

A. I. N° - 269275.0011/19-0
AUTUADO - COMERCIAL DE ALIMENTOS E RAÇÕES MORAIS LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ RICARDO SANTOS CORREIA DA CUNHA
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ NORDESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 14/05/2024

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0079-03/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** BENS PARA INTEGRAR O ATIVO DO ESTABELECIMENTO. Item tragado pela decadência. Infração improcedente; **b)** LANÇAMENTO DE DOCUMENTO EM DUPLICIDADE. **c)** MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO NAS SAÍDAS. **d)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Itens parcialmente fulminados pela decadência. Infrações parcialmente procedentes. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO; **b)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. Aplicada a decadência para parte das ocorrências. Infrações parcialmente procedentes. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** MATERIAIS ADQUIRIDOS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração não contestada; **b)** BENS ADQUIRIDOS PARA O ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. Ajustes realizados pelo Autuante reduz valor originalmente lançado. Infração parcialmente subsistente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Parte dos valores fulminados pela decadência. Infração parcialmente caracterizada. 5. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA. **a)** MULTA PERCENTUAL SOBRE O ICMS QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Pagamento intempestivo. Aplicada decadência de parte de valores; **b)** ENTRADA NO ESTABELECIMENTO DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS TOMADOS, SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO, SEM REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. Infração reconhecida. Não acolhida nulidade arguida. Acatada preliminar de decadência suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 28/09/2019, exige crédito tributário no valor de R\$ 178.657,95, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. - 01.02.01 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no mês de setembro de 2014, no valor de R\$ 7.490,00, acrescido da multa de 60%;

Infração 02. - 01.02.03 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de julho de 2014 a dezembro de 2016, no valor de R\$ 13.754,88, acrescido da multa de 60%;

Infração 03. - 01.02.06 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de julho de 2014 a dezembro de 2016, no valor de R\$ 8.521,35, acrescido da multa de 60%;

Infração 04. 01.02.20 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade no mês de dezembro de 2014, no valor de R\$ 1.832,96 acrescido da multa de 60%;

Infração 05 – 03.02.02 - recolhimento a menos de ICMS, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, saídas com erro na aplicação da alíquota (CFOP x UF), nos meses de fevereiro, maio a novembro de 2015, no valor de R\$ 1.950.43, acrescido da multa de 60%;

Infração 06 – 03.02.05 - recolhimento a menos de ICMS, em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto, débito a menos em operações com ECF – erro na determinação da carga tributária, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de julho de 2014 a dezembro de 2016, no valor de R\$ 37.737,72, acrescido da multa de 60%;

Infração 07 - 06.01.01 – falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de agosto, setembro e outubro de 2014, no valor R\$ 73.490,48, acrescido da multa de 60%. (II, f)

Infração 08 – 06.02.01 - falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento, nos meses de julho a dezembro de 2014, maio, julho, setembro e dezembro de 2015, janeiro a março, maio e novembro de 2016, no valor R\$ 3.159,51, acrescido da multa de 60%. (II, f)

Infração 09. 07.01.02 – recolheu a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente a aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação, nos meses de julho de 2014 a outubro de 2016, no valor de R\$ 12.872,68, acrescido da multa de 60%;

Infração 10. 07.15.05 – multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referentes a aquisições de mercadorias, provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de julho de 2014, fevereiro a abril, setembro e novembro de 2015, fevereiro, abril a junho de 2016, sendo aplicada multa de 60%, sobre os valores não recolhidos ou recolhidos a menos, de forma intempestiva, totalizando R\$ 8.144,50; (II, d)

Infração 11. 16.01.01 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços tomados, sujeitos à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de julho de 2014 a dezembro de 2015, fevereiro, março, julho a dezembro de 2016, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$ 9.703,44.

O autuado impugna o lançamento fls.49/59. Afirma ser empresa comercial varejista de mercadorias em geral com predominância de produtos alimentícios, vindo encaminhar sua Impugnação Administrativa Fiscal ao Auto de Infração. Registra a tempestividade da de sua peça defensiva. Reproduz as acusações fiscais que lhe foram imputadas com o respectivo enquadramento legal.

Aduz que, discordando do levantamento fiscal, vem argumentar, arguir e juntar provas consistentes para o Conselho de Fazenda fazer um exame criterioso, se convencendo dos fatos justificados, para julgar nulo ou improcedente o Auto de Infração.

Diz que foi cientificada da autuação em 03/10/2019, portanto, as infrações dos períodos de 31/07/, 31/08/ e 30/09/2014, tendo os seus vencimentos nos meses subsequentes às datas das ocorrências, foram fulminadas pela *decadência*, consoante o art. 150, § 4º, do CTN, conforme reproduz.

Explica que a decadência tributária é a perda do direito de constituir o crédito tributário em razão do decurso de tempo aliado a inércia do Fisco. O prazo decadencial é sempre de 5 anos, e dentro desse prazo que o fisco pode constituir o débito tributário, prazo pelo qual, pode exercer o direito de crédito ou fazer lançamento, pois passando o prazo ocorre à decadência, foi o que aconteceu no levantamento do Autuante, visto já haver decorrido os cinco anos. Assim, passa a arguir as infrações:

Sobre a **Infração 02**, diz que examinado os demonstrativos do Autuante com tópico: “*Demonstrativo: Crédito indevido - Mercadorias isentas - Lista de notas fiscais/itens*”, e buscando as Notas Fiscais Eletrônicas das aquisições dos anos de 2014 a 2016, discorda da infração, relativamente aos produtos:

a) Pescados - o art. 16 do Decreto 16.738, de 20/05/2016, do Governo do Estado da Bahia revogou a alínea “e” do inciso II do art. 265 do RICMS/12, passando o pescado a ser tributado na operação interna. Com isso, observa que o direito ao crédito fiscal lhe é assegurado, em face do princípio da não comutatividade do ICMS, segundo o qual, abate-se na operação subsequente o imposto cobrado na operação anterior;

b) Xerém de Milho - Não se confunde com a farinha de milho, vez que esse, tem uma dimensão diferente, não se inclui na isenção, o produto é tributado.

A respeito da **Infração 03**, observa a existência de vários erros que levou o fisco a lançar glosa de créditos de mercadorias que tem tributação normal. Exemplifica com alguns produtos:

a) Bebida Láctea Kids conf. Choco 130 g - não está sujeito à substituição tributária, comprova a NCM pelo DANFE nº 482921, veja doc. 01. A NCM não faz parte do rol de mercadorias listadas no Anexo I do RICMS/12;

b) Danoninho: Danoninho Bob Esponja Petit Batavo 40g; Danoninho Cidade do Dino 480g c/8un; Danoninho Cremoso Morango 100g; Danoninho Cremoso Moran/Ban/Maca 570g; Danoninho Cremoso Morango 95g; Danoninho Ice Com Caldinha 480g; Danoninho Meio a Meio Leite Morango 320g; Danoninho Potão 100g; Danoninho Uht Liquido Morango C/3 180ml. Igualmente ao produto anterior, não estão sujeitos a substituição tributária. Exemplifica com os DANF-e nº 496170, 498980, 501187, 502885, 505512 do Fornecedor dentro do Estado da Bahia, veja doc. 02. NCM não faz parte do rol de mercadorias do Anexo I do RICMS/12;

c) Iogurte: Iogurte Actimel Lt Fermentado Morango 100g; Iogurte Actimel Lt Fermentado Promo 100g; Iogurte Actimel Morango 100g; Iogurte Actimel Original 100g; Iogurte Activia Ameixa Com: 100g; 150g; 180g; 900g; Iogurte Activia Light 0% Morango 180g; Iogurte Activia Light 0% Gordura Ameixa; Iogurte Activia Ameixa 0% de gord. 900g; Iogurte Activia Morango Com: 100g; 150g; 180g; 900g; Iogurte Activia Morango Zero 900g; Iogurte Activia Liquido. Aveia. Com: 180g e 900g. Diz que embora os produtos tenham o nome iogurte, na sua descrição, tem composição técnica diferente, havendo uma necessidade de verificação da NCM, para se confirmar esta assertiva;

d) Codorna Perdigão: Não está sujeito a substituição tributária, comprova com os DANF-e nº 2122688, 2937011 do fornecedor BRF S/A. NCM não faz parte do Anexo I do RICMS, pois não se trata de aves;

e) Mistura para Pão Dona Benta - trata-se de produto diferente de Farinha de Trigo, é uma mistura, portanto não se trata de Produto da Substituição Tributária, pois não há farinha de trigo em sua composição, estando fora do rol de mercadorias listadas no Anexo I do RICMS/12. Como prova da alegação traz o DANFE nº 126023 e 130018, no qual se verifica que é um item de tributação normal, com crédito normal;

Explica que prevê a legislação, para se definir o enquadramento de determinado produto na substituição tributária: a) adequação correta da classificação fiscal da mercadoria, através da NCM/SH, à descrição, inclusive à finalidade específica; b) previsão na Lei que criou o regime no Estado e no Regulamento do ICMS, como mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária em Convênio ICMS; c) conformidade do segmento ao qual a mercadoria pertence, nos termos do Convênio ICMS nº 92/2015.

Relativamente à **infração 05 - 03.02.02** - afirma que o Autuante incluiu no levantamento diversas notas fiscais com o CFOP 5.949, que foram documentos emitidos para baixa de estoque de várias mercadorias, que serão utilizadas na fabricação de produtos, na padaria e lanchonete do estabelecimento, que são incorporadas ao custo do produto vendido.

Frisa que tais mercadorias ingressaram no estabelecimento, foram lançadas no estoque, tiveram pagos os impostos parciais ou substituição tributária e depois as notas fiscais foram emitidas para baixa por consumo na padaria e lanchonete. Não é devido cobrar impostos de mercadorias que foram tiradas do estoque para ser utilizada preparação de salgados, pães, etc. Conclui que todas as notas de CFOP 5.949 têm informações complementares no registro C110 das EFD. Exemplifica com *print* da tela do arquivo do mês de 06/2015.

No que tange a **Infração 06 - 03.02.05**, afirma que os produtos são fabricados no próprio estabelecimento, como lanches (Pastéis, Coxinha, Enroladinho, etc). Observa que a irregularidade apontada neste item se refere às vendas de produtos derivados de farinha de trigo foram feitas pela padaria que funciona no próprio estabelecimento, estas saídas são produtos fabricados no próprio estabelecimento e não de produtos adquiridos de terceiros.

Aponta que a farinha de trigo está sob o regime de substituição tributária, razão pela qual, já ingressa com o imposto pago antecipadamente e elimina a tributação nas operações futuras de mercadorias fabricadas com este produto.

No tocante a **Infração 07** - Anota que o imposto deve resultar da diferença entre a alíquota interestadual de 7% e a alíquota interna de 12%, resultando o percentual 5% do valor da compra. O Autuante se enganou quando indicou que a alíquota interna de 17%, pois, conforme o art.16, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, cujo teor reproduz, pois, a alíquota é diferenciada.

Alega ainda, a decadência parcial da infração, nas aquisições de 07/2014 a 09/2014, que são:

- a) - “Semi Reboque Basculante 3E 40 M3”, conforme DANFE nº 26.261, emissão em 21/08/2014;
- b) - Caminhão -Trator AXOR 2644 s/36 6x4, com NCM 8704.23.10, DANF-e nº 599.749, emissão em 21/08/2014;
- c) - Caminhão Chassi c/ Motor e Cabine p/ Caminhão, com NCM 8704.23.10, DANF-e nº 327.510, emissão em 30/08/2014;
- d) - Caminhão Chassi c/ Motor e Cabine p/ Caminhão, com NCM 8704.23.10, veja DANF-e nº 328.094, emissão em 10/09/2014.
- e) - “Baú 5,50 MTS - Alumínio Canaletado com 3PT E 1PL”, com NCM 8704.23.10, veja DANF-e nº 2.999, emissão em 30/08/2014.

Declara que reconhece o diferencial de alíquotas a recolher de 10% da “Carroceria Basculante Adaptada 06 M3 - 3600 X 2300 X 720”, com NCM 8704.23.10, veja DANF-e nº 29.680, emissão 02/10/2014, no valor de R\$ 2.190,48.

Sobre a **Infração 08** – alega as seguintes questões:

- a) Peças e Acessórios Para Veículos – diz que comprou mercadorias para seu uso e consumo, adquiridas através das notas fiscais eletrônicas que vieram destacadas com CFOP 6.404 e CST 060. O autuante não fez uso do crédito de origem para apurar o imposto devido. Veja doc. 06

b) Telhas Colonial e Blocos Cerâmicos - Fez aquisições através das NF-e 495, 1238, 1499, 1526, 1990, 2024, 2030, 2063, 2106, 2111 e 2224, todas cobradas a diferença de alíquota pelo autuante sem considerar o crédito de origem para apurar o imposto devido. Veja doc. 07;

c) Combustível para o Veículo - Abasteceu o caminhão de Diesel em Recife, Pernambuco, conforme nota fiscal em substituição do cupom nº 1873, CFOP 6.929. Veja doc. 08;

d) Bobinas – Fez aquisições através das NF-e 1227, 1531, 1689, 2295, 2670, 3056, 3088, todas cobradas a diferença de alíquota pelo autuante, sem considerar o crédito de origem para apurar o imposto devido. Doc. 09.

Aduz que para trazer clareza na infração, elabora uma planilha e junta cópias dos DANF-e, que no seu verso, estão os pagamentos impressos do sistema da SEFAZ e DAE recolhidos. doc. 10.

Sobre a **infração 09** - 07.01.02 - explica que ao elaborar planilhas e cobrar o imposto da substituição tributária, o fiscal não analisou os dados por fornecedor emitente: o item, o CFOP, os valores cobrados a título de substituição tributária, além de não correlacionar os DAE pagos de acordo com a entrada no estabelecimento. O autuante faz cobrança indevida de substituição tributária de produtos de “*Bloco – 9x14x19*”, dos DANF-e de nº 2024, 2030, 2063, 2106, 2111, listados na infração 08, onde se cobra o diferencial de alíquota de uso e consumo.

Dessa forma, cobra indevidamente imposto de mercadorias com as antecipações totais já pagas através de DAE, código de receita 1145. Anexas cópias das notas de compras e nos seus versos os respectivos pagamentos impressos do sistema da SEFAZ e DAE recolhidos pela autuada. Exemplifica com alguns produtos a seguir:

a) DAE Pago do Açúcar – NF 41, emissão em 23/10/2014 - adquiriu açúcar ao fornecedor DMF Comercio de Alimentos Eireli, CNPJ Nº 19.825.752/0001-10, inscrição estadual nº 056780567, DANFE Nº 41, doc. 12, no estado de Pernambuco, as notas foram calculadas a substituição e recolhidas no prazo legal, comprova com os pagamentos das antecipações tributárias no código da receita 1145, recolhidos no prazo legal. Anexa *print de site* da SEFAZ/BA.

No que diz respeito a **Infração 10** - esclarece que no mês 07/2014, analisando a planilha da antecipação parcial do ano de 2014, percebe que o Autuante exige multa pela falta do pagamento do ICMS da parcial das compras do mês de 07/2014. Cobrando multa das notas fiscais de nº 4182, 64889, 95942, que foram escrituradas em 04/08/2014, e da NF-e de nº 2404959 que foi escriturada em 05/08/2014.

Entende que suas entradas se deram no estabelecimento no mês de 08/2014, e com o pagamento efetuado dia 25/09/2014, pois se encontrava credenciada junto ao Estado podendo fazer o pagamento na forma da lei, conforme prevê o § 2º, do art. 332 do RICMS/BA. Mais uma vez, lembra que ocorreu a decadência para este mês 07/2014.

Nos anos de 2015 e 2016, afirma que pagou todos os impostos parciais das notas fiscais levantadas pelo fiscal autuante e comprova com os DAE que anexa.

Entende que o fiscal não trouxe com clareza, quais foram às notas que ficaram sem pagar o parcial pelas entradas no estabelecimento, e relata apenas um comparativo nos demonstrativos – resumo com imposto a menor (diferença), reconhecendo desde já, que recolheu mensalmente, suas obrigações do parcial. Portanto, não prospera a infração, pois o regulamento diz que só é cobrado multa pela falta de pagamento, e não pela diferença a menor. Sobre o tema cita o art. 42, inc. II, alínea “d”, do regulamento do ICMS.

Anota que um fato relevante, a ser considerado na defesa após a análise do “*Demonstrativo: Antecipação parcial do ICMS recolhida a menor ou não recolhida - Resumo do débito*”, no ano 2015, se refere aos pagamentos alocados nessa infração no mês 03/2015, percebeu que o Autuante esqueceu de adicionar na coluna rubrica “*VILancEmpr*” (valor lançado pela empresa), o pagamento de R\$ 6.137,65, efetuado em 02/03/2015, com o código da receita 1755, referente ao parcial da nota fiscal nº 70692, de emissão 26/02/2015, do fornecedor Embare Indústrias

Alimentícias S/A, tendo sido cobrado através da notificação fiscal na primeira fronteira de Vitória da Conquista, Bahia, pela IFMT-SUL. A autuada faz juntada da cópia do DAE, da nota fiscal que originou e do extrato tirado no sistema da SEFAZ da notificação fiscal.

Isto posto, requer desta Junta de Julgamento Fiscal: a) que seja reconhecida a decadência parcial dos valores cobrados no Auto de Infração, excluindo-se os valores do período de 07/2014 a 09/2014; b) que se examine as provas da defesa nas infrações argumentadas, provas consistentes para o contraditório, desconstituindo as presunções levantadas pelo Autuante; c) que seja abatido do débito da infração 10, no mês de 03/2015, o valor pago da parcial com o código 1755; d) que se julgue improcedentes as infrações, por ser mais um ato de inteira justiça

O Autuante presta informação fiscal fl. 271/274. Diz que, com relação aos fatos alegados pela defesa, tem a esclarecer o que segue.

Observa que o contribuinte foi regularmente intimado via DTE (Domicílio Tributário Eletrônico) que aponta como data da ciência (a mesma data da leitura) dia 09 de julho de 2019, conforme consta às páginas 7 a 9 deste processo e confessado pelo contribuinte à folha 15. Significa dizer, que na citada data, iniciou-se a ação fiscal e, portanto, a 1ª infração exigida neste Auto de Infração (que tem a data de 31 de julho de 2014) não foi alcançada pela decadência, porque a contagem do prazo decadencial de 5 anos foi interrompida nesta data, assim como as subsequentes, que lhe são posteriores, conforme art. 26-III do RPAF/99.

Desta forma, não há que se falar em decadência, pois o prazo decadencial foi interrompido pela intimação que se deu dia 9 de julho de 2019. Contando-se 5 anos para trás, todas as infrações posteriores a 9 de julho de 2014 são passíveis de serem exigidas pela fiscalização.

Analisando o mérito, diz que sobre a **Infração 01** (Crédito indevido – Ativo Permanente): O contribuinte silencia, portanto, tacitamente reconhece a procedência da exigência fiscal;

Sobre a **Infração 02** (Crédito indevido – Mercadorias Isentas): Com relação à mercadoria Xerem de Milho ela é indubitavelmente isenta (O RICMS é explícito neste sentido), não podendo o contribuinte aproveitar o crédito, pois a saída posterior será isenta;

b) com relação à mercadoria “Pescados” o contribuinte tem razão em suas alegações, pois este item só foi isentado até 31 de maio de 2016, portanto foram elaboradas novas planilhas (Listagem e Resumo) da exigência fiscal, somente para o exercício de 2016, que tem novo valor nominal (antes dos acréscimos moratórios e multa) de R\$ 9.549,74. Os exercícios de 2014 e 2015 permanecem inalterados;

A respeito da **Infração 03** (Crédito indevido – Mercadorias Substituídas): Conforme imagens que *printa*, diz que todas as mercadorias “Danoninho” e “iogurte *activia e actimel*” mostradas foram classificadas pelo contribuinte como NCM 0403.1, portanto, sujeitas ao regime de Substituição Tributária até 2015 (inclusive), assim, não pode o contribuinte aproveitar o crédito, pois a saída posterior será isenta.

Quanto ao produto “*Codorna perdigão*” é produto comestível resultante do abate de aves e sujeita ao regime de Substituição Tributária, portanto não pode o contribuinte aproveitar o crédito, pois a saída posterior será isenta;

Sobre a **Infração 04** (Crédito indevido – NFs em duplicidade): O contribuinte silencia com relação a esta infração, tacitamente reconhece a procedência da exigência fiscal;

No que tange a **Infração 05** (Débito a menor – Erro na aplicação da alíquota): acata as alegações defensivas, elabora novas planilhas com a nova exigência fiscal (valor nominal de R\$ 1.368,83), retirando as mercadorias com CFOP 5.949;

A respeito da **Infração 06** (Débito a menor – Erro na Base de Cálculo): As mercadorias citadas pelo contribuinte (fabricadas por ele) são tributadas integralmente, pois embora tenham farinha de trigo na sua composição (entre outros componentes), com ela não se confunde, sendo produtos

distintos e tributados. Quanto às demais mercadorias listadas na infração, o contribuinte silencia, tacitamente reconhecendo a procedência da exigência fiscal;

Relativamente a **Infração 07** (Diferença de Alíquotas – Ativo Imobilizado): acata parcialmente as alegações defensivas, elaborando novas planilhas (valor nominal de R\$ 45.390,48), alterando o valor do ICMS Diferença de Alíquotas das mercadorias “Caminhão-trator” e “chassi com motor”, pois, para essas mercadorias a alíquota interna é 12% e não 17%, gerando uma Diferença de Alíquotas de 5%. Para as demais mercadorias permanece a exigência fiscal anterior, pois elas não se enquadram na previsão, caindo na regra geral da alíquota interna de 17%.

Quanto à alegação de decadência não procede, pelas razões já elencadas.

Na **Infração 08** (diferença de alíquotas – uso e consumo): Todas as mercadorias que fazem parte desta infração (detalhadas em demonstrativo 2014, 2015 e 2016), levaram em consideração o crédito destacado na respectiva nota fiscal (seja de 4%, 7%, 12% ou 17%; algumas não havia crédito fiscal destacado por diversas razões, principalmente por ser o remetente Empresa de Pequeno Porte ou Microempresa). Como o próprio contribuinte confessa serem mercadorias para uso ou consumo e não houve recolhimento ou débito fiscal específico na conta corrente fiscal, entende que a infração deve permanecer intacta;

Sobre a **Infração 09** (Antecipação Total por Substituição Tributária): afirma que foi feito levantamento exaustivo e detalhado a respeito das aquisições do contribuinte, e como mostram as planilhas da Antecipação Total 2014, 2015 e 2016 foram levados em consideração, todos os recolhimentos feitos por ele, inclusive relativos ao açúcar, que na época pertencia à Substituição Tributária (até 31/janeiro de 2015).

Quanto à mercadoria “*Bloco*” NCM 6810 faz parte da Substituição Tributária, sendo devida sua exigência, como mostra o DANFE que *printa*. Entende que a infração deve subsistir intacta.

No que tange a **Infração 10** (Antecipação Parcial): esclarece que foi feito um levantamento completo e exaustivo de todas as compras do contribuinte no período fiscalizado, e separadas as mercadorias tributadas (exceto as isentas ou pertencentes à Substituição Tributária), que caberia a cobrança da Antecipação Parcial, totalizadas por mês e levados em consideração todos os recolhimentos do contribuinte. Somente os meses em que o recolhimento foi inferior ao valor totalizado como devido a título de Antecipação Parcial, é que foram objeto da exigência fiscal pela diferença. Ora, se o próprio contribuinte confessa que as notas fiscais 4182, 64889, 95942 e 240959 foram escrituradas em agosto de 2014, é neste mês que elas deveriam está para fins do levantamento fiscal. Nos exercícios de 2015 e 2016 nada acrescenta que descaracterize o levantamento fiscal. Infração deve permanecer intacta.

Informa que em razão dos argumentos expostos, a fiscalização continua a exigir o crédito tributário de maneira integral nas infrações 01, 03, 04, 06, 08, 09 e 10; e de maneira parcial, nas infrações 02, 05 e 07 para as quais elabora novos demonstrativos que acompanham a informação fiscal, cujos novos valores nominais exigidos são R\$ 9.549,74, R\$ 1.368,83 e R\$ 45.390,48, rogando para que, por questão de justiça, seja este Auto de Infração julgado parcialmente procedente.

O processo foi convertido em diligência fl. 279, a fim de que o Contribuinte tomasse ciência dos ajustes realizados pelo fiscal, sendo lhe fornecido cópia da informação fiscal, do CD – mídia eletrônica contendo as planilhas ajustadas.

O Autuado tomou ciência com recebimento dos novos elementos, conforme fls. 281/282, e não mais se manifestou.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por 11 (onze) infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Embora tenha falado em nulidade, o defendente não apontou motivação para que isso se concretize.

Após analisar as peças componentes do presente PAF, verifico que os aspectos formais de todas as infrações registradas pela fiscalização foram devidamente atendidos e as irregularidades apuradas estão formalmente caracterizadas.

Saliento que consta dos autos, além dos demonstrativos de todas as infrações, o termo de entrega destes demonstrativos ao autuado, juntamente com cópia eletrônica CD ROM. Dessa forma, foi oportunizado ao defendente o contraditório e a ampla defesa, sem qualquer cerceio ao seu direito constitucional.

Nessa esteira, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração. Encontram-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incurso em quaisquer das hipóteses do artigo 18, do RPAF/BA, para que se decrete sua nulidade.

O defendente arguiu decadência. Afirmou que foi cientificada da autuação em 03/10/2019, portanto, as infrações dos períodos de 31/07/, 31/08/ e 30/09/2014, tendo os seus vencimentos nos meses subsequentes às datas das ocorrências foram fulminadas pela decadência.

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

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

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

O entendimento firmado neste CONSEF, e em conformidade com a PGE - Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, é no sentido de que o lançamento por homologação, seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos, em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, verifica-se que para as infrações 07, 08 e 11, não se aplica a regra do art.150, § 4º, do CTN, considerando que se trata de falta de recolhimento do imposto, infrações 07 e 08 e multa por falta de registro de notas em sua escrituração, infração 11, portanto, nesses casos, o contribuinte encontra-se omissos de pagamento do imposto, não havendo que se falar em homologação tácita de pagamento, aplicando-se a regra do art. 173, I do CTN, portanto a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, dia 01.01.2015.

As demais infrações se tratam de valores escriturados na EFD do Sujeito Passivo. As operações autuadas foram registradas e o respectivo imposto recolhido, ainda que de forma parcial, o que implica dizer, que a declaração do contribuinte deveria ser homologada. Desta forma, se aplica a

regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, e a contagem do prazo é de 5 anos, a partir da ocorrência do fato gerador.

Considerando que o sujeito passivo tomou conhecimento do presente Auto de Infração em 02/10/2019, as ocorrências anteriores a 01 de outubro de 2014, relacionadas no levantamento fiscal, nas infrações 01, 02, 03, 04, 05, 06, 09 e 10, estão extintas pela decadência, nos termos do inciso V, art. 156 do CTN.

O Autuado não contestou as infrações 01, 04, 08 e 11 que estão caracterizadas considerando não haver lide sobre estes itens. Entretanto, como já apreciado neste voto, as ocorrências anteriores a 01/10/2014 foram fulminadas pela decadência. Assim, a infração 01 não subsiste, visto que integralmente tragada pela decadência. As infrações 08 e 11 são parcialmente subsistentes no valor de R\$ 1.405,40 e R\$ 2.099,43 respectivamente, visto que as ocorrências anteriores a 01/10/2014 decaíram. A infração 04 subsiste integralmente considerando a inexistência de lide.

No mérito, a **infração 02** acusa o autuado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.

Em sua defesa, o autuado afirmou que produtos elencados no demonstrativo pertinente a esta Infração, não estavam beneficiados com a isenção. Disse que buscando as notas fiscais eletrônicas das aquisições dos anos de 2014 a 2016, discorda da infração, relativamente aos produtos: a) pescados – em 2016 passou o pescado a ser tributado na operação interna; b) xerém de milho - não se confunde com a farinha de milho, não se inclui na isenção.

Na informação fiscal, o Autuante afirmou que a mercadoria xerém de milho é isenta, conforme dispositivo expresso do RICMS, portanto o autuado não pode aproveitar o crédito, pois a saída posterior será isenta; com relação à mercadoria “Pescados”, disse que o contribuinte tem razão em suas alegações, pois este item só foi isentado até 31 de maio de 2016, portanto foram elaboradas novas planilhas da exigência fiscal, com a exclusão destas notas fiscais.

Analisando esta infração, acato a conclusão do Autuante, visto que se encontra em consonância com a legislação de regência. Nos termos do Decreto 16.738, de 20/05/2016, foi revogado a alínea “e”, inciso II, do art. 265 do RICMS/12 e o pescado passou a ser tributado, logo o Autuado tem direito ao crédito. Quanto ao xerem de milho consta na regra de isenção, não dá direito ao crédito. Entretanto, verifico que após os ajustes realizados pelo Autuante a infração remanesce em R\$ 9.549,74 conforme planilha fl. 275. Infração parcialmente procedente.

A **Infração 03**, trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária.

O defendente disse que verificou a existência de vários erros que levaram o Autuante a lançar glosa de créditos de mercadorias que tem tributação normal. Citou os produtos: a) Bebida Láctea Kids; b) Danoninho; c) Iogurte d) Codorna Perdigão; e). Mistura para pão Dona Benta. Afirmou que estes produtos não estão na substituição tributária estando fora do rol de mercadorias listadas no Anexo I do RICMS/12, portanto são itens de tributação normal.

Sobre esta infração, o Autuante disse que conforme imagens dos produtos que reproduz, todas as mercadorias “Danoninho” e “iogurte *activia e actimel*” mostradas pelo defendente foram classificadas pelo próprio contribuinte com NCM 0403.1, portanto, sujeitas ao regime de Substituição Tributária até 2015 (inclusive), assim, não pode aproveitar o crédito, pois na saída encontra-se encerrada a fase de tributação. Quanto a mercadoria “Codorna perdigão” é produto comestível resultante do abate de aves e sujeita ao regime de Substituição Tributária.

Sobre esta infração verifico que os produtos citados são mercadorias listadas no Anexo I do RICMS/12. A substituição tributária encerra a fase de tributação, portanto mercadorias enquadradas neste regime, não dão direito a utilização de crédito. Acolho as conclusões do Autuante. Assim, excluindo os valores fulminados pela decadência, esta infração remanesce em R\$ 7.093,70. Infração subsistente em parte.

A **Infração 05** – 03.02.02 refere-se a recolhimento a menos de ICMS, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, saídas com erro na aplicação da alíquota (CFOP x UF).

O defendente afirmou, que o Autuante incluiu no levantamento diversas notas fiscais com o CFOP 5.949, que foram documentos emitidos para baixa de estoque de mercadorias, que serão utilizadas na fabricação de produtos, na padaria e lanchonete do estabelecimento, que são incorporadas ao custo do produto vendido.

Frisa que tais mercadorias ingressaram no estabelecimento, foram lançadas no estoque, tiveram pagos os impostos parciais ou substituição tributária e depois as notas fiscais foram emitidas para baixa por consumo na padaria e lanchonete, a ser utilizada na preparação de salgados, pães, etc. Concluiu que todas as notas 5.949 têm informações complementares no registro C110 das EFD.

Na informação fiscal, o Autuante acatou as alegações defensivas e elabora novas planilhas com a exigência fiscal, retirando as mercadorias com CFOP 5.949.

Considerando a comprovação feita pelo defendente de seu procedimento quando da baixa de estoques demonstrando que o imposto foi devidamente recolhido nestas operações, considero correta a conclusão do Autuante. Infração parcialmente procedente, remanescendo o valor de R\$ 1.368,83, conforme planilha fl. 276.

A **Infração 06** acusa o autuado de recolhimento a menos de ICMS, em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto, débito a menos em operações com ECF – erro na determinação da carga tributária, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O impugnante afirmou, que os produtos são fabricados no próprio estabelecimento, como lanches (Pastéis, Coxinha, Enroladinho, etc). Aduziu que a irregularidade apontada neste item se refere às vendas de produtos derivados de farinha de trigo e foram feitas pela padaria que funciona no próprio estabelecimento. Apontou que a farinha de trigo está sob o regime de substituição tributária, razão pela qual, o imposto foi pago antecipadamente eliminando a tributação nas operações futuras.

O autuante informou, que as mercadorias citadas pelo contribuinte (fabricadas por ele) são tributadas integralmente, pois embora tenham farinha de trigo na sua composição (entre outros componentes), com ela não se confunde, sendo produtos distintos e tributados.

Em reiteradas decisões deste CONSEF, se concluiu que a fabricação de produtos, ainda que derivados de farinha de trigo que está na substituição tributária, como pastéis, pizzas, coxinhas, são regularmente tributados, visto que a farinha de trigo foi utilizada para fabricação de novos produtos. Assim, considerando os valores afetados pela decadência, a Infração 06 remanesce em R\$ 34.746,62 e é parcialmente procedente.

A **Infração 07** trata de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

O defendente rebateu, dizendo que o Autuante se enganou quando indicou alíquota interna de 17%, pois, conforme o art.16, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, a alíquota é diferenciada e seria 12%. Invocou a decadência parcial desta infração e declarou que reconhece o imposto devido de 10% da “Carroceria Basculante Adaptada 06 M3 - 3600 x 2300 x 720”, com NCM 8704.23.10, DANF-e nº 29.680, emissão 02/10/2014, no valor de R\$ 2.190,48.

O Autuante concordou parcialmente com as alegações defensivas, elaborando nova planilha, alterando o valor do ICMS Difal exigido das mercadorias “caminhão-trator” e “chassi com motor”, visto que a alíquota interna é 12% e não 17%, portanto alíquota de 5%. Para as demais mercadorias permanece a exigência fiscal inicial, pois não se enquadram na previsão do benefício de redução da carga tributária, regra geral da alíquota interna de 17%.

Analisando esta infração, verifico que como já apreciado neste voto, a contagem do prazo da decadência, se dá nos termos do art. 171, I do CTN, portanto não há ocorrência extinta pela decadência. Assim, com os ajustes realizados pelo Autuante, o valor exigido remanesce em R\$ 45.390,48, conforme fls. 277/278. Infração procedente em parte.

A **Infração 09** refere-se a recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente a aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação.

O defendente alegou que ao cobrar o imposto da substituição tributária, o fiscal não analisou os dados por fornecedor emitente: o item, o CFOP, os valores cobrados a título de substituição tributária, além de não correlacionar os DAE pagos de acordo com a entrada no estabelecimento. Disse ser indevida a cobrança de substituição tributária sobre “*Blocos*” dos DANF-*e* de nº 2024, 2030, 2063, 2106, 2111, visto que listados na infração 08, onde se cobra o diferencial de alíquota de materiais para uso e consumo do estabelecimento. Afirmou que mercadorias com as antecipações totais já pagas estariam sendo autuadas. Citou mercadoria Açúcar.

Na informação fiscal, o Autuante esclareceu, que foi feito um levantamento exaustivo e detalhado a respeito das aquisições do contribuinte, e como mostram as planilhas da Antecipação Total 2014, 2015 e 2016 foram levados em consideração, todos os recolhimentos feitos, inclusive relativamente ao açúcar, que na época pertencia à Substituição Tributária (até 31/janeiro de 2015).

Quanto à mercadoria “*Bloco*” NCM 6810 faz parte da Substituição Tributária, sendo devida sua exigência, como mostra o DANFE que *printa*. Entende que a infração deve subsistir intacta.

Acolho as conclusões do Autuante visto que estão baseadas nos documentos e escrituração fiscal do contribuinte. Excluindo-se os valores fulminados pela decadência esta infração remanesce em R\$ 12.521,39. Infração parcialmente subsistente.

A **Infração 10** trata de multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referentes a aquisições de mercadorias, provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente,

Nas razões de defesa, o sujeito passivo disse que, analisando a planilha da antecipação parcial do ano de 2014, percebe que o Autuante exige multa pela falta do pagamento do ICMS parcial das compras do mês de 07/2014, referente a notas fiscais, que foram escrituradas no mês 08/2014. Ou ainda, entradas que se deram no mês 08/2014, com o pagamento efetuado dia 25/09/2014. Mais uma vez, lembra que ocorreu a decadência para este mês 07/2014. Nos anos de 2015 e 2016, afirma que pagou todos os impostos parciais das notas fiscais levantadas pelo fiscal Autuante.

Acrescentou que um fato relevante, a ser considerado é que após a análise do *levantamento fiscal* no ano 2015, pagamentos alocados nessa infração no mês 03/2015, o Autuante esqueceu de adicionar na coluna rubrica “*VILancEmpr*” (valor lançado pela empresa), o pagamento de R\$ 6.137,65, efetuado em 02/03/2015, com o código da receita 1755, referente ao parcial da nota fiscal nº 70692, de emissão 26/02/2015.

Em informação fiscal, o Autuante esclareceu que foi feito um levantamento completo e exaustivo de todas as compras do contribuinte no período fiscalizado, e separadas as mercadorias tributadas que caberiam a cobrança da Antecipação Parcial, (exceto as isentas ou pertencentes à Substituição Tributária), totalizadas por mês e levados em consideração todos os recolhimentos do contribuinte. Somente os meses em que o recolhimento foi inferior ao valor totalizado como devido a título de Antecipação Parcial, é que foram objeto da exigência fiscal pela diferença. Concluiu que se o próprio contribuinte confessa que as notas fiscais 4182, 64889, 95942 e 240959 foram escrituradas em agosto de 2014, é neste mês que elas deveriam constar para fins do levantamento fiscal.

Sobre este item do Auto de Infração, é importante salientar que a multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, se dá, devido ao pagamento intempestivo do

imposto. Ainda que o ICMS seja recolhido posteriormente, é cabível a multa que foi aplicada pelo pagamento a destempo, nos termos do inciso II, “d” do art. 42 do RICMS/BA.

Neste cenário, aplicando-se a decadência neste item da autuação, o valor remanesce em R\$ 6.396,27. Infração parcialmente subsistente.

Importante registrar, que o Autuado tomou ciência da informação fiscal fls. 281/282, com os ajustes levados a efeito pelo Autuante e não mais se manifestou.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, conforme quadro abaixo.

INFRAÇÕES	VALOR LANÇADO ICMS	VALOR LANÇADO/MULTA	VALOR APÓS JULGAMENTO	DECISÃO
01	R\$ 7.490,00,		0,00	IMPROCEDENTE
02	R\$ 13.754,88		R\$ 9.549,74	PROCEDENTE EM PARTE
03	R\$ 8.521,35		R\$ 7.093,70	PROCEDENTE EM PARTE
04	R\$ 1.832,96		R\$ 1.832,96	PROCEDENTE
05	R\$ 1.950,43		R\$ 1.368,83	PROCEDENTE EM PARTE
06	R\$ 37.737,72		R\$ 34.746,62	PROCEDENTE EM PARTE
07	R\$ 73.490,48		R\$ 45.390,48	PROCEDENTE EM PARTE
08	R\$ 3.159,51		R\$ 1.405,40	PROCEDENTE EM PARTE
09	R\$ 12.872,68,		R\$ 12.521,39	PROCEDENTE EM PARTE
10		R\$ 8.144,50	R\$ 6.396,27	PROCEDENTE EM PARTE
11		R\$ 9.703,44	R\$ 2.099,43	PROCEDENTE EM PARTE
TOTAL	R\$ 160.810,01	R\$ 17.847,94	R\$ 122.404,82	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269275.0011/19-0, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS E RAÇÕES MORAIS LTDA.** devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 113,909,12**, acrescido das multas de 60%, previstas no inciso VII, alínea “a”, inciso II, alíneas “a”, “d”, e “f” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 8.495,70**, previstas nas alínea “d”, inciso II e inciso IX do art. 42 do citado diploma legal e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2024.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR