

PROCESSO - A. I. Nº 232877.0021/20-4  
RECORRENTE - COMERCIAL DE ALIMENTOS LARILU LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0065-06/23-VD  
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0300-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS ESCRITURADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. A apresentação de elementos de prova e argumentos no sentido das arguições defensivas, contribui para a reforma ocorrida, com exclusão dos produtos Alho Poró, Goiaba, Polpa de Cacau, Querosene e Tempero Verde. Entende-se que conforme a acusação da infração objeto do recurso, referente ao exercício de 2015, teve seu lançamento por homologação através do EFD ICMS, o que permitiu ao fisco estadual a possibilidade de auditoria dentro do prazo de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador. Levando em conta que a ciência do auto de infração ocorreu em 05/01/2021 contempla períodos de janeiro a dezembro de 2015, sendo reconhecida a decadência. Infração parcialmente mantida. Reduzida a exação. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente em parte o Auto de Infração lavrado no dia 28/12/2020 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 141.574,66, sob a acusação do cometimento de 11 (onze) irregularidades, a seguir discriminadas, sendo objeto do referido recurso tão somente a infração 03, no que diz respeito à preliminar de decadência.

***Infração 03. 02.01.03.** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (operações com ECF), sendo apurado imposto de R\$ 67.428,26, multa de 60%, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016.*

Após a devida instrução processual, a JJF decidiu pela Procedência Parcial, com base nos argumentos abaixo transcritos:

**VOTO**

*O lançamento constitui-se em onze infrações arroladas pela fiscalização, relativas à cobrança de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, objeto de impugnação pela empresa autuada.*

*Antes de qualquer outra consideração, registro a dificuldade de apreciação de lançamentos tributários com tamanha quantidade de infrações, sem sequer mídia com os demonstrativos elaborados pela Fiscalização, ainda que não seja o caso presente e que os demonstrativos se encontrem impressos, muitas vezes sem arquivos das peças processuais, como exige o artigo 8º do RPAF/99, Informações Fiscais incompletas, em desacordo com o artigo 127 do mesmo RPAF/99, além de sistemáticas recusas em se cumprir diligências, o que sobrecarrega o trabalho do julgador.*

*Felizmente não é o caso dos autos, mas tem se transformado em regra, com processos de até vinte e cinco infrações incluído dentro dos mesmos critérios de Notificação Fiscal de uma infração.*

*Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da transmissão através do Domicílio Tributário Eletrônico, de Termo de Início de Fiscalização, cientificado em 05/11/2020.*

*As planilhas que suportam a acusação se encontram impressas às fls. 18 a 95 dos autos, bem como na mídia de fl. 98.*

Consta às fls. 96 e 97, Cientificação de Auto de Infração, contendo planilhas, demonstrativos, e demais elementos que resultaram na lavratura do Auto de Infração contra o contribuinte.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da autuação que entendia lhe amparar, trazendo fatos, documentos e argumentos que ao seu entender sustentariam suas teses defensivas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da peça de impugnação apresentada, sendo-lhe igualmente oportunizada a apresentação de manifestação após ciência da Informação Fiscal e dos novos demonstrativos elaborados.

Inicialmente, entendo necessário analisar a questão prejudicial suscitada pelo sujeito passivo, relativo à ocorrência de decadência, esclarecendo, de logo, que 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”.

Já o artigo 173, em seu inciso I assim prescreve:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

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, 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 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 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 do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, § 4º do CTN.

Tal raciocínio se manifesta num dos Acórdãos tidos como parâmetro 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.

Em relação a infração 11, se trata de descumprimento de obrigação acessória, e como tal, o entendimento não pode ser aquele esposado pela defesa, de incidência do artigo 150, § 4º, do CTN, diante do posicionamento sedimentado na Jurisprudência, de que em tais situações, há de ser aplicado o artigo 173, inciso I, do CTN. Vejamos:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GUIAS DE RECOLHIMENTO DE FGTS E GFIP. DESCUMPRIMENTO DA **OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA**. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I DO CTN. INOCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA. ART. 32-A DA LEI 8.212/91. PRÉVIA INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA IMPOSIÇÃO DE MULTA. 1. A **obrigação acessória**, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação **principal** relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º do CTN) e, partir daí, sujeita-se ao lançamento de ofício (art. 149 incisos II, IV ou VI do CTN). 2. Tratando-se de lançamento de ofício, a regra a ser observada é a do art. 173, I do CTN. Hipótese em que não transcorreram mais de 5 anos entre o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e a constituição do crédito tributário, de modo que não se há de falar em **decadência**. 3. Tratando-se de descumprimento de **obrigação acessória**, a multa incide em decorrência do ato omissivo.” (TRF 4, Apelação Cível AC 50554819820164047000 PR, publicação no Diário da Justiça eletrônico em 06/10/2021). (grifos originais).

De igual forma, pensa o STJ:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. DECADÊNCIA. REGRA APLICÁVEL: ART. 173, I, DO CTN. 1. A falta de apresentação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), assim como o fornecimento de dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas configura descumprimento de obrigação tributária acessória, passível de sanção pecuniária, na forma da legislação de regência. 2. Na hipótese, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é regido pelo art. 173, I, do CTN, tendo em vista tratar-se de lançamento de ofício, consoante a previsão do art. 149, incisos II, IV e VI. 3. Ausente a figura do lançamento por homologação, não há que se falar em incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN”. (REsp 1055540 SC 2008/0098490-8, julgado na 2ª Turma, em 19/02/2009, relatora Ministra Eliana Calmon). (Grifos do relator).

Diante destas duas posições dos Tribunais Superiores, trazidas como exemplos, se percebe, com solar clareza, que a tese defensiva de aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN não pode ser aplicada ao presente caso, para a infração 11, em relação a qual se aplica a regra do artigo 173, inciso I, do CTN, sendo a mesma rejeitada, mantendo-se as ocorrências de novembro e dezembro de 2015 as quais somente decairiam em 31 de dezembro de 2020.

Logo, diante de todo exposto, não pode o julgador, ante tal fato, fechar os olhos e deixar de praticar a almejada justiça fiscal, razão pela qual, entendo presente a hipótese de decadência parcial, nas infrações abaixo indicadas, vez que o valor do imposto foi lançado, escriturado, e recolhido, ainda que insuficientemente, abarcando as ocorrências do período de janeiro a dezembro de 2015, sem qualquer ato da Administração



*Tributária no sentido de preservar o seu interesse ou homologar aquele valor, há de ser aplicado o teor do artigo 487, inciso II do Código de Processo Civil (CPC) em vigor, aplicável subsidiariamente ao RPAF/99, na forma do seu artigo 180:*

*“Art. 487. Haverá resolução de mérito quando o juiz:*

*(...)*

*II - decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição”.*

*Por tais razões, analisando as infrações, cada uma de per si, reconheço existir, ainda que parcialmente, decadência devendo os valores lançados no período acima e infrações a seguir indicadas ser excluídos, como se demonstrará adiante, o que vem a afetar algumas infrações uma vez que tendo sido o contribuinte cientificado da lavratura do Auto de Infração em 05/01/2021, conforme registrado por ele próprio em sua impugnação, este é o prazo para a contagem do interregno temporal decadencial, lembrando ser a apuração do ICMS realizada mensalmente.*

*A reforçar o entendimento, 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 parte das infrações lançadas, a Secretaria da Fazenda se manteve inerte e sem adotar qualquer ação frente ao ocorrido, diante do longo lapso temporal (a partir de janeiro de 2015) e o lançamento tributário com ciência ao contribuinte (05 de janeiro de 2021).*

*Logo, por tais motivos, se encontram albergadas pela decadência, as seguintes infrações:*

*Na infração 02, as ocorrências dos meses de janeiro a dezembro de 2015;*

*Infração 05, as ocorrências dos meses de janeiro a novembro de 2015;*

*Na infração 07, os meses de janeiro a dezembro de 2015;*

*Infração 09, o período de janeiro a novembro de 2015, o que implica em extinção da infração.*

*Tais ocorrências acima indicadas, pois, devem ser retirados da autuação.*

*Não se aplica a disposição do artigo 150, § 4º, do CTN, e sim, o artigo 173 do mesmo diploma legal, às infrações 03, 04, 08, 09, 10 e 11, pelos argumentos acima expostos.*

*No mérito, ante a inexistência de questões preliminares a serem enfrentadas, na infração 01, cujo demonstrativo se encontra impresso à fl. 18, a defesa se insurge apenas em relação às ocorrências dos meses de março e setembro, arguindo inexistir em tais períodos a duplicidade de lançamento apontada.*

*O autuante, quando da Informação Fiscal prestada, indicou ter no mês de março de 2016 e em abril de 2016, o lançamento em duplicidade da Nota Fiscal 1.119, ponderando, entretanto, ter o crédito sido tomado uma vez, retirou a ocorrência do mês de abril.*

*Retirou, igualmente, as Notas Fiscais lançadas em setembro de 2016, apontando remanescer débito de R\$ 1.034,20, de acordo com o novo demonstrativo de fl. 119.*

*Reputo corretos os ajustes realizados na infração, diante do fato de que, como na maioria das demais, a matéria carecer apenas da busca da verdade material.*

*Logo, tenho a infração como parcialmente procedente em R\$ 1.034,20, na forma do seguinte demonstrativo:*

*2016*

*Março R\$ 73,65*

*Outubro R\$ 287,11*

*Dezembro R\$ 673,44*

*Quanto a infração 02, devidamente reconhecida a decadência para os fatos elencados no ano de 2015, restam para apreciação aqueles ocorridos em 2016, sendo que em abril e junho o sujeito passivo reconhece proceder a acusação, enquanto para os demais períodos lista uma série de produtos que entende tributados, como óleo de peroba, orégano desidratado, arroz integral, dentre outros.*

*O autuante, quando da Informação Fiscal, albergou a lista de produtos enumerada pela defesa, mantendo, apenas, o produto Acendedor BIC, apontando redução do débito no período para R\$ 842,29, discordando o autuado que mantém entendimento anteriormente externado de que o Acendedor BIC seria tributado, sendo correto o uso do crédito fiscal.*

*A segunda Informação Fiscal prestada no processo acolheu a exclusão do Acendedor BIC, apontando estar a infração parcialmente subsistente em R\$ 827,48, valor não mais contestado pela defesa, o que permite se inferir não mais existir lide quanto a ela.*

*Assim, considerando o demonstrativo apresentado à fl. 143, a infração é parcialmente procedente no valor acima indicado, de acordo com a seguinte demonstração:*

2016

Fevereiro R\$ 116,68  
Março R\$ 81,06  
Abril R\$ 22,90  
Maio R\$ 37,94  
Junho R\$ 50,38  
Julho R\$ 40,29  
Agosto R\$ 67,31  
Setembro R\$ 124,29  
Outubro R\$ 156,87  
Novembro R\$ 21,49  
Dezembro R\$ 108,27

Ao seu turno, na infração 03, sobre a qual não se reconheceu a decadência, a arguição defensiva é apenas para o ano de 2016, onde destaca produtos que entende indevidamente incluídos no demonstrativo, a exemplo de Alho Poró, Goiaba, Palitos de Chocolate, Polpa de Cacau, Querosene e Tempero Verde.

O autuante abate do lançamento os produtos listados pela defesa, acolhendo integralmente a tese defensiva, no que se encontra correto em relação aos produtos hortifrutícolas, tendo em vista que o artigo 265 do RICMS/12, determina:

“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)”.

Analisando o Convênio ICM 44/75, o qual dispõe sobre a isenção de produtos hortifrutigranjeiros, cuja remissão foi feita no mencionado artigo, observo estar ali o seguinte comando:

“Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a isentar do ICM as saídas, promovidas por quaisquer estabelecimentos, dos seguintes produtos:

I - hortifrutícolas em estado natural:

- a) abóbora, abobrinha, acelga, agrião, alho, aipim, aipo, alface, almeirão, alcachofra, araruta, alecrim, arruda, alfavaca, alfazema, aneto, anis, azedim;
- b) batata, batata-doce, berinjela, bertalha, beterraba, brócolos;
- c) camomila, cará, cardo, catalonha, cebola, cebolinha, cenoura, chicória, chuchu, coentro, couves, couve-flor, cogumelo, cominho;
- d) erva-cidreira, erva-doce, erva-de-santa-maria, ervilha, espinafre, escarola, endívia, espargo;
- e) flores, **frutas frescas** nacionais ou provenientes dos países membros da Associação Latino - Americana de Livre Comércio (ALALC) e funcho;
- f) gengibre, inhame, jiló, losna;
- g) mandioca, milho verde, manjeriço, manjerona, maxixe, moranga, macaxeira;
- h) nabo e nabiça;
- i) palmito, pepino, pimentão, pimenta;
- j) quiabo, repolho, rabanete, rúcula, raiz-forte, ruibarbo, salsa, salsão, segurelha;
- l) taioba, tampala, tomate, tomilho e vagem”.

Chamo a atenção para os dois termos grifados, quais sejam “hortifrutícolas em estado natural” e “frutas frescas”.

Note-se que o RICMS/12 acima referido condiciona a isenção para as saídas de produtos, exceto se destinados a industrialização, ou seja, aqueles que venham a sofrer qualquer processo dentre aqueles listados na legislação como industriais.

Assim, nenhuma dúvida paira acerca do correto procedimento da autuada, quanto ao Alho Poró e Goiaba, além do “Tempero Verde” (coentro, cebolinha, hortelã, salsa).

Em relação a Polpa de Cacau, a isenção do imposto se encontra explícita no artigo 265, inciso I, alínea “c” do RICMS/12, enquanto Querosene se encontrava na substituição tributária, a se observar o item 6.4 do Anexo I ao RICMS/12 então em vigor.

Quanto aos Palitos Cory, a própria fabricante, por meio da rede mundial de computadores, o define como biscoito coberto de chocolate, como se observa no endereço [www.cory.com.br/wp-](http://www.cory.com.br/wp-)

[content/uploads/2021/06/REV01\\_015\\_PLT\\_Lamina\\_A4-digital.pdf](content/uploads/2021/06/REV01_015_PLT_Lamina_A4-digital.pdf), conforme se vê na imagem abaixo:



Na época dos fatos geradores, a substituição tributária para biscoitos, era para aqueles não adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial (itens 11.20, 11.20-A, 11.21 e 11.22 do Anexo 1 ao RICMS/12), aplicado de 01/03/2016 a 31/01/2017 e (itens 11.20, 11.21 e 11.22 do Anexo 1 ao RICMS/12), em vigor entre 01/01/2016 a 09/03/2016 e “waffles” e “wafers” com cobertura (item 11.24) o que não vem a ser o caso em comento.

Isso diante do fato de o “waffle” se assemelhar com a panqueca. Portanto contém farinha de trigo, açúcar, fermento em pó, amido de milho e outros derivados na composição, enquanto o wafer tende a ser um alimento industrializado, de modo que contenha outros químicos, diferente, pois, dos Palitos Cory.

Aqui também a lide persistiu para tal produto, sendo que, diante da manutenção da acusação para o ano de 2015, e as alterações para o ano de 2016, incluindo a manutenção do Palito Cory, contrariamente ao entendimento defensivo e do próprio autuante, se apurou débito retificado para R\$ 19.124,74, que somado aos valores de 2015, totaliza R\$ 63.156,03:

#### 2015

Janeiro	R\$ 3.957,49
Fevereiro	R\$ 7.830,76
Março	R\$ 3.420,27
Abril	R\$ 3.323,97
Maio	R\$ 3.244,07
Junho	R\$ 3.351,77
Julho	R\$ 3.022,42
Agosto	R\$ 3.076,35
Setembro	R\$ 3.057,34
Outubro	R\$ 2.977,45
Novembro	R\$ 2.703,09
Dezembro	R\$ 4.066,31

#### 2016

Janeiro	R\$ 3.452,43
Fevereiro	R\$ 1.479,12
Março	R\$ 1.463,83
Abril	R\$ 1.924,86
Maio	R\$ 1.492,74
Junho	R\$ 1.680,12
Julho	R\$ 1.473,51
Agosto	R\$ 1.284,52
Setembro	R\$ 1.285,64
Outubro	R\$ 1.364,35
Novembro	R\$ 1.057,56
Dezembro	R\$ 1.166,06

A maior discussão em relação à infração 04, se prende ao fato de que apesar de todo o levantamento realizado pelo autuante se reportar a ocorrências do ano de 2016, quando da elaboração do Auto de Infração, por equívoco, apontou as mesmas como se verificadas em 2015.

No demonstrativo analítico, de forma cuidadosa, o autuante listou os dados correspondentes ao CNPJ, data da emissão do documento, CFOP, número do documento fiscal, item, NCM, código, descrição do item, valor do item, desconto quando houver, base de cálculo do ICMS informado, alíquota informada, valor do ICMS informado, base de cálculo autuada, valor da redução de base de cálculo, se houver, valor da base de cálculo auditada, alíquota auditada, valor do ICMS auditado e valor da diferença devida.

Nenhuma dúvida quanto a isso, o que permite a clara conclusão de que, ainda que errado o autuante na indicação das datas de ocorrência no corpo do Auto de Infração, a demonstração da infração está extremamente clara, não tendo trazido qualquer prejuízo para o contribuinte, razão para a rejeição da tese defensiva.



A segunda Informação Fiscal produzida, assevera ter analisado a infração, apontando um valor retificado de R\$ 75,88, unicamente para o mês de janeiro de 2016, sem maiores justificativas, senão a de ter “excluídos itens repetidos no demonstrativo e mercadorias isentas”, quando a defesa sequer alegou tal matéria, apenas requereu a exclusão das operações com CFOP 5927 e 6929, além de serem as saídas de tempero verde isentas.

Em relação ao CFOP 5927 e 6929, dizem respeito, respectivamente, a lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, sendo classificados neste código os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias e lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal.

Ambas as operações não se realizam com destaque de imposto.

Foram encontradas, ainda, operações com CFOP 5403, correspondente a venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituto, além de operações com hortifrutícolas, que, como visto anteriormente, são isentas, por força de determinação do Convênio ICM 44/75, e artigo 265, inciso I, do RICMS/12.

Desta forma, com a devida vênia da responsável pela segunda Informação Fiscal, discordo da mesma quanto as suas conclusões, vez que, inclusive, não justificadas, pois todas as operações autuadas se encontram na situação acima descrita, e entendo que a infração é improcedente.

Já a infração 05, sobre a qual incide a decadência para as ocorrências de 2015, a sustentação defensiva recai sobre os mesmos argumentos da infração anterior, ou seja, na realização de operações que não seriam tributadas, por se referirem aos CFOP 5929 e 5927, devidamente acolhida pelo autuante, que aponta valor residual de R\$ 136,00, não tendo mais sido objeto de contestação.

Assim, apenas tal valor é considerado subsistente, com a seguinte demonstração:

2016

Fevereiro R\$ 136,00

Na infração 06, não alcançada pela decadência diante dos fatos geradores se reportarem unicamente ao ano de 2016, destaca a impugnação serem as operações relativas a CFOP 5927, de baixa de estoques por perda, roubo ou deterioração, acolhida pelo autuante, que aponta restar R\$ 560,36 para cobrança, não mais havendo manifestação contrária do autuado.

Como já visto anteriormente, tal CFOP não representa débito de imposto, estando correta a sua exclusão, e tendo remanescido apenas operações com o CFOP 5102 e 5926, correspondente a emissão de Nota Fiscal de produtos adquiridos ou recebidos de terceiros comercializados dentro do Estado e lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação, respectivamente, devendo ser considerado correto o valor indicado julgado para a infração, na forma a seguir discriminada:

2016

Janeiro R\$ 7,20

Fevereiro R\$ 1,91

Março R\$ 6,75

Abril R\$ 8,56

Maio R\$ 17,74

Junho R\$ 86,07

Julho R\$ 0,00

Agosto R\$ 58,02

Setembro R\$ 259,73

Outubro R\$ 0,00

Novembro R\$ 0,00

Dezembro R\$ 114,38

A defesa, para a infração 07, listou como motivação para a sua improcedência, além da decadência parcial, o fato de a cobrança da alíquota de 18%, mais os 2% correspondente ao Fundo de Combate a Pobreza apenas passou a vigorar em 10/03/2016, o produto milho e canjiquinha serem isentos do ICMS, álcool era tributado, e o Shampoo cobrado não é cosmético para ser onerado com o adicional de 2%.

O autuante, na sua Informação Fiscal, concordando com a defesa, retirou da acusação a cobrança de 18% e do adicional de 2% no período de 01/01/2016 a 09/03/2016.

Entende ser a Canjiquinha tributada, invocando decisões do CONSEF, excluindo, entretanto, o produto Milho, mantendo o Shampoo por entender incluído na Instrução Normativa 05/2016 e informando que o produto Álcool não foi cobrado anteriormente a 2106.

A defesa mantém a argumentação posta, em relação aos itens não considerados pelo autuante, e por fim, a responsável pela segunda Informação Fiscal mantém a autuação para a Canjiquinha e Shampoo.

Em relação a Canjiquinha, a decisão da Câmara de Julgamento Fiscal trazida pelo autuante é de 2013, não refletindo o atual entendimento deste órgão julgador, à vista das inúmeras decisões recentes pelo reconhecimento da isenção de tal produto, a exemplo dos Acórdãos CJF 0154-11/21-VD, CJF 0125-11/22-VD, CJF 0072-12/21-VD e CJF 0252-12/21-VD, refletindo posição adotada pela DITRI em Pareceres como o 215.247/2015-6, “ICMS. PRODUTOS DERIVADOS DE MILHO. ISENÇÃO. As operações internas com todas as espécies de fubá e farinha de milho, a exemplo de ‘flocos e flocão de milho’, ‘cuscuz de milho’, ‘creme de milho’, ‘farinha de milho’ e ‘**canjiquinha de milho**’, estão alcançadas pelo benefício da isenção previsto no RICMS-BA/12, art. 265, inciso II, ‘d’” (Grifei).

Por outro lado, o Parecer DITRI 163.321/2012-4, no mesmo sentido: “ICMS. ISENÇÃO. FLOCÃO DE MILHO NCM 11041900, CREME DE MILHO NCM 11022000 e **CANJIQUEINHA FINA SINHÁ** NCM 11031300. Disposição contida no artigo 265, inciso II, alínea “d” do RICMS/BA, Decreto Nº 13.780 de 16 de março de 2012.” (Grifo do relator).

Nesta linha, entendo pela exclusão do produto Canjiquinha do levantamento, em atenção à reclamação defensiva.

Em relação ao Shampoo Nutri Matizante, de NCM 3305.9, a Instrução Normativa 05/2016 prevê em seu Anexo, tal NCM, para os produtos “Tinturas para o cabelo temporária, progressiva e permanente, incluídos os tonalizantes e xampus colorantes; outras preparações capilares, incluindo máscaras e finalizadores, excluindo condicionadores”, incidiria o adicional de 2%.

A questão então é se caracterizar tal tipo de shampoo como tonalizante ou shampoo colorante.

No endereço eletrônico/[www.allthingshair.com/pt-br/como-cuidar-dos-cabelos/cabelos-com-quimica/shampo-matizador-e-desamarelador-qual-e-o-melhor-para-voce/#](http://www.allthingshair.com/pt-br/como-cuidar-dos-cabelos/cabelos-com-quimica/shampo-matizador-e-desamarelador-qual-e-o-melhor-para-voce/#): se observa que “O shampoo matizador tem o poder de modificar a coloração. Pigmentado, ele consegue, por exemplo, tornar um ruivo com o tom muito aberto, mais escuro e discreto” e que “Loiras (ou mesmo as donas de cabelos morena iluminada) que voltam da praia ou da piscina com os fios esverdeados também se beneficiam do matizador. Ele corrige o tom, retirando das mechas o reflexo indesejado”, donde se conclui que ele se caracteriza como descrito na Instrução Normativa, devendo ser mantido no levantamento.

Logo, a infração 07 se apresenta como parcialmente subsistente em R\$ 24.806,54, na forma do seguinte demonstrativo:

2016

Janeiro	R\$ 1.139,18
Fevereiro	R\$ 1.215,11
Março	R\$ 1.672,41
Abril	R\$ 1.630,17
Maio	R\$ 2.149,42
Junho	R\$ 2.218,85
Julho	R\$ 2.095,90
Agosto	R\$ 2.493,27
Setembro	R\$ 2.699,46
Outubro	R\$ 2.369,82
Novembro	R\$ 2.368,64
Dezembro	R\$ 2.754,31

Diante do reconhecimento da infração 08, por parte da empresa, a mesma se encontra fora da lide, e tida como procedente.

Analisando a infração 09, se constata que todas as ocorrências são relativas ao exercício de 2015, e tendo em vista o acolhimento da tese de decadência, conforme já firmado anteriormente, deixa de existir.

Quanto a infração 10, se reporta a multa percentual sobre o valor devido a título de Antecipação Parcial, tendo a defesa pedido apenas, além do reconhecimento da decadência, já posicionada, a exclusão de uma Nota Fiscal, já lançada na infração 08, no que foi atendido pelo autuante, reduzindo o valor da exação, o que não demanda maiores análises, apenas validar o demonstrativo apresentado, que entendeu pertinente a acusação de R\$ 1.939,51, da seguinte forma:

2016

Fevereiro	R\$ 60,95
Março	R\$ 294,86
Abril	R\$ 68,99
Junho	R\$ 383,39
Agosto	R\$ 84,47
Setembro	R\$ 128,14
Novembro	R\$ 745,81
Dezembro	R\$ 172,90



Finalmente na infração 11, não tendo sido acolhida a alegação quanto a decadência para 2015, a tese defensiva é de Nota Fiscal não recebida pelo autuado em fevereiro de 2016, e as Notas Fiscais arroladas em dezembro daquele ano, que teriam sido escrituradas em janeiro de 2017, não albergada pelo autuante, o que ensejou a reiteração dos pedidos, inclusive com apresentação da EFD do mês de janeiro de 2017, tendo a servidora responsável pela segunda Informação Fiscal, à vista da documentação apresentada, excluídos aqueles documentos apontados, indicando remanescer para 2016 apenas a infração do mês de julho, no montante de R\$ 22,40.

Desta maneira, mantidas as ocorrências de novembro e dezembro de 2015, além da de 2016, a infração é parcialmente procedente em R\$ 387,94, da seguinte forma:

2015

Novembro R\$ 59,07

Dezembro R\$ 306,47

2016

Julho R\$ 22,40

Pelos expostos argumentos, decido pela procedência parcial do Auto de Infração, em R\$ 94.183,49, de acordo com a seguinte discriminação:

Infração 01 R\$ 1.034,20	Infração 02 R\$ 827,48	Infração 03 R\$ 63.156,03
Infração 04 R\$ 0,00	Infração 05 R\$ 136,00	Infração 06 R\$ 560,36
Infração 07 R\$ 24.806,54	Infração 08 R\$ 1.335,43	Infração 09 R\$ 0,00
Infração 10 R\$ 1.939,51	Infração 11 R\$ 387,94	

Inconformado com a decisão de piso, o patrono apresenta peça recursal, apenas à infração 03, tecendo o seguinte:

#### **“1. DO ALCANCE DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

O Recurso Voluntário alcança tão somente a infração 03.

#### **Infração 03 - 02.01.03**

Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

#### **2. RAZÕES RECURSAIS**

##### **2.1. Sobre a decadência**

Mantemos nossos argumentos em relação à decadência.

A Súmula do CONSEF nº 12 estabelece que para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração.

A ciência do auto de infração ocorreu em 05 de janeiro de 2021, conforme consta no sistema da SEFAZ.

Portanto, para todos os lançamentos referentes ao exercício fiscal de 2015 para a infração 03 deve ser reconhecida e declarada a decadência.

##### **2.2. Infração 03**

Há decadência para o exercício fiscal de 2015.

Observamos que a infração trata de operações tributáveis consideradas como não tributáveis, **regularmente escrituradas**.

O julgador-relator assim considerou:

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 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.

O autuado declarou o que teve como devido, recolhendo o ICMS apurado (tido como devido), porém o fisco entendeu (infração 03) que o autuado deveria ter declarado valor maior. Nesse caso, aplica-se a regra do art.

150 do CTN.”

Registrada a presença do advogado Dr. Ednilton Meireles Oliveira dos Santos na sessão de videoconferência, onde o mesmo exerceu o seu direito regimental de sustentação oral.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/99 contra a decisão da 6ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 28/12/2020, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 141.574,66. Acusado pelo cometimento de 11 infrações.

O sujeito passivo sustenta em seu Recurso Voluntário apenas sobre a infração 03. As demais infrações, por não serem objeto do referido recurso, não serão apreciadas nesta instância.

Sobre a infração 03, o recorrente mantém o que havia sido impugnado na peça defensiva, no que se refere a decadência do exercício de 2015. Aduz que se trata de operações regularmente escrituradas e, por este motivo, caberia o entendimento do art. 150 do CTN.

Por sua vez, a JJF não acatou o enquadramento da referida infração na interpretação trazida pelo art. 150 do CTN, votando pela permanência desta acusação no auto de infração, com base no entendimento do art. 173 do CTN.

Pois bem, trata-se da infração 03, que tem como acusação: “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (operações com ECF)”. Como foi muito bem colocado pelo ilustre julgador de piso, destaco partes do voto as quais trazem o conhecimento e interpretação da legislação:

*“Inicialmente, entendo necessário analisar a questão prejudicial suscitada pelo sujeito passivo, relativo à ocorrência de decadência, esclarecendo, de logo, que 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”.*

(...)

*Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco 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”.*

(...)

*A reforçar o entendimento, 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”.*

Pelo exposto acima e em concordância com o Recurso Voluntário apresentado, entendo que a acusação da infração 03, referente ao exercício de 2015, teve seu lançamento por homologação através do EFD ICMS, o que permitiu ao fisco estadual a possibilidade de auditoria dentro do prazo de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador. Levando em conta que a ciência do auto de infração ocorreu em 05/01/2021 e a infração 03 contempla períodos de janeiro a dezembro de 2015, considero reconhecida a decadência, remanescendo conforme o demonstrativo abaixo:

MÊS/ANO	VL LANÇADO	VL JULGAD0-JJF	VL JULGAD0-CJF
JAN/2015	3.957,49	3.957,49	0,00
FEV/2015	7.830,76	7.830,76	0,00
MAR/2015	3.420,27	3.420,27	0,00
ABR/2015	3.323,97	3.323,97	0,00
MAI/2015	3.244,07	3.244,07	0,00
JUN/2015	3.351,77	3.351,77	0,00

JUL/2015	3.022,42	3.022,42	0,00
AGO/2015	3.076,35	3.076,35	0,00
SET/2015	3.057,34	3.057,34	0,00
OUT/2015	2.977,45	2.977,45	0,00
NOV/2015	2.703,09	2.703,09	0,00
DEZ/2015	4.066,31	4.066,31	0,00
JAN/2016	3.710,85	3.452,43	3.452,43
FEV/2016	1.842,35	1.479,12	1.479,12
MAR/2016	1.874,05	1.463,83	1.463,83
ABR/2016	2.395,90	1.924,86	1.924,86
MAI/2016	1.943,78	1.492,74	1.492,74
JUN/2016	2.000,40	1.680,12	1.680,12
JUL/2016	1.810,51	1.473,51	1.473,51
AGO/2016	1.606,18	1.284,52	1.284,52
SET/2016	1.612,32	1.285,64	1.285,64
OUT/2016	1.668,33	1.364,35	1.364,35
NOV/2016	1.348,38	1.057,56	1.057,56
DEZ/2016	1.583,92	1.166,06	1.166,06
<b>TOTAL</b>	<b>67.428,26</b>	<b>63.156,03</b>	<b>19.124,74</b>

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo parcialmente a infração 03 no valor de R\$ 19.124,74. Assim, o montante do Auto de Infração é conforme o demonstrativo abaixo:

INFR	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	2.068,40	1.034,20	1.034,20	60%
02	PROCEDENTE EM PARTE	2.532,58	827,48	827,48	60%
03	PROC. EM PARTE/PROVIDO	67.428,26	63.156,03	19.124,74	60%
04	IMPROCEDENTE	1.705,57	0,00	0,00	60%
05	PROCEDENTE EM PARTE	9.413,65	136,00	136,00	60%
06	PROCEDENTE EM PARTE	1.060,66	560,36	560,36	60%
07	PROCEDENTE EM PARTE	39.865,27	24.806,54	24.806,54	60%
08	PROCEDENTE	1.335,43	1.335,43	1.335,43	60%
09	IMPROCEDENTE	7.317,03	0,00	0,00	60%
10	PROCEDENTE EM PARTE	7.788,84	1.939,51	1.939,48	-----
11	PROCEDENTE EM PARTE	1.058,97	387,94	387,94	-----
<b>TOTAL</b>		<b>141.574,66</b>	<b>94.183,49</b>	<b>50.152,17</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232877.0021/20-4**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS LARILU LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 47.824,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b”, “d” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas: pecuniária no valor de **R\$ 1.939,48** e por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 387,94**, previstas nos incisos II, “d” e IX da mesma Lei e Artigo já citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS