorias isentas, como

“bacalhau”, “peixe” e “polpa de cacau”. A isenção de ICMS sobre estes itens encontra-se no art. 265, inciso I, alínea “c” para “polpa de cacau” e inciso II, alínea “e” para “bacalhau” e “peixes”. Vale ressaltar que a isenção que trata o inciso II, “e” vigorou apenas até 31/05/2016, diante da edição do Decreto nº 16.738/16. O produto “bacalhau desfiado pif paf 300g” não se encontra em estado salgado, uma vez que, segundo o site do próprio fabricante traz que “(...) dispensa o tempo de dessalga”. Caso contrário, não poderia ter a isenção do referido art. 265. Entendo correta a decisão de piso.

Seguindo a linha de itens, nos deparamos com a aplicação das alíquotas de 17% e 18% quando, entende o autuado, que deveria ser 7% conforme art. 268, incisos XXV e XXIX do RICMS/12 vigente à época, para os produtos “leite longa vida”, “leite em pó” e “composto lácteo em pó” e art. 16 da Lei nº 7.014/96 para os produtos “canjicas”.

O produto “canjica” teve embasamento do voto no Parecer DITRI nº 06953/2009 onde estabelece que o milho de canjica não se apresente pré-cozido e com condimento. Dessa forma, manterá a alíquota de 7%. O produto “canjica branca” se apresenta conforme parecer citado, contemplando, no caso em tela, tributação de 7%.

Já para os produtos “leite longa vida”, “leite em pó” e “composto lácteo em pó” este não se enquadra no art. 268, incisos XXV e XXIX por não ser industrializado neste Estado. O autuante expurgou do auto de infração todos os produtos oriundos do Estado da Bahia, mantendo apenas os produtos com alíquota interestadual. Mantenho posicionamento de igual forma ao julgamento.

Quanto a aplicação da alíquota de 27% no lugar de 17% ou 18%, traz o autuado o art. 16, alínea “h” da Lei nº 7.014/96 que trata da exceção de “lavanda” e “seiva de alfazema”. O que é possível observar referir-se exatamente aos produtos tributados a 27% “lavanda johnsons 400 ml” e “seiva alfazema roc 118 ml”. Tanto o Autuante como a JJF acolheram a tese defensiva e, também, é o voto deste Relator.

Por fim, quanto ao mérito, as operações de devoluções com destaque de alíquota iguais às de aquisições. Transcrevo trecho do voto da Junta de Julgamento Fiscal: “(...) 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.”

Razão ao voto da JJF.

Adentrando ao Recurso Voluntário, passo a tecer sobre os seguintes pontos:

**1) PEDIDO DE MANUTENÇÃO DA REDUÇÃO DA MULTA PARCELADA DENTRO DO PRAZO LEGAL**

O autuado requer que seja revertida a redução da multa de 35% para 70%, por entender que o art. 45, inciso I da Lei nº 7.014/96 deve prevalecer até o fim do Processo Administrativo Fiscal, quando este não couber mais impugnações.

Não podendo concordar com tal afirmação, em concordância com o entendimento deste Conselho, a redução de que trata o referido artigo se limita a data fim para PRIMEIRA impugnação.

Deste modo, voto pelo não provimento da redução suscitada.

**2) REVISÃO JULGAMENTO DA 2ª JJF**

**2.1) DECADÊNCIA**

Inconformado com a decisão da 2ª JJF, o autuado vem por meio do Recurso Voluntário pleitear que a decadência ora suscitada e acatada, seja reformada abrangendo o período de 01/10/2015 a



31/10/2015. Tal afirmação não pode prosperar, se não, vejamos: Já pacificado o entendimento da aplicação dos artigos 150 e 173 do CTN, estamos diante de um fato que não houve comprovação de dolo, fraude ou simulação e existiu pagamento parcial do crédito tributário, sendo constatado diferenças no desenrolar do Processo Administrativo Fiscal. Cristalino está a aplicação do art. 150 do CTN. Sobretudo, o questionamento do autuado paira sobre o prazo decadencial para o período de 01/10/2015 a 31/10/2015. Conforme fl. 12 do auto de infração, a ciência do sujeito passivo se deu em 30/10/2020. Data aquela (outubro/2015) anterior ao fato gerador e ao vencimento do ICMS que se deu em 09/11/2015.

Posto o entendimento acima, nego provimento.

## **2.2) PRODUTOS LEITE EM PÓ, COMPOSTO LACTÉO EM PÓ E LEITE DE GADO TIPO LONGA VIDA**

Os produtos “*leite longa vida*”, “*leite em pó*” e “*composto lácteo em pó*” este não se enquadra no art. 268, incisos XXV e XXIX por não ser industrializado neste Estado. O autuante expurgou do auto de infração todos os produtos oriundos do Estado da Bahia, ou seja, considerando que estes são industrializados internamente, mantendo apenas os produtos com alíquota interestadual. Mantenho este item.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recurso de Ofício e Voluntário.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298951.0006/20-5**, lavrado contra **SUPERMERCADO E MINI PREÇO JEQUIÉ LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 152.677,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o órgão competente homologar os valores reconhecidos e recolhidos pela empresa autuada.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2023.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS– PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS