

PROCESSO - A. I. 298958.0001/21-0  
RECORRENTE - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº - 0214-02/22-VD  
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/02/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0029-12/24-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. a)** MERCADORIAS COM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. Diligência fiscal promoveu a exclusão dos valores relativos a produtos submetidos a tributação normal. Acolhida preliminar de decadência. Infração subsistente. Modificada a Decisão. Infração procedente em parte; **b)** MERCADORIAS ISENTAS OU COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO; **c)** DESTAQUE A MAIS EM DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS REGISTRADAS. Acolhido a prejudicial de mérito de decadência. Modificada a Decisão. Infrações procedentes em parte. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS.** Razões de defesa elidem em parte a autuação. Acolhida a preliminar de decadência. Infração procedente em parte. Modificada a decisão. **3. MULTA. FALTA DE REGISTRO. NFS DE ENTRADA. a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS; **b)** MERCADORIAS SEM TRIBUTAÇÃO. Afastada a alegação defensiva, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória em que se aplicar a regra de contagem do prazo decadencial exposta no art. 173, I do CTN. Infrações subsistentes. Reformada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 2ª JF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 28/04/2021, para exigir tributos totalizando R\$ 111.386,86, relativo ao cometimento de dez infrações, sendo objeto do recurso as infrações 1, 2, 3, 4, 5, 8 e 9 a seguir descritas.

**01 - 001.002.006** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária. Valor: **R\$ 21.678,28**. Período: Janeiro 2016 a dezembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 9º e 29, § 4º, II da Lei 7.014/96, c/c o art. 290, II do RICMS-BA/2012. Multa: 60%.

**02 - 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\$ 13.315,50**. Período: Janeiro 2016 a dezembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 29, § 4º, II da Lei 7.014/96, c/c o art. 310, II, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%..

**03 – 001.002.041**. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Valor: **R\$ 15.611,05**. (2016 a 2018). Multa: 60%.

**04 – 002.001.003** – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Valor: **R\$ 24.105,73** (2016 a 2018). Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

**05 - 003.002.002** - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação

nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: **R\$ 15.900,06** (2016 a 2018). Multa: 60%.

**08 - 016.001.001** – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeitos a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal. Valor: **R\$ 5.554,16**. Período: Janeiro 2016 a novembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 217 e 247 do RICMS-BA/2012. MULTA: 1% do valor do bem, mercadoria ou serviço entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados, prevista no art. 42, IX da lei 7.014/96.

**09 – 016.001.002** – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (is) sem o devido registro na escrita fiscal. Valor: **R\$ 9.304,38**. Período: Janeiro 2016 a novembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 217 e 247 do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, IX da Lei 7.014/96.

Na decisão proferida (fls. 165 a 185) inicialmente foi rejeitado a nulidade suscitada, fundamentando que o contribuinte foi notificado do lançamento, recebeu os arquivos eletrônicos correspondentes aos demonstrativos analíticos e sintéticos que sustentam as infrações, descritas de forma clara, possibilitando o direito de ampla defesa e do contraditório, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração. Em seguida apreciou que:

*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.*

*Por não ter sido impugnada, a Infração 07 não integra a presente lide e, com fundamento no art. 140 do RPAF, a tenho como procedente:*

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*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) Infrações 01, 02, 03, 04, 05, 06, 08 e 09, considerando a ciência do AI em 24/05/2021, extinção parcial do crédito fiscal relativo aos fatos geradores anteriores a 24/05/2016, 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 não enquadradas no Regime de Substituição Tributária; a.3) Infração 02: indevida inclusão de operações com mercadorias cujas saídas subsequentes não são beneficiadas com isenção ou redução de base de cálculo; a.4) Infração 04: indevida inclusão de operações com mercadorias isentas e/ou sujeitas o Regime de Substituição Tributária; a.5) Infração 05: (I) equívoco do autuante quanto à consideração da alíquota incidente sobre operações com algumas mercadorias; (II) indevida exigência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza relacionada a operações com mercadorias não incluídas no Anexo único da IN 05/2016; a.6) Infrações 08 e 10: indevida inclusão de notas fiscais escrituradas no LRE.*

*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.*

*Ainda que para o caso seja pertinente a contagem do prazo pela Regra Geral ou pela Regra Especial de modo a 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.*

*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. 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 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 é: **a)** uso indevida de crédito fiscal de ICMS: **a.1)** referente a aquisições de mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária que, de modo único, teve encerrada a fase de tributação, não ensejando, portanto, crédito tributário ao adquirente autuado (Infração 01); **a.2)** referente aquisições de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorrem com isenção ou redução da base de cálculo (Infração 02); **a.3)** destaque de imposto a mais que o previsto na legislação; **b)** falta de recolhimento de ICMS por ter praticado operações de saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis (Infração 04); **c)** recolhimento de imposto a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas operações de saídas de mercadorias regularmente escrituradas (Infração 05); **d)** falta de recolhimento de ICMS DIFAL: **d.1)** na aquisição interestadual de mercadorias destinadas ao ativo fixo (Infração 06); **d.2)** na aquisição interestadual de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento (Infração 07); **e)** multa por falta de registro de documento fiscal no LRE: **e.1)** de mercadorias tributáveis; **e.2)** de mercadorias não tributáveis; **e.3)** de mercadoria ou serviço tomado.

Os dados das operações e os valores das exações 01, 02, 03, 04, 05, 06 e 07, 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.

Os dados das operações e os valores das exações 08, 09 e 10 não foram registrados na EFD. Portanto, as ocorrências não foram 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 (caso das Infrações 08 09 e 10); **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**), situação em que também se enquadra quando: **d)** tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, em casos, por exemplo: **d.1)** 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**); **d.2)** 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**),

Ora, pelos destaques feitos, é de se ter em conta que em caso de operações não declaradas como são as Infrações 08, 09 e 10, conta-se o prazo decadencial pela Regra Geral contida no art. 173 do CTN (cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Assim considerando que: **a)** a ciência da autuação ocorreu em 24/05/2021; **b)** a primeira ocorrência é 31/01/2016, o direito de a SEFAZ constituir o crédito só esgotou em 31/12/2021. Portanto, não há falar em decadência para exação pelas Infrações 08, 09 e 10.

No que concerne às demais alegações de mérito para essas infrações temos o seguinte:

#### *Infração 08*

Apresentando demonstrativo (Doc. 3) na mídia CD que acompanhou a Defesa, alegou que foram incluídas notas fiscais que constam escrituradas no LRE. Na Informação Fiscal que contradita a Defesa, acertadamente (porque única nota fiscal indicada e conferida como escriturada para a Infração 08) o autuante excluiu a nota fiscal 18196, correspondente à multa no valor de R\$ 17,07, de 13/06/2016, ajustando o valor da **ocorrência 30/06/2016 para R\$ 31,01, e o total da exação para R\$ 5.537,07**, valor que acolho para ter a infração como parcialmente subsistente. Portanto, para esta infração, do demonstrativo de débito original, como retro indicado, ajusta-se tão somente o valor da ocorrência 30/06/2016, mantendo-se as demais.

*Infração parcialmente subsistente.*

#### *Infração 09*

Contra esta infração o Impugnante apenas arguiu a decadência, aspecto já apreciado como não ocorrido. Portanto, a tenho como subsistente com o original demonstrativo de débito.

...

Apresentou demonstrativo de débito às fls.176/177 indicando os valores por mês.

...

Em caso de uso indevido de crédito (Infrações 01, 02 e 03) pode haver contagem de prazo pela Regra Especial (quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário de modo integral e correto) ou Regra Geral (por exemplo: utilização de créditos fiscais **manifestamente ilegítimos**). Contudo, no caso da Regra Geral (regra de exceção para os tributos sujeitos a lançamento por homologação), o fato que autoriza a aplicação deve constar constituído nos autos, de modo expresso ou subentendido, como orientado nos exemplos contidos no Incidente de Uniformização PGE, acima reproduzido.

Compulsando os autos, observo que as exações pelas Infrações 02 (uso indevido de crédito de ICMS referente a operações aquisições de mercadorias com saídas subsequentes isentas ou com redução de base de cálculo) e 03 (uso indevido de crédito de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais) não foram alteradas pela autoridade fiscal autuante no longo contraditório, contendo três manifestações defensivas, uma diligência fiscal e quatro Informações Fiscais.

Contra a Infração 03, o Impugnante apenas alegou a extinção parcial com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, de modo que, entendendo eu, possuindo todos os elementos para tanto, não objetando qualquer dos dados detalhadamente identificados e expostos no demonstrativo suporte (Esp, Dta, NumDoc, ChvNfe, UF, NCM, DescrItem, Quant, Unid, CFOP, VLIItem, VILiItem, VIUnit, VIBcIcms, Mês, Ano, Aliq. Crédito e Débito Apurado), **é de se ter que o próprio Impugnante reconhece a manifesta ilegitimidade do crédito fiscal que utilizou**, sendo o caso de enquadramento na situação de exceção indicada no penúltimo parágrafo da nota 2 do Incidente de Uniformidade acima reproduzido.

Portanto, para a **Infração 03**, neste caso, tendo em conta a observação contida no último parágrafo da “Nota 2” do Incidente de Uniformização da PGE acima reproduzido, conta-se o prazo decadencial pela Regra Geral contida no art. 173, do CTN, razão pela qual também não há falar em extinção parcial por incidência de prazo de decadência do direito de constituição do crédito tributário.

*Infração subsistente.*

O art. 123 do RPAF assegura o direito de impugnação ao AI e, ao que interessa ao caso, com meus destaques,

cabe expor a seguinte normativa:

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.*

*§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.*

*§ 2º A defesa poderá referir-se apenas a parte da exigência fiscal, assegurando-se ao sujeito passivo, quanto à parte não impugnada, o direito de recolher o crédito tributário com as reduções de penalidades previstas em lei.*

*§ 3º A depender da evidência de erros ou da complexidade da matéria em questão, a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal, nos termos do art. 145.*

*... § 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - se refira a fato ou a direito superveniente;*

*III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

*Como acima destacado, a matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez, salvo as exceções que não se vê neste caso, acompanhada da prova documental, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, sendo que em caso de impugnação parcial se assegura ao sujeito passivo, quanto à parte não impugnada, o direito de recolher o crédito tributário com as reduções de penalidade previstas em lei.*

*Ora, contra a Infração 02, ademais da decadência parcial com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, o Impugnante indicou mercadorias que disse serem normalmente tributáveis (AMENDOIM CRU COM CASCA KG, BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M e ERVILHA FRESCA BONDUELLE 200G).*

*O autuante manteve a exação, sendo que para AMENDOIM CRU COM CASCA, embora o período autuado seja 01/01/2016 a 31/12/2018, reproduziu o art. 14, I, do RICMS/97, como fundamento legal, e na manifestação defensiva posterior à Informação Fiscal, o Impugnante seguiu apenas protestando contra a exação relativa ao AMENDOIM e BOBINA.*

*Para tais produtos, constata-se:*

*BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M*

*Usadas na embalagem de produtos hortifrutícolas, isentos de ICMS. Acompanham, pois, o principal quanto a tributação, entendimento firmado no Parecer DITRI 26.354/16, de 21/09/2016.*

*Portanto, correta a exação relativa a tal mercadoria.*

*AMENDOIM CRU COM CASCA*

*A norma de isenção aplicável aos produtos hortifrutícolas vigente à época dos fatos geradores é:*

***RICMS-BA/2012:***

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

*I – as saídas internas e interestaduais:*

*a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da europa e nozes (Conv. ICM 07/80);*

*Vê-se, então, que a norma matriz para isenção de produtos hortifrutícolas é o Com. ICM 44/75, no qual não consta relacionado/especificado AMENDOIM CRU COM CASCA, e tendo em vista que a interpretação de norma de outorga de isenção ha que ser literal (CTN: Art. 111, II), razão tem o Impugnante, de modo que as operações com tal produtos não de ser excluídas, o que faço de ofício.*

*Tendo em vista que no demonstrativo suporte da infração constam apenas duas operações com exação e que somam R\$ 37,69, ocorridas no período 06/2017, do demonstrativo de débito original apenas se altera o valor da ocorrência 30/06/2017, que passa de R\$ 302,21 para R\$ 264,52. Consequentemente, o valor da exação pela Infração passa de R\$ 13.313,50 para R\$ 13.285,81.*

*Feito isto, vê-se que das muitas operações autuadas o sujeito passivo se limitou a protestar minimamente contra os três itens analisados. Assim, ao mesmo modo apreciado para a Infração 03, possuindo todos os elementos para tanto, não objetando qualquer dos demais dados detalhadamente identificados e expostos no demonstrativo suporte ajustado (Esp, Dta, NumDoc, ChvNfe, UF, NCM, DescrItem, Quant, Unid, CFOP Vlltem,*

*VILiqItem, VIUnit, VIBcIcms, Mês, Ano, Aliq. Crédito e Debito Apurado), é de se ter que o próprio Impugnante reconhece a manifesta ilegitimidade do crédito fiscal que utilizou, sendo o caso de enquadramento na situação de exceção indicada no penúltimo parágrafo da nota 2 do Incidente de Uniformização acima reproduzido.*

*Portanto, para a Infração 02, neste caso, tendo em conta a observação contida no último parágrafo da “Nota 2” do Incidente de Uniformização da PGE acima reproduzido, conta-se o prazo decadencial pela Regra Geral contida no art. 173, do CTN, razão pela qual também não há falar em extinção parcial por incidência de prazo de decadência do direito de constituição do crédito tributário.*

*Infração parcialmente subsistente.*

*O valor original da exação pela **Infração 01** foi R\$ 21.678,28. O Impugnante apontou, como exemplos, mercadorias não sujeitas ao Regime de Substituição Tributária incluídas no levantamento fiscal como enquadradas na ST, mais precisamente: AMENDOA EUROCAJU SACHE 100G, CARNE ANGLO BOV 320G, ESPETINHO JUNDIAI LIGUIÇA MISTA 480G, LAPISEIRA BIC SHIMMERS 0,7 L392 e MISTURA BOLO FINNA 450G BAUN.*

*Embora o autuante tenha mantido inalterada a exação na Informação Fiscal que contestou a Impugnação, em sua segunda Informação Fiscal, acertadamente excluiu operações da ST, indevidamente incluídas no levantamento original, e revisando o procedimento fiscal ajustou o valor da exação para R\$ 13.836,44, implicando numa redução de 36,17% no valor original. Pondo termo na discussão contraditória, esse valor remanescente foi reconhecido devido pelo Impugnante.*

*É fato que em situações de uso indevido de crédito fiscal proveniente de mercadorias enquadradas no regime de antecipação tributária, por identificar uso de crédito manifestamente ilegítimo, este Relator já votou pela aplicação do prazo de decadência contado pela Regra Geral. Contudo, considerando que neste caso o próprio autor do feito revisou a infração excluindo o total da operações com as mercadorias indevidamente incluídas no procedimento fiscal original por posterior constatação de que no período compreendido da autuação elas não se enquadravam no regime de tributação por substituição tributária, implicando numa redução de 36,17% do valor originalmente exigido, neste caso, tendo em conta a observação contida no último parágrafo da “Nota 2” do Incidente de Uniformização da PGE acima reproduzido, tenho esse fato como indicador de razoáveis dúvidas quanto ao registro das operações no que diz respeito ao correto regime de tributação por parte do contribuinte, o que, aliado ao fato de não haver nos autos elementos que espelhe o uso indevido do crédito glosado por dolo, fraude ou simulação, entendo que para a Infração 01, a contagem do prazo de decadência aplicável é o contido no § 4º do art. 150, do CTN, previsto para tributos sujeitos a lançamento por homologação, em situação que administrativamente não se constitua o indevido uso por dolo, fraude ou simulação, nem se apresente elemento para se considerar o uso de crédito fiscal manifestamente ilegítimo.*

*Portanto, embora a obrigação tributária seja devida, acolho a preliminar de parcial extinção do crédito fiscal (ocorrências 31/01, 28/02, 31/03 e 30/04/2016), e em face das exclusões tenho a infração como parcialmente subsistente no valor remanescente de R\$ 12.427,77, com o seguinte demonstrativo de débito:*

**Apresentou demonstrativo de débito à fl. 180.**

*Infração 04 (002.001.003 - Falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como tributáveis, regularmente escrituradas)*

*O crédito fiscal objeto dessa infração, em que se argui decadência parcial se refere a falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.*

*A acusação fiscal tem suporte em demonstrativos contidos nos autos (forma impressa e em mídia magnética), 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 VItem, VILiqItem, VIUnit, VIBcIcms, Mês, Ano, Aliq. Crédito e Debito Apurado).*

*Os demonstrativos bem serviram ao Impugnante para apresentar seu protesto, pois 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.*

*Pois bem, além da inobservância da decadência, ao modo feito para a infração 01 o Impugnante indicou que as mercadorias ALECRIM TROP 20G (NCM 12119090), CANO CHUVEIRO LORENZETTI BCO (NCM 851690000), M ARROZ URB PAD500UN (NCM 219021900) e MELANCIA ESPECIAL que, alega, estando fora de qualquer regra de isenção ou redução, autoriza o crédito do imposto destacado no documento fiscal de entrada.*

*Vejamos a situação dessas mercadorias:*

- **ALECRIM TROP 20G UM** – Produto industrializado da marca TROP. Trata-se de alecrim desidratado em



*processo industrial e vendido em embalagem de 20g. Portanto, de normal tributação;*

- *CANO CHUVEIRO LORENZETTI BCO – O NCM 85169000 descrito não consta do Anexo 1 do RICMS-BA, que trata de substituição tributária. Portanto, mercadoria sob normal tributação;*
- *M ARROZ URB PAD 500 UN – O Impugnante citou o Anexo 1, item 11.7, do RICMS-BA – Bombons, balas caramelos, confeitados pastilhas e outros produtos de confeitaria, contendo cacau, mas o Anexo citado não se refere ao produto descrito. Trata-se de massa de arroz e não à base de farinha de trigo, de modo que não está enquadrado na ST e sofre normal tributação;*
- *MELANCIA ESPECIAL UND – Produto isento com apenas uma nota fiscal (1606 de 30/06/2016 com ICMS de R\$ 0,63) no levantamento. Foi excluído por ocasião da Informação Fiscal, conforme planilhas suportes refeitas e constante do CD de fl. 107, cuja cópia foi entregue ao contribuinte (fl. 106), ajustando o valor da ocorrência 30/06/2016 de R\$ 924,00 para R\$ 923,37, remanescendo autuado **R\$ 24.105,10**.*

*Compulsando os autos, observa-se que a exação se relacionam a operações declaradas na EFD que, consideradas como normalmente tributáveis, o sujeito passivo as registrou como não tributáveis nos livros fiscais contidos na EFD regularmente transmitida ao Fisco, o que implicou em apuração e recolhimento de imposto em valores menores que o efetivamente devido, prejudicando o Erário da Bahia.*

*Com relação ao prazo decadencial relativo ao ICMS e em conformidade com a orientação exposta no Incidente de Uniformização retro reproduzido é de se considerar que: **a)** os casos indicados no incidente para aplicação do prazo decadencial contidos nas regras, ali não se esgotam, são apenas exemplos; **b)** como orientado no último parágrafo da nota 2, “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”.*

*Nesse sentido, ainda que a aplicação da regra geral seja excepcional para o tributo sujeito originalmente a lançamento por homologação, o entendimento firmado pela PGE no incidente de uniformização reproduzido, não esgotando os casos, como visto, indica situações que se poderá ter por caracterizada a hipótese de dolo, fraude ou simulação.*

*O caso concreto envolve grande empresa comercial mercantil do ramo supermercados - 4711301 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - com plena capacidade para exercer as prévias obrigações acerca da apuração periódica do imposto decorrente de suas operações comerciais, discernindo, sem maiores dúvidas, as saídas de operações tributáveis das não tributáveis.*

*Nesse sentido, alegou que a autoridade fiscal autuante se equivocou em: **a)** indevida inclusão de operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, aspecto já retro apreciado*

*Ocorre que é de se constatar a impertinência da alegação, o que, inclusive, vejo reforçado na planilha que apresentou junto à Impugnação (e para a qual pediu análise), uma vez que nela apenas constam operações que entende sem direito de exigência fiscal sob seu argumento de decadência e dentre as muitas e diversas mercadorias elencadas nos demonstrativos suporte da exação, limitou-se a protestar contra operações relativa a saídas dos produtos retro apreciados, dos quais, corretamente, excluiu-se operações com MELANCIA, por ser hortifrutículo isento de tributação pelo ICMS.*

*Assim, ainda que as operações objeto da autuação tenham sido registradas na EFD regularmente transmitidas ao Fisco, aplica-se ao caso a contagem do prazo decadencial pela Regra Geral impressa no art. 173 do CTN, tendo em vista a plena capacidade do contribuinte de corretamente apurar o ICMS decorrente de suas operações, discernindo, as operações tributáveis das não tributáveis, de modo que tenho a confusão efetuada pelo contribuinte em seus registros fiscais, como característico caso de exclusão para aplicação da Regra Especial para contagem do prazo decadencial exposta no § 4º do art. 150 do CTN, a exemplo das situações excludentes indicadas no reproduzido Incidente de Uniformização da PGE retro reproduzido.*

*Portanto, considerando que o termo inicial da contagem do prazo do direito de o sujeito ativo constituir o crédito fiscal em juízo de revisão administrativa foi 01/01/2017; o termo final se deu em 31/12/2021; o AI cuja primeira ocorrência data de 31/01/2016, teve ciência do sujeito passivo em 24/05/2021, não há falar em extinção parcial do crédito fiscal constituído por decadência, como alegado pelo Impugnante.*

*Acolho, pois, o ajuste efetuado, para declarar a infração como parcialmente subsistente em **R\$ 24.105,10**, de modo que do demonstrativo de débito original, ajusta-se apenas o valor da ocorrência 30/06/2016 de R\$ 924,00 para R\$ 923,37.*

*Infração parcialmente subsistente.*

*Infração 05 (003.002.002 – Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da*

prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas).

Além da inobservância da decadência, o Impugnante disse ter havido equívoco da Fiscalização na revisão das alíquotas aplicadas nas saídas, na medida em que foram considerados percentuais superiores ao disposto na legislação do ICMS, dizendo ter sido considerada alíquota de 18% para lavadoras de ala pressão, quando o correto seria 8,8%, como aplicada pelo impugnante, conforme art. 266, I, "a", do RICMS-BA.

Destacando que a planilha Doc. 3 foi elaborada com base no arquivo suporte da autuação, pediu exclusão de algumas mercadorias indevidamente incluídas.

Também disse merecer reparo quanto à exigência do adicional ao Fundo Estadual de Erradicação da Pobreza com relação a mercadorias que estão fora do Anexo Único da IN 05/2016, cuja amostra relaciona (LAVADORA DE ALTA PRESSÃO, CD DOVE OLEO 200ML UN – NCM 33059000, DES ERA NIVEA MAS UM – NCM 33072010, BLOQ NIV FPS30 125 UN – NCM 96084000, CO ELSEVE 400 - NCM 96084000 e CREM DOV BB P/ASS UM – NCM 33049990).

Vejamos a situação das mercadorias de discordância do Impugnante e que constam destacadas no demonstrativo Doc. 3 que acompanhou a Defesa:

- LAVADORA DE ALTA PRESSÃO – a Autuada tributa saída com 8,8%, quando a correta é 18%, pois é lavadora doméstica e o produto beneficiado com redução de BC é a LAVADORA INDUSTRIAL;
- CD DOVE OLEO 200ML UM – O produto não consta na IN 05/2016 e foi excluído das planilhas de débito;
- DES ERA NIVEA MAS UM - O produto não consta na IN 05/2016 e foi excluído das planilhas de débito;
- BLOQ NIV FP30 125 UM - O produto não consta na IN 05/2016 e foi excluído das planilhas de débito;
- CO ELSVE 400 UM - O produto não consta na IN 05/2016 e foi excluído das planilhas de débito;
- CREM DOV BB 'P/ASS UM - O produto não consta na IN 05/2016 e foi excluído das planilhas de débito;

Uma vez identificado nas planilhas mercadorias fora do Anexo Único da IN 05/2016 e que aplicou alíquota superior à prevista na legislação, refazendo as planilhas suportes da infração ajustou-se o valor da exação de R\$ 15.900,06 para R\$ 6.410,11, por ocasião da Informação Fiscal (fl. 101). Para essa infração, na sua última manifestação o Impugnante assim expressou: "A contribuinte manifesta sua concordância com a conclusão da Informação Fiscal para a Infração 05".

Observe-se que o ajuste efetuado pela autoridade fiscal autuante implicou numa redução de cerca de 60% do valor originalmente exigido. Neste caso, tendo em conta a observação contida no último parágrafo da "Nota 2" do Incidente de Uniformização da PGE acima reproduzido, tenho esse fato como indicador de razoáveis dúvidas quanto à correta alíquota a ser aplicável às operações objeto da autuação. Entendo que para a Infração 05, a contagem do prazo de decadência aplicável é o contido no § 4º do art. 150, do CTN, previsto para tributos sujeitos a lançamento por homologação, em situação que administrativamente não se constitua o recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Observa-se, então, no caso, o pleno esgotamento do seu contraditório, de modo que acolho tal valor, mas tendo em vista a extinção por decadência para as ocorrências 31/01, 28/02, 31/03 e 30/04/2016 ajustadas nas planilhas refeitas (respectivamente: R\$ 54,22, R\$ 37,15, R\$ 39,49 e R\$ 396,14), tenho a Infração 05 como parcialmente subsistente em **R\$ 5.873,11**, com o seguinte demonstrativo de débito:

Apresentou demonstrativo de débito às fls. 183/184.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com o seguinte resumo dos valores das infrações originais e remanescentes neste voto:

Infração	Vlr. original	Vlr. julgado
1	21.678,28	12.427,77
2	13.313,5	13.275,81
3	15.611,05	15.611,05
4	24.105,73	24.105,10
5	15.900,06	5.873,11
6	2.646,53	2.488,48
7	760,70	760,70
8	5.554,16	5.537,07
9	9304,38	9.304,38
10	2.512,48	1.737,70
<b>Sub-total 2</b>	<b>17.371,02</b>	<b>16.579,15</b>
<b>Total</b>	<b>111.386,87</b>	<b>91.121,17</b>



No Recurso Voluntário interposto (fls. 201/207) por meio da advogada Maria Cristina Caregnato, OAB/SP 222.942 ressalta sua tempestividade, discorre sobre as infrações, defesa, julgamento pela procedência parcial, que deve ser reformado em relação as infrações 1, 2, 3, 4, 5, 8 e 9.

Preliminarmente, requer que seja declarada a decadência parcial dos valores exigidos nas infrações 1, 2, 3, 4, 5, 8 e 9, pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador das operações, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

Ressalta que a 2ª JFJ acatou o pedido de decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN relativo a parte das infrações 1 e 5, deve ser aplicado também em relação as infrações 2, 3, 4, 8 e 9 por se amoldarem ao mesmo critério, para contagem do prazo decadencial, a exigência deve ser afastada.

Afirma que foi equivocada o fundamento da decisão recorrida indicando a nota 2 do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, tendo em vista que não cometeu fraude ou dolo.

Destaca que com relação as infrações 1 e 5, a 2ª JFJ acatou a decadência parcial, referente a operações ocorridas até 30/04/2016, quando deveria ter extinguido as operações até 24/05/2016.

Dessa forma, ante a inexistência do intuito de dolo, fraude ou simulação e da ausência de qualquer prova de que a Contribuinte tenha agido com tais intenções, requer-se o provimento do recurso que seja declarada a extinção do crédito tributário pela decadência com relação aos fatos geradores ocorridos até 24/05/2016 referente as infrações 1, 2, 3, 4, 5, 8 e 9 do auto de infração que ora se recorre.

**No mérito**, alega que em relação a infração 1, em que pese a 2ª JFJ ter acatado parcialmente as razões de defesa quanto a decadência, merece reforma pois ainda remanescem na autuação, mercadorias tributadas pelo regime normal do ICMS, conforme quadro demonstrativo de fl. 205, com indicação das mercadorias e NCMs que devem ser excluídas:

Ano	NCM	Descrição	Base Legal da tributação atual	obs
2017	'08012200'	AMENDOA EUROCAJU SACHE 100G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	Não é considerado salgadinho
2017	'08013200'	AMENDOA EUROCAJU SACHE 50G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	Não é considerado salgadinho
2017	'20081900'	AMENDOA KG	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	Não é considerado salgadinho
2017	'08021200'	AMENDOA TORR LA VIOLETERA SALG 100G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	Não é considerado salgadinho
2018	'12024100'	AMENDOIM BRANCO RIO IMPERIAL 500G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	
2016	'16025000'	CARNE ANGLO BOV 320G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	Carne enlatada
2016	'08012200'	CASTANHA PREZUNIC DO PARA 150G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	Não é considerado salgadinho
2016	'19011090'	CASTANHA YOKI CAJU 100G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	Não é considerado salgadinho
2016	'08013200'	CASTANHA YOKI CAJU 100G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	Não é considerado salgadinho
2016	'16010000'	ESPETINHO JUNDIAI LINGUICA MISTA 480G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	ST até 03/02/2015
2016	'16024900'	ESPETINHO NUTRIAL LINGUICA CONG 370G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	ST até 03/02/2015
2016	'02071400'	ESPETINHO NUTRIAL MISTO CONG 500G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	ST até 03/02/2015
2016	'96084000'	LAPISEIRA BIC SHIMMERS 0.7 L3P2	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	ST até 31/12/2015
2016	'96081000'	LAPISEIRA FABER XTREME 1.0MM SM/XT10PR	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	ST até 31/12/2015
2016	'19012000'	MIST BOLO YOKI B CROCK BEM CASADO 550G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	ST para mistura de farinha de trigo, exceto mistura para bolo
2016	'19019090'	MISTURA P/BOLO D BENTA 450G. AIPIM	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	ST para mistura de farinha de trigo, exceto mistura para bolo
2016	'19059090'	MISTURA P/BOLO OETKER. CHOC. 450G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	ST para mistura de farinha de trigo, exceto mistura para bolo
2016	'11010010'	MISTURA P/BOLO SARANDI M VERDE 5KG	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	ST para mistura de farinha de trigo, exceto mistura para bolo
2016	'96190000'	MISTURA P/BOLO SORA SOJA LIMA0 400G	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.	ST para mistura de farinha de trigo, exceto mistura para bolo
2016	'16023100'	PEITO FGO SEARA ESCOLHA SAUD INT	Tributado Normal 17% (A partir de 10 de março de 2016)	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.
2017	'16023220'	PEITO FRANGO EMBUTIDO SADIÁ KG	Tributado Normal - 18%	Artigo 15, inciso I, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.
2016	'39232190'	SACO P/1 BAGUETE MF13X80 C/1000	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
2016	'39232990'	SACO PLAST CHOCOTONE 400GR FD 500 UN	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
2018	'39232190'	SACO PLAST PAO FRANCES34X40 C/1000	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
2017	'48089000'	SC.PAO GRANDE - 55X30 C/1000	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

Requer reforma parcial da infração 01.

Quanto a infração 2, argumenta que apesar da 2ª JF ter acatado parcialmente as razões de defesa, remanesce na autuação as mercadorias “BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M – NCM ‘39219090’, BOBINA PLAST PICOT LISA 40X60X015M – NCM ‘39232190’ e AMENDOIM CRU COM CASCA – NCM ‘20081100’” tributadas no regime normal do ICMS sem qualquer isenção ou redução, fato que autoriza o creditamento do imposto destacado no documento fiscal.

Requer reforma parcial da infração 2.

No tocante a infração 4, alega que além dos períodos decaídos, foi incluído operações com mercadorias isentas e outras tributadas na substituição tributária, conforme quadro demonstrativo de fl. 206:

NCM	Descrição	Tributação Análise Consultoria	Base Legal da tributação atual
'12119090'	ALECRIM TROP 20G	ISENTO	Conv. 44/75
'85169000'	CANO CHUVEIRO LORENZETTI BCO	ST	RICMS/BA, Anexo I, 8, Item 8.6
'19021900'	M ARROZ URB PAD500 UN	ST	Anexo I Item 11.7 RICMS BA
'08071100'	MELANCIA ESPECIAL UND	ISENTO	Convenio 44/75

Ressalta que a relação completa das mercadorias isentas e tributadas no regime da ST, incluídas na infração 4 está contido na planilha “Infração 04 Defesa”, anexa à impugnação (Doc. 3 – da Impugnação).

Requer a realização de diligência fiscal e provimento do Recurso Voluntário.

Esta 2ª CJF em 26/06/23 (fls. 214/215) deliberou pela realização de diligência fiscal no sentido de que em relação a INFRAÇÃO 01, o autuante promovesse o confronto do das NCMs indicadas na tabela de fl. 205, e promovesse a exclusão que não se enquadram no Anexo 1 do RICMS/BA: PEITO DE FRANGO; 2017 AMENDOA - NCM 0801; 2018 AMENDOIN BRANCO 500 gr – NCM 2008.1; 2016 CARNE ANGLO BOV 320G, NCMs do item 11.31 (0201...); 2016 ESPETINHOS com NCM 1601; 1602 e 0207; 2016 LAPISEIRA com NCM 9608.4000, fazendo a exclusão dos valores que forem comprovados.

Na informação fiscal prestada às fls. 219/220 o autuante com relação a infração 1 afirma que em atendimento a diligência fiscal constatou que em relação aos produtos:

- 1) PEITO DE FRANGO SEARA ESCOLHA SAUD INT e PEITO DE FGO EMBUT SADIA, com NCM 1602.31.00 e 1602.32.20 - NÃO fazem parte da ST - foram excluídos;
- 2) AMENDOA, NCM 0801 – NÃO fazem parte da ST - foram excluídos;
- 3) AMENDOIM BRANCO 500GR, com NCM 1202.41 - NÃO fazem parte da ST - foram excluídos;
- 4) CARNE ANGLO 320G, com NCM 1602.500 – NÃO fazem parte da ST - foram excluídos;
- 5) LAPISEIRA, NCM, 9608.40.00 - NÃO fazem parte da ST - foram excluídos;
- 6) ESPETINHOS com NCM 1601, 1602 e 0207 – Produto realmente enquadrado no regime da substituição tributária. Podemos constatar tanto nas planilhas de entradas denominadas ESPETINHO NUTRIAL ENTRADA POR PRODUTO TOTAL 2016, 2017 E 2018, quanto nas planilhas de saídas denominadas ESPETINHO NUTRIAL SAÍDA POR PRODUTO TOTAL 2016, 2017, e 2018, que a Autuada faz uso do crédito fiscal nas entradas, quanto também não os utiliza. Podemos constatar através da nota fiscal de entrada de nº 90.450 (cópia em anexo) que nos produtos mencionados, constam NCMs diversas.

Conclui afirmando que após as exclusões, refez as planilhas o que resultou em valor de R\$ 12.886,39.

Na manifestação sobre a informação fiscal (fls. 235/237) o recorrente comenta a solicitação da diligência, os produtos que foram excluídos, mas que foram mantidos os produtos CASTANHA YOKI CAJU 100G e PÃO GRANDE 55 x 30 C/100, que foi listado no recurso interposto e deveria

diligenciar a sua totalidade.

Ressalta que a 2ª JF julgou procedente em parte a infração 1 com valor de R\$ 12.427,77 enquanto o autuante apresenta demonstrativo de débito no valor de R\$ 12.886,39, superior ao julgado.

Requer análise no julgamento do que foi apontado no Recurso Voluntário e se assim não entender, que pelo menos seja mantido o valor decidido no julgamento em primeira instância.

O autuante manifestou-se (fls. 243/247), comenta a autuação, defesa, informação fiscal e afirma que na manifestação acerca da diligência fiscal o recorrente repete os argumentos defensivos que já foram contestados nas informações fiscais prestadas (fls. 79/84; 89/107; 109/121; 135/143 e 152/163).

Quanto aos produtos CASTANHA YOKI CAJU 100G e PÃO GRANDE 55 x 30 C/100 afirma que já foram combatidas nas informações fiscais mencionadas.

Ressalta que no que se refere as infrações que tiveram ajustes, o débito remanesce de R\$ 93.263,21.

## VOTO

O Auto de Infração acusa o cometimento de dez infrações, tendo sido julgadas procedentes as infrações 3, 4, 7 e 9 e procedente em parte as infrações 1, 2, 5, 6 e 10.

No Recurso Voluntário interposto a recorrente requereu reforma declarando a decadência parcial dos valores exigidos nas infrações 1, 2, 3, 4, 5, 8 e 9 (art. 150, § 4º do CTN), alegando que a 2ª JF acatou o pedido relativo as infrações 1 e 5, que deve ser aplicado as infrações 2, 3, 4, 8 e 9.

Com relação as infrações 1 e 5, argumenta que foi acatada a decadência relativa as operações ocorridas até 30/04/2016, ao invés de 24/05/2016, visto que tomou ciência da autuação em 24/05/21.

Inicialmente quanto ao pedido de que seja contado o prazo decadencial até o dia 24/05/2016, observo que o ICMS tem apuração mensal, ou seja, as operações ocorridas no período do dia 1º ao dia 30 do mês são apuradas em conjunto do montante de débitos e créditos, inclusive do pagamento do ICMS devido por antecipação parcial ou definitiva (ST). Neste contexto, o prazo decadencial deve ser considerado para efeito de contagem do prazo até o mês anterior que foi dado ciência ao contribuinte, mesmo porque é impraticável ou mesmo dificultoso segregar todas as operações ocorridas no decurso do mês. Fica rejeitado esse pedido.

Quanto ao pedido de que seja reconhecida a decadência em relação as infrações 2, 3, 4, 8 e 9, observo que as infrações 2 e 3 referem se a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS e a infração 4, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Observo que conforme apreciado da decisão recorrida a **regra geral** aplicável a faculdade da Fazenda Pública constituir o crédito tributária é prevista no art. 173 do CTN, com a contagem do prazo de cinco anos, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e **regra especial** para tributos originalmente sujeitos a lançamento por homologação com prazo de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO PGE nº 2016.194710-0 manifestou entendimento de que:

**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.

...

**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) ...; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) ...



Neste contexto, nas infrações 2, 3 e 4 o sujeito passivo declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, apurou o montante do imposto que entendeu devido, possibilitando a verificação por parte do Fisco para efeito de homologação e deve ser considerado a contagem do prazo a partir da ocorrência do fato gerador nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Acato o pedido da recorrente com relação a estas infrações, o que será feito pelo ajuste dos demonstrativos.

Com relação a decadência das infrações 8 e 9, observo que se referem a multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, por a empresa não ter escriturada notas fiscais pertinentes a entradas de mercadorias no estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal.

Nestas situações, tendo omitido a realização da operação ou prestação tributável, o Fisco não teria como homologar a tributação do ICMS relativo a mercadorias que não foram registradas, e como previsto na Nota 1 do IU - PGE nº 2016.194710-0 com a contagem do 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. Rejeitado o pedido em relação as infrações 8 e 9.

No mérito, quanto a infração 1 (crédito indevido/mercadorias ST), no recurso interposto foi alegado que diversas mercadorias (PEITO DE FRANGO; AMENDOA, AMENDOIM BRANCO, CARNE ANGLO BOV 320G, ESPETINHOS e LAPISEIRA) não fazem parte do regime de ST.

Em atendimento a diligência fiscal o autuante:

- a) Excluiu os produtos PEITO DE FRANGO, AMENDOA, AMENDOIM BRANCO, CARNE ANGLO e LAPISEIRA.
- b) Manteve ESPETINHOS com NCM 1601, 1602 e 0207 – Por estarem enquadrado no regime da ST.

O recorrente alegou que deveria ter excluído os produtos CASTANHA YOKI CAJU 100G e [SC] PÃO GRANDE 55 x 30 C/100.

Pelo exposto, com relação ao ESPETINHO JUNDIAÍ MISTO com NCM 1601, constato que nos itens 11.31.1 e 11.31.2, do Anexo 1 do RICMS/BA de 2016 constam as NCMs 0203; 0206; 0207; 0209; 0210 relativo a carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves e suínos, mas não consta a NCM 1601 e 1602.

Pelo exposto, fica mantida a exigência com relação aos produtos com NCM 0207 e afastado os com as NCM 1601, a exemplo de ESPETINHO JUNDIAÍ LINGUIÇA MISTA de 480G e 370 G cuja Nota Fiscal nº 90.450 juntada pela fiscalização à fl. 221 que indica ter sido tributada normalmente.

Com relação aos produtos CASTANHA YOKI CAJU 100G com NCM 1601 e 2008.1 observo que o item 11.10.1 indica como enquadrado na ST o produto com NCM 2008.1 Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior a 1kg. Portanto, produto enquadrado na ST. Fica mantido.

Quanto ao produto SC PÃO GRANDE 55 x 30 C/100 trata se de produto utilizado na embalagem de pães que tem a tributação encerrada (art. 373, § 2º do RICMS/BA) e vedado a utilização do crédito fiscal, nos termos do art. 29, § 4º, II da Lei nº 7.014/1996. Fica mantido.

Pelo exposto, tomo como base o demonstrativo refeito pela fiscalização, mantendo o afastamento do valores que decaíram, conforme fundamentado na decisão recorrida, reduzindo o débito de R\$21.678,28 para R\$ 11.160,21.

Data Ocorr	Data Vencdo.	Autuado	Julgado 2ª JJF	Julgado 2ª CJF
31/01/2016	09/02/2016	625,2	-	Decadência
29/02/2016	09/03/2016	625,15	-	Decadência
31/03/2016	09/04/2016	984,56	-	Decadência
30/04/2016	09/05/2016	568,93	-	Decadência
31/05/2016	09/06/2016	837,59	58,21	58,21
30/06/2016	09/07/2016	763,74	320,45	320,45
31/07/2016	09/08/2016	742,16	281,47	170,97

31/08/2016	09/09/2016	859,55	45,74	45,74
30/09/2016	09/10/2016	495,86	26,34	26,34
31/10/2016	09/11/2016	1.512,13	1002,45	972,51
30/11/2016	09/12/2016	571,51	68,59	68,59
31/12/2016	09/01/2017	805,85	142	70,99
31/01/2017	09/02/2017	956,72	383,85	335,17
28/02/2017	09/03/2017	414,89	132,87	39,58
31/03/2017	09/04/2017	460,26	421,02	350,61
30/04/2017	09/05/2017	1.036,06	1036,06	1.011,73
31/05/2017	09/06/2017	71,91	71,91	48,38
30/06/2017	30/08/2017	76,13	76,13	11,98
31/07/2017	09/08/2017	644,32	592,46	572,01
31/08/2017	09/09/2017	498,35	434,27	386,41
30/09/2017	09/10/2017	623,49	552,94	456,26
31/10/2017	09/11/2017	532,87	383,64	315,87
30/11/2017	09/12/2017	251,71	235,33	151,85
31/12/2017	09/01/2018	1.303,27	1303,27	1280,79
31/01/2018	09/02/2018	608,33	608,33	426,70
28/02/2018	09/03/2018	706,37	578,77	520,59
31/03/2018	09/04/2018	220,01	194,94	180,91
30/04/2018	09/05/2018	608,03	550,28	550,28
31/05/2018	09/06/2018	58,16	25,23	-
30/06/2018	09/07/2018	448,86	331,59	331,59
31/07/2018	09/08/2018	62,60	28,23	28,23
31/08/2018	09/09/2018	348,93	272,08	272,08
30/09/2018	09/10/2018	1.221,07	1167,8	1.167,80
31/10/2018	09/11/2018	410,99	394,89	373,53
30/11/2018	09/12/2018	289,62	284,06	284,06
31/12/2018	09/01/2019	433,10	422,57	330,00
<b>Total</b>		<b>21.678,28</b>	<b>12.427,77</b>	<b>11.160,21</b>

Quanto a infração 2, conforme apreciado no início fica afastado os valores relativos ao período de janeiro a abril de 2016, pela materialização da decadência totalizando R\$ 2.197,83, além do valor de R\$ 37,69 excluído pela 2ª JJF (fl. 179), o que resulta em valor devido de R\$ 11.077,98.

**Infração 2**

<b>Data Ocorr</b>	<b>Data Vencto.</b>	<b>Autuado</b>	<b>Julgado 2ª JJF</b>	<b>Julgado CJF</b>
31/01/2016	09/02/2016	203,94	-	Decadência
29/02/2016	09/03/2016	494,03	-	Decadência
31/03/2016	09/04/2016	1.416,22	-	Decadência
30/04/2016	09/05/2016	83,64	-	Decadência
<b>Total</b>		<b>2.197,83</b>	Excluiu R\$ 37,69 referente ao mês 06/2017-Fl. 179	
<b>Autuado</b>		<b>13.313,50</b>		
<b>Total</b>			<b>13.275,81</b>	<b>11.077,98</b>

No que se refere a infração 4 (operações tributáveis como não tributáveis), no recurso interposto o recorrente alegou que os produtos ALECRIM TROP 20G (NCM 12119090) e MELANCIA ESPECIAL são isentos de tributação do ICMS e os produtos CANO CHUVEIRO LORENZETTI BCO (NCM 851690000), M ARROZ URB PAD500UN (NCM 219021900) são enquadrados no regime de ST.

Na decisão proferida pela 2ª JJF foi fundamentado que em relação a essas mercadorias:

- ALECRIM TROP 20G UM – Produto industrializado da marca TROP. Trata-se de alecrim desidratado em processo industrial e vendido em embalagem de 20g. Portanto, de normal tributação;
- CANO CHUVEIRO LORENZETTI BCO – O NCM 85169000 descrito não consta do Anexo 1 do RICMS-BA, que trata de substituição tributária. Portanto, mercadoria sob normal tributação;
- M ARROZ URB PAD 500 UN – O Impugnante citou o Anexo 1, item 11.7, do RICMS-BA – Bombons, balas caramelos, confeitos pastilhas e outros produtos de confeitaria, contendo

cacau, mas o Anexo citado não se refere ao produto descrito. Trata-se de massa de arroz e não à base de farinha de trigo, de modo que não está enquadrado na ST e sofre normal tributação;

- MELANCIA ESPECIAL UND – Produto isento com apenas uma nota fiscal (1606 de 30/06/2016 com ICMS de R\$ 0,63) no levantamento. Foi excluído por ocasião da Informação Fiscal, conforme planilhas suportes refeitas e constante do CD de fl.107, cuja cópia foi entregue ao contribuinte (fl. 106), ajustando o valor da ocorrência 30/06/2016 de R\$ 924,00 para R\$ 923,37, remanescendo autuado **R\$ 24.105,10**.

Pelo exposto, os produtos ALECRIM TROP 20G (NCM 12119090) é um produto industrializado e tributado pelo ICMS; a MELANCIA ESPECIAL é isento de tributação do ICMS, mas já foi excluído o valor correspondente na informação fiscal.

Já o produto CANO CHUVEIRO LORENZETTI BCO com NCM 8516.9000 não está elencado no item 8.6 do Anexo 1 do RICMS/BA que indica NCM 7324 - Artefatos de higiene ou de toucador, e suas partes, de ferro fundido, ferro ou aço, incluídas as pias, banheiras, lavatórios, cubas, mictórios, tanques e afins de ferro fundido, ferro ou aço, para uso na construção. Item não acatado.

Da mesma forma, o produto M ARROZ URB PAD500UN (NCM 2190.21900) que o recorrente alega estar elencado no item 11.7 do Anexo 1 do RICMS/BA, observo que o referido item em 2016 indica NCM “1904.1 1904.9 - Salgadinhos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação” e em 2017 a NCM 1806.9 Bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e outros produtos de confeitaria, contendo cacau. Portanto, o item autuado sofre tributação normal. Ficando rejeitada tal alegação.

Quanto a alegação de decadência, conforme apreciado no início, acato a alegação e faço a exclusão dos valores correspondentes no período de janeiro a abril/2016, ficando reduzido o débito de R\$ 24.105,10 para R\$ 15.815,49 conforme demonstrativo abaixo. Infração procedente em parte.

Infração 4				
Data Ocorr	Data Vencto.	Autuado	Julgado 2ª JJF	Julgado CJF
31/01/2016	09/02/2016	4.970,43	-	Decadência
29/02/2016	09/03/2016	2.215,84	-	Decadência
31/03/2016	09/04/2016	600,58	-	Decadência
30/04/2016	09/05/2016	502,76	-	Decadência
30/06/2016	09/07/2016	0,63		Redução/Exclusão
<b>Total</b>		<b>8.290,24</b>		
<b>Autuado</b>		<b>24.105,73</b>		
<b>Devido</b>		<b>15.815,49</b>		

Ressalto que conforme apreciado inicialmente, fica rejeitado o pedido relativo à decadência pertinente às infrações 8 e 9 (multa por falta de registro de entrada de mercadorias).

Dessa forma, o débito total fica reduzido de R\$ 111.386,86 para R\$ 75.296,42 conforme resumo abaixo.

Infração	Autuado	Julgado 2ª JJF	Julgado 2ª CJF
1	21.678,28	12.427,77	11.160,21
2	13.313,50	13.275,81	11.077,98
3	15.611,05	15.611,05	11.541,30
4	24.105,73	24.105,10	15.815,49
5	15.900,06	5.873,11	5.873,11
6	2.646,53	2.488,48	2.488,48
7	760,70	760,70	760,70
8	5.554,16	5.537,07	5.537,07
9	9.304,38	9.304,38	9.304,38
10	2.512,48	1.737,70	1.737,70
<b>Total</b>	<b>111.386,87</b>	<b>91.121,17</b>	<b>75.296,42</b>

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.



**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298958.0001/21-0, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 58.717,27**, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 16.579,15** prevista no inciso IX da mesma Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS