

A. I. N° - 269140.0004/23-5  
AUTUADO - ATACADÃO S.A.  
AUTUANTE - CLÁUDIA LINS MENEZES LIMA  
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 19/11/2024

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0201-03/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO; **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Ajustes realizados pela Autuante em vista de elementos apresentados pela defesa, elidem parcialmente a acusação fiscal. Infrações parcialmente subsistentes; **c)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. O Autuado apresenta elementos com o condão de ilidir a irregularidade imputada. Infração improcedente. Ocorrências anteriores a abril de 2018 fulminadas pela decadência. Não acolhida nulidade arguida. Negado pedido de diligência e de redução da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 28/03/2023, exige crédito tributário no valor de R\$ 58.546,09, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01.** - 001.002.002 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de materiais para uso e consumo do estabelecimento, como se fossem para o ativo fixo, sendo estornadas as frações que foram apropriadas indevidamente, nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2019, no valor de R\$ 23.879,56, acrescido da multa de 60%;

**Infração 02.** - 001.002.005 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de mercadorias com o imposto pago por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2019, no valor de R\$ 25.206,35, acrescido da multa de 60%;

**Infração 03.** - 001.002.005 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado no documento fiscal, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, julho a setembro e dezembro de 2019, no valor de R\$ 9.460,18, acrescido da multa de 60%.

O autuado impugna o lançamento fls. 50/70. Afirma que vem, por seus advogados, com fundamento nos artigos 123 e seguintes do Decreto Estadual nº 7.629/99, apresentar sua Impugnação ao Auto de Infração, com base nas razões de fato de direito a seguir expostas.

Aduz que não pode concordar com a exigência fiscal em questão, uma vez que, além de a autuação padecer de vício de nulidade, é totalmente infundada e improcedente, baseando-se em análise superficial da realidade dos fatos e em incorreta aplicação das regras legais às operações por ele realizadas. Além disso, afirma que demonstrará com base nas razões de fato e de direito a seguir aduzidas, pelas quais as infrações devem ser integralmente canceladas.

Nota que pela análise do Auto de Infração, os fatos geradores que deram origem à autuação ocorreram entre janeiro/2018 e dezembro/2019 e foi lavrado somente em 28.3.2023, sendo que a ciência foi tomada somente em 11.4.2023. Ou seja, em relação ao período de 1.1.2018 a 10.4.2018 verifica-se a ocorrência da decadência, já que os fatos geradores ocorreram há mais de 5 anos da

data da ciência do Auto de Infração, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

Explica que de acordo com a legislação tributária em vigor, o lapso temporal conferido à Fazenda Estadual para a constituição do crédito tributário é de 5 (cinco) anos. Nos casos em que o lançamento é feito pelo próprio contribuinte, que antecipa seu pagamento e cumpre as obrigações tributárias acessórias (lançamento por homologação), esse prazo é contado a partir da ocorrência do fato gerador do tributo. Este é o caso do ICMS, que se submete à modalidade de lançamento por homologação, disciplinada no artigo 150 do CTN, à qual se aplica, para fins de cômputo do prazo decadencial, o disposto no § 4º do mesmo artigo.

No caso, considerando que foi notificada da autuação em 11.4.2023, e que a realizou o pagamento do ICMS devido ao Estado da Bahia para os referidos meses, a presente exigência fiscal encontra-se parcialmente extinta, isto é, os fatos geradores que ocorreram antes de 10.4.2018 encontram-se extintos pela decadência tributária, ocorrendo a homologação tácita, com a consequente extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, V, do CTN.

Em relação ao Item 01 do Auto de Infração, afirma que a Fiscalização entende que teria se creditado indevidamente de ICMS sobre a aquisição de materiais para uso e consumo do estabelecimento, gerando um débito de R\$ 23.879,56, e, teria se apropriado de créditos de itens de uso e consumo como se fossem bens do ativo fixo. Explica que a Fiscalização fundamenta a autuação nos artigos 29, § 1º, inciso II e 53, inciso III da Lei 7.014/1996 e apresenta duas planilhas, nas quais se limita a listar os itens que entende que teria se apropriado indevidamente dos créditos fiscais, sem, em qualquer momento, mencionar as razões pelas quais discorda da classificação por ele adotada.

Aduz que, nos termos do artigo 142 do CTN, o ato que consubstancia o lançamento tributário deve ser lavrado por autoridade administrativa competente, e deve conter obrigatoriamente: (i) a qualificação do autuado; (ii) o local, a data e a hora da lavratura; (iii) a descrição clara e precisa do fato que motivou sua geração; e (iv) a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; (v) a intimação para o pagamento do débito com multa reduzida ou para a apresentação de impugnação administrativa, com indicação do prazo e seu início.

Nesse sentido, comenta que conforme dispõe o próprio artigo 129, § 1º, da Lei Estadual 3.956/91 (Código Tributário da Bahia), é obrigatório que Auto de Infração contenha, de forma clara e precisa, a descrição minuciosa da infração. Ou seja, a autuação fiscal deve obrigatoriamente, ser clara e precisa, descrevendo tanto os fatos que justificam a exigência do tributo ou da multa, como os dispositivos legais que fundamentam o entendimento da Fiscalização.

Entende que a **Infração 01**, não contém qualquer indicação quanto às circunstâncias que resultaram na suposta infração que lhe foi imposta. A Fiscalização se limitou listar os itens que entende que deveriam ser classificados como bens de uso e consumo (e não bens do ativo imobilizado), sem mencionar qualquer fundamento para tanto. Para desconsiderar a classificação adotada, e deveria apresentar de forma inequívoca, o porquê entende que a classificação adotada estaria incorreta.

Nesse contexto, sustenta que lhe restou a missão de “*adivinhar*” o(s) fundamento(s) suscitado(s) como causa(s) da autuação. Ora, o Auto de Infração, por ser a peça inaugural de um processo de acusação fiscal administrativa por suposto descumprimento, pelo contribuinte, de determinado dispositivo da legislação vigente, deve apresentar todos os elementos necessários para que o autuado tenha meios de identificar a infração cometida e apresentar a defesa cabível. Vale mencionar que a doutrina e a jurisprudência pátrias têm reconhecido, com muita propriedade, que são nulos de pleno direito os autos de infração destituídos de clareza e precisão necessários ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

No caso, a Fiscalização deveria fundamentar o seu entendimento, de modo que a mera indicação de artigos genéricos do RICMS/BA não é suficiente para glosar os créditos apropriados. Tal fato é suficiente para caracterizar a violação ao artigo 142 do CTN, ficando demonstrado que o Auto de

Infração em comento merece ser declarado nulo por estar desrido das formalidades legais necessárias.

Assim, em razão do vício apontado, e à luz das decisões citadas, há de ser reconhecida a nulidade da Infração 01, na medida em que não se apontou as razões pelas quais se discordou da classificação por ela adotada e, portanto, glosou os créditos aproveitados, classificando os bens do ativo imobilizado como bens de uso e consumo, de modo que a sua instrução carece da descrição dos elementos de fato e de direito que teriam ensejado a autuação, cerceando o seu direito de defesa e infringindo os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Sobre os motivos que demonstram a improcedência do auto de lançamento.

Sobre a infração 01, conforme já mencionado, a Fiscalização glosou os créditos aproveitados em razão de bens do ativo imobilizado, sob fundamento de que os bens sobre os quais os créditos foram aproveitados, na verdade, seriam bens de uso e consumo do estabelecimento. Ocorre, no entanto, que não pode concordar com a glosa realizada, na medida em que, nos termos do artigo 155, § 2º, inciso I, da CF/88, o ICMS é tributo não-cumulativo, compensando-se o imposto que for devido em cada operação com o montante do imposto incidente nas operações anteriores por meio da apuração de créditos fiscais.

Especificamente ao que interessa à presente discussão, aduz que a Lei Complementar nº 87, de 13.09.96 (“LC 87/96”) expressamente estabelece, que o contribuinte que adquirir bens destinados ao seu ativo imobilizado tem o direito de se apropriar do crédito de ICMS à razão de 1/48 ao mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem em seu estabelecimento (artigo 20, caput e § 5º, da LC 87/96).

Aponta que a utilização do crédito sobre ativo imobilizado é vedada apenas no caso de entrada de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento (artigo 20, § 1º da LC 87/96). Reproduz o conceito de “ativo imobilizado” de acordo com o disposto no artigo 179 da Lei nº 6.404/76 - “Lei das S.A.”) e do Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº. 27, bem como a definição trazida pelo Regulamento do Imposto de Renda (“RIR”).

Dessa forma, conclui que, segundo as normas vigentes, possui o direito incontestável de aproveitar créditos de ICMS sobre aquisição de bens registrados no seu ativo permanente, desde que esse crédito (i) seja apropriado à razão de 1/48 ao mês; (ii) esteja vinculado a bens com durabilidade superior a 1 (um) ano e que sejam utilizados na sua atividade econômica.

Nesse contexto, o que se observa a partir das planilhas apresentadas pelo Fiscal, é que dentre os produtos listados todos possuem relação direta com o objeto social e são essenciais a manutenção de suas atividades e utilizados em seus estabelecimentos, de modo que sob nenhuma hipótese esses bens deveriam ser considerados como itens de uso e consumo.

Além disso, destaca que já vem apropriando-se dos créditos dos itens listados nas planilhas apresentadas pelo Fiscal na forma prevista na legislação, isto é, a razão de 1/48 ao mês, por um longo período, o que reforça que o entendimento da Fiscal para o período autuado é equivocado.

Assim sendo, resta evidente que se apropriou corretamente de créditos de ICMS, na medida em que os itens autuados se referem especificamente a itens do seu ativo imobilizado e que permitem o creditamento, não podendo, em qualquer hipótese, serem enquadrados em bens de uso e consumo, razão pela qual esse item do Auto de Infração deve ser cancelado.

A respeito da **Infração 02**, aduz que a Autoridade Administrativa entende que teria se creditado indevidamente de ICMS, na medida em que as mercadorias adquiridas estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, o que não permitiria o creditamento na aquisição/entrada das mercadorias no estabelecimento.

Explica que o suposto equívoco cometido, na verdade, decorre do erro da Fiscalização na aplicação do regime tributário para diversas mercadorias comercializadas. Afirma que a Fiscalização entende que o crédito seria indevido, pois teria se originado na aquisição de mercadorias com pagamento de ICMS-ST por antecipação, porém, os produtos que originaram o crédito utilizado não estavam sujeitos à substituição tributária.

Em relação ao ano de 2018, a Fiscalização glosou o creditamento realizado em razão da entrada de 50 mercadorias, sendo 39 variações de balas e o restante refrigerantes e algodão. No entanto, conforme se verifica da planilha (doc. 6), lista na coluna ‘J’ as razões pelas quais o entendimento da Fiscalização está equivocado, pois, em síntese, na época dos fatos os produtos não estavam sujeitos à substituição tributária.

A corroborar tal constatação, apresenta por amostragem, parte das mercadorias autuadas e a base legal que comprova que os produtos não estavam sujeitos ao ICMS-ST. De toda forma, a planilha (*doc. 6 citada*), contém informação de todos os produtos autuados e pode ser objeto de análise individualizada pela Fiscalização para comprovar o seu entendimento.

(a) *BALA GELATINA FINI TUBES MORANGO 1x1 80G*

Tributação: a bala comercializada classifica-se na NCM 1704.90.20, a qual contempla *Caramelos, confeitos, dropes, partilhas e produtos semelhantes*. Tratando-se de bala sem a inclusão de cacau, o produto não estava sujeito à substituição tributária, na medida em que o único tipo de bala que estava sujeito ao ICMS-ST no Anexo 1 do RICMS/BA vigente no ano de 2018 era a bala contendo cacau, classificada na NCM 1806.9.

Base legal: RICMS/BA, Anexo 1, vigente em 2018

(b) *BALA RICLAN FREEGELLS CEREJA 1x1 584G*

Tributação: a bala comercializada classifica-se na NCM 1704.90.20, a qual contempla *Caramelos, confeitos, dropes, partilhas e produtos semelhantes*. Tratando-se de bala sem a inclusão de cacau, o produto não estava sujeito à substituição tributária, na medida em que o único tipo de bala que estava sujeito ao ICMS-ST no Anexo 1 do RICMS/BA vigente no ano de 2018 era a bala contendo cacau, classificada na NCM 1806.9.

Base legal: RICMS/BA, Anexo 1, vigente em 2018

(c) *ALGODAO COTONELA BOLA BRANCO 1x1 50G*

Tributação: o algodão comercializado classifica-se na NCM 5601.21.90, a qual contempla *Pastas, feltros e falsos tecidos; fios especiais; cordéis, cordas e cabos; artigos de correntearia - Pastas de matérias têxteis e artigos destas pastas; fibras têxteis de comprimento não superior a 5 mm, nós e bolotas de matérias têxteis. - Pastas de matérias têxteis e artigos destas pastas: - De algodão - Outros artigos de pastas.*

Tratando-se de algodão para uso doméstico, o produto não estava sujeito à substituição tributária, na medida em que o único tipo de algodão que estava sujeito ao ICMS-ST no Anexo 1 do RICMS/BA vigente no ano de 2018 era o algodão para uso medicinal, cirúrgico ou dentário, classificado na NCM 13.011.00.

Já em relação ao ano de 2019 (doc. 7), a Fiscalização autuou o creditamento realizado em razão de 9 mercadorias, sendo 8 variações de algodões e 1 biscoito.

(a) *ALGODAO COTONELA BOLA BRANCO 1x40 50G*

Tributação: o algodão comercializado classifica-se na NCM 5601.21.90, a qual contempla *Pastas, feltros e falsos tecidos; fios especiais; cordéis, cordas e cabos; artigos de correntearia - Pastas de matérias têxteis e artigos destas pastas; fibras têxteis de comprimento não superior a 5 mm, nós e bolotas de matérias têxteis. - Pastas de matérias têxteis e artigos destas pastas: - De algodão - Outros artigos de pastas.*

Tratando-se de bola algodão para uso doméstico, o produto não estava sujeito à substituição tributária, na medida em que o único tipo de algodão que estava sujeito ao ICMS-ST no Anexo 1 do RICMS/BA vigente no ano de 2018 era o algodão para uso medicinal, cirúrgico ou dentário, classificado na NCM 13.011.00

Diante dos exemplos citados, entende ficar clara a necessidade de conversão do processo em diligência, para que a Fiscalização tenha a oportunidade de reanalisar a sistemática e regime tributários aplicados para cada mercadoria, aplicando-se a legislação vigente à época, oportunidade em que será demonstrada e comprovada a improcedência da autuação.

No que tange a **Infração 03** – por fim, a Fiscalização entende que se creditou indevidamente de ICMS, sob fundamento que o crédito foi maior do que o valor destacado no documento fiscal. Essa infração, por sua vez, corresponde somente ao período de 2019.

Ocorre, no entanto, que o entendimento da Fiscalização está equivocado, na medida em que deixou de considerar o valor recolhido correspondente ao Fundo de Combate e Erradicação à Pobreza, instituído por meio da Lei Estadual 7.988/2001 e regulamentado pelo Decreto 10.377/2007, o qual é incluído e destacado em nota fiscal e lhe permite o creditamento (doc.8).

No que diz respeito a essa infração, foram autuadas 11 notas fiscais, sendo que em todas elas, há o devido destaque da parcela recolhida a título de FECP.

(a) *fevereiro/2019:*

Para esse período, a Fiscalização entende que há em aberto o valor de R\$ 2.184,65. Conforme se verifica da planilha que elabora e das notas fiscais (doc. 9), há equivoco, na medida em que a diferença apurada decorre da falta de inclusão, no valor do ICMS, do valor correspondente ao Fundo de Combate à Pobreza. Em um breve confronto entre o valor apurado pela Fiscalização como devido e o valor destacado nas notas fiscais, verifica-se que o valor creditado é correto.

(b) *abril/2019*

Para esse período, a Fiscalização entende que há em aberto o valor de R\$ 680,26. A Fiscalização está equivocada, visto que um breve confronto entre o valor apurado com o devido e o valor destacado nas notas fiscais, verifica-se que o valor creditado é correto.

Nº NF			Valor ICMS EFD	Valor ICMS NFE	Valor crédito Maior
699.979	1	BA	R\$ 7.036,72	R\$ 6.515,48	R\$ 521,24
1.016.575	1	BA	R\$ 2.146,79	R\$ 1.987,77	R\$ 159,02
					R\$ 680,26

(c) *julho/2019*

Valor lançado de R\$ 1.087,81. Em um breve confronto entre o valor apurado pela D. Fiscalização como devido e o valor destacado nas notas fiscais, verifica-se que o valor creditado é correto.

Nº NF			Valor ICMS EFD	Valor ICMS NFE	Valor crédito Maior
24.502	2	BA	R\$ 14.685,68	R\$ 13.597,87	R\$ 1.087,81

(d) *agosto/2019*

Valor considerado em aberto de R\$ 980,51. A diferença apurada decorre da falta de inclusão, no valor do ICMS, do valor correspondente ao Fundo de Combate à Pobreza, que pode ser constatado em um breve confronto entre o valor apurado como devido e o valor destacado nas notas fiscais.

Nº NF			Valor ICMS EFD	Valor ICMS NFE	Valor crédito Maior
1.024.989	1	BA	R\$ 3.574,95	R\$ 3.310,14	R\$ 264,81
1.442.809	1	BA	R\$ 9.661,97	R\$ 8.946,27	R\$ 715,70
					R\$ 980,51

(e) *Setembro/2019*

O valor lançado de R\$ 179,54, em um breve confronto com o valor destacado nas notas fiscais, verifica-se que o valor creditado é correto.

Nº NF			Valor ICMS EFD	Valor ICMS NFE	Valor crédito Maior
1.032.848	1 BA	R\$	2.423,87	R\$ 2.244,33	<b>R\$ 179,54</b>

(f) *dezembro/2019*

Idem com os meses anteriores. Um breve confronto entre o valor apurado como devido e o valor destacado nas notas fiscais, verifica-se que o valor creditado é correto.

Nº NF			Valor ICMS EFD	Valor ICMS NFE	Valor crédito Maior
733.715	1 BA	R\$	5.327,28	R\$ 4.932,67	<b>R\$ 394,61</b>

A fim de comprovar todos os itens mencionados, reitera a planilha de *Excel* com todas essas informações (*doc. 8*).

Diante das situações mencionadas nesse item, diz que também resta evidente a necessidade de conversão do processo em diligência, para que a Fiscalização tenha a oportunidade de reanalisar os valores utilizados como crédito e verificar que não houve creditamento indevido ou a maior, de valor não destacado em nota fiscal, na medida em que a Fiscalização desconsiderou os valores arrecadados a título do Fundo de Combate à Pobreza. Reitera pedido de realização de diligência ou perícia fiscal, desde que fundamentada a sua necessidade.

Reitera ainda, a juntada das planilhas em que demonstra a correta tributação aplicável para todas as mercadorias objeto do Item 2 da presente autuação, bem como a sua base legal desconsiderada pela Fiscalização, esclarecendo a correta classificação das suas mercadorias, nos termos da legislação da Bahia (*doc. 6 e 7 acima*).

Portanto, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa impõem a conversão em diligência, de modo que todos os documentos anexados a Impugnação sejam devidamente analisados e confrontados com os argumentos desenvolvidos na defesa e que comprovam a improcedência do crédito tributário.

Como conclusão de todo o exposto, pleiteia a nulidade (i) da Infração 01 e da Infração 02 com relação ao período entre 1.1.2018 e 10.4.2018, em razão da ocorrência da *decadência*; (ii) da Infração 01, na medida em que a Fiscalização não apontou as razões pelas quais discordou da classificação adotada para os itens do seu ativo imobilizado. Ademais, no mérito, requer-se seja dado provimento à Impugnação, uma vez que:

- Infração 01: houve indevida glosa de ICMS, uma vez que os itens autuados são correspondentes a itens do ativo imobilizado, e não bens de uso e consumo como pretende a Fiscalização;
- Infração 02: o creditamento do ICMS realizado foi correto, na medida em que, na época dos fatos, os produtos não estavam sujeitos à substituição tributária;
- Infração 03: conforme se verifica, a Fiscalização não considerou a parcela recolhida a título do Fundo de Combate da Pobreza, o que deve ser considerado para cálculo do crédito.

Considerando o exposto e as nulidades apontadas, pleiteia seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, com o seu consequente cancelamento.

Caso não seja esse o entendimento, o que se admite apenas para fins argumentativos, pleiteia seja julgada procedente a Impugnação diante de todos os argumentos de fato e de direito já expostos, com o consequente cancelamento do Auto de Infração e das exigências nele consubstanciadas (incluindo principal e multa).

Caso esse não seja esse o entendimento, o que também admite apenas para argumentar, pleiteia, sucessivamente, a redução da multa.

A Autuante presta informação fiscal fls. 141/149. Diz que, o Auto foi lavrado contra *ATACADÃO S/A*, pessoa jurídica de direito privado, estabelecida em Feira de Santana.

Aduz que a Autuada em sua informação fiscal destaca que o Auto de Infração foi emitido em 28 de março de 2023, com ciência pela parte interessada em 11 de abril de 2023.

Informa que para a fiscalização, na ação fiscal foi apurado ICMS devido decorrente crédito indevido de ICMS, que seria débito declarado e não pago e enseja a aplicação direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O citado artigo 173 prevê o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário que se extingue após 5 (cinco anos), contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o artigo 173, I, do CTN, não podendo prosperar a arguição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período o autuado alcança o exercício de 2018, valendo dizer que a contagem se iniciou em 01/01/2019 com termo final em 31/12/2023.

No **Item 01** do Auto de Infração, a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não ocorreu violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se arguir a nulidade do presente lançamento.

Explica que a empresa foi autuada, porque o contribuinte incluiu no CIAP o valor referente a crédito de mercadorias para uso ou consumo e mercadorias não vinculadas ao processo produtivo/comercial do estabelecimento nos anos de 2018 e 2019. Os créditos foram oriundos das aquisições de materiais destinados à reposição de peças da unidade, ar-condicionado, mesas, ferramentas e outras mercadorias não destinadas à atividade do contribuinte, resumidos em sua totalidade em planilha que elabora (ano de 2018 e 2019) no corpo da própria Informação Fiscal.

Ressalta que para efeito de caracterização de bens do ativo imobilizado, para fins de aplicabilidade da legislação do ICMS, classificam-se como bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento todos aqueles relacionados diretamente com sua atividade-fim, excluindo-se do referido conceito os materiais diversos não relacionados diretamente com a atividade produtiva, assim como também, as ferramentas ou peças de reposição. A legislação tributária do Estado da Bahia é muito clara ao vedar a possibilidade da tomada de crédito em relação às entradas de mercadorias que são alheias à atividade do estabelecimento (art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96).

No entanto, esclarece que ao analisar novamente os materiais autuados percebe que incluiu os bens: *Torres de Aço, Plataforma Niveladora, Transportador Manual e Coletor de Dados*, de forma equivocada, pois eles têm relação com a comercialização e armazenamento dos produtos. Refez os demonstrativos e restou o débito conforme planilha que elabora, anexadas a informação fiscal, remanescendo o valor de R\$ 15.704,00.

Com relação à **Infração 02**, a Autuada defende que o suposto equívoco cometido, na verdade, decorre do erro da Fiscalização na aplicação do regime tributário para diversas mercadorias comercializadas. Argumenta que os produtos que originaram o crédito utilizado não estavam sujeitos à substituição tributária. Em relação ao ano de 2018, houve glosa do creditamento realizado em razão da entrada de 50 mercadorias, sendo 39 variações de balas e o restante refrigerantes e algodão.

Afirma que após verificação, retira as *balas* e *algodão* cujo NCM não constava no anexo de Decreto 13780/12, nos anos de 2018 e 2019. Elabora novo demonstrativo do débito onde remanesce o valor de R\$ 11.530,93.

Sobre a **Infração 03**, a Autuada alega que não se creditou indevidamente de ICMS, argumentando que o crédito não foi superior ao valor destacado no documento fiscal, indicando que a Fiscalização não considerou o valor recolhido referente ao Fundo de Combate e Erradicação à Pobreza (FECB), instituído pela Lei Estadual 7.988/2001 e regulamentado pelo Decreto 10.377/2007. Declara que verificou a veracidade das informações apresentadas pela defesa e retirou as notas questionadas. Dessa forma, nada remanesceu nesta Infração.

Ante o exposto, retifica o procedimento fiscal, aguardando seja julgado parcialmente procedente para os novos valores apresentados, por ser de justiça.

O Autuado volta a se manifestar fls. 155/158. Reproduz as irregularidades apuradas em ação fiscal, com os respectivos enquadramentos.

Reitera seja aplicada a decadência para parte dos débitos que entende se encontram fulminados pela decadência tributária, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN. Aponta para os novos valores após os ajustes realizados pela fiscalização.

Assim, diz que reitera todos os fundamentos apresentados em sua Impugnação como se aqui estivessem transcritos. Sem prejuízo, destaca pontos que devem ser considerados a fim de que o Auto de Infração seja integralmente cancelado, na medida em que não há valores devidos de ICMS. Volta a arguir decadência.

Sobre os valores remanescentes da **Infração 01**, afirma que apesar do cancelamento parcial do valor autuado, reitera que todos os itens descritos na tabela de redução da informação fiscal são itens do seu ativo imobilizado, de forma que a Lei Complementar nº 87, de 13.09.96 (“LC 87/96”) expressamente estabelece que o contribuinte que adquirir bens destinados ao seu ativo imobilizado tem o direito de se apropriar do crédito de ICMS à razão de 1/48 ao mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem em seu estabelecimento (artigo 20, caput e § 5º, da LC 87/96).

No que tange aos valores remanescentes da **Infração 02**, aduz que foi glosado o creditamento realizado em razão da entrada de 50 mercadorias no estabelecimento, sendo 39 variações de balas e o restante refrigerantes e algodão. Frisa que todo o valor autuado na Infração deve ser cancelado, aplicando-se a legislação vigente à época.

Ante ao exposto, pleiteia seja julgada integralmente procedente a Impugnação diante de todos os argumentos de fato e de direito já expostos, com o consequente cancelamento integral do Auto de Infração e de todas as exigências nele consubstanciadas (incluindo principal e multa).

Cabe registrar na sessão de julgamento, a presença do patrono do Autuado, Dr. Matheus Assis Miguel, OAB/SP nº 472.429 que realizou a sustentação oral.

## VOTO

O defendente alegou que o Auto de Infração deve ser cancelado. Disse que a Infração 01, não contém qualquer indicação quanto às circunstâncias que motivaram a sua imposição. A Fiscalização se limitou listar os itens que entende que deveriam ser classificados como bens de uso e consumo (e não bens do ativo imobilizado), sem mencionar qualquer fundamento para tanto. Disse que são nulos de pleno direito os autos de infração destituídos de clareza e precisão necessários ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, de modo que a mera indicação de artigos genéricos do RICMS/BA não é suficiente para glosar os créditos fiscais apropriados.

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. Tendo o Autuado tomado ciência de que seria fiscalizado conforme Termo de Início dia 31/10/2022 fl. 08.

Saliento que consta dos autos, além dos demonstrativos de todas as infrações, o termo de entrega destes demonstrativos ao autuado, dia 11.04.2023 via DT-e fl. 41, juntamente com cópia eletrônica CD fl. 39.

Dessa forma, foi oportunizado ao defendant o contraditório e a ampla defesa, sem qualquer cerceio ao seu direito constitucional. Ademais, pelo teor de sua defesa, constata-se claramente, que entendeu do que foi acusado, citando inclusive documentos fiscais constantes do levantamento para rebater a irregularidade apurada.

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, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, do RPAF/BA, para que se decrete sua nulidade.

O defendant arguiu decadência. Afirmou que tomou conhecimento do Auto de Infração no dia 11.4.2023. Sendo assim, em relação ao período de 1.1.2018 a 10.4.2018 verifica-se a ocorrência da decadência, já que os fatos geradores ocorreram há mais de 5 anos da data da ciência do Auto de Infração, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

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 as infrações 01, 02 e 03, se referem a utilização de crédito fiscal indevido, portanto, se trata de valores registrados na escrituração fiscal digital - EFD do Sujeito Passivo. Nesse caso, as operações autuadas foram declaradas, o que implica dizer, que a declaração do contribuinte deveria ser homologada pelo Fisco Estadual. 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 11.4.2023, as ocorrências anteriores a abril de 2018, relacionadas no levantamento fiscal para as 03 infrações estão extintas pela decadência, nos termos do inciso V, art. 156 do CTN.

Os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento por parte dos Julgadores para decisão sobre a lide. Portanto, não vislumbro necessidade de diligência a ser realizada para apresentação de eventuais documentos e esclarecimentos a respeito da lide. Assim, indefiro o pedido de diligência, com fulcro no art. 147, incisos I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal –RPAF/99.

No mérito, a **infração 01** acusa o autuado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de materiais para uso e consumo do estabelecimento, como se fossem para o ativo fixo, sendo estornadas as frações que foram apropriadas indevidamente, nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2019.

O defendant afirmou, que a Fiscalização glosou os créditos aproveitados, em razão de bens do ativo imobilizado, sob fundamento de que os bens sobre os quais os créditos foram aproveitados, na verdade, seriam bens de uso e consumo do estabelecimento. Disse que no levantamento fiscal estariam arrolados bens destinados ao seu ativo imobilizado e que teria direito a se apropriar do crédito de ICMS à razão de 1/48 ao mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem em seu estabelecimento.

Em sede de informação fiscal, a Autuante explicou que a empresa foi autuada, porque o contribuinte incluiu no CIAP, o valor referente a crédito de mercadorias para uso ou consumo do estabelecimento, além de aquisições de bens não vinculadas ao processo produtivo/comercial do estabelecimento nos anos de 2018 e 2019. Os créditos foram oriundos das aquisições de materiais destinados à reposição de peças da unidade, ar-condicionado, mesas, ferramentas e outras mercadorias não destinadas à atividade fim do contribuinte. Cita como exemplo, aparelhos de ar condicionado, carregadores de bateria de automóveis, carregador de coletores, computadores, aparelhos de televisão utilizados em sua área administrativa/comercial.

No entanto, a Autuante esclareceu, que ao analisar novamente os materiais autuados, verificou que incluiu os bens: *Torres de Aço, Plataforma Niveladora, Transportador Manual e Coletor de Dados*, de forma equivocada, pois eles têm relação com a comercialização e armazenamento dos produtos. Refez os demonstrativos e remanesceu o valor de **R\$ 15.704,00**.

Sobre esta infração, a matéria se encontra estabelecida no art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96, que para melhor clareza reproduzo, *in verbis*:

*Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.*

( . . . )

*§ 2º. Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.*

Da leitura do dispositivo reproduzido, verifica-se que a legislação tributária de regência e vigente no Estado da Bahia é muito clara, ao vedar a possibilidade da tomada de crédito em relação às entradas de mercadorias que são alheias à atividade do estabelecimento.

O Defendente na sua manifestação sobre a informação prestada pela Autuante, apesar de afirmar não concordar com as conclusões da fiscalização, não trouxe objetivamente ao processo, a

motivação e fundamento de sua discordância, limitando-se a alegar, que ainda permaneciam notas fiscais constando indevidamente do levantamento fiscal.

Assim, acolho as conclusões da Autuante que estão em absoluta consonância com a lei e declaro a infração 01 parcialmente subsistente, que com a exclusão dos valores trágados pela decadência (anteriores a abril de 2018) remanesce em R\$ 14.128,49.

**Infração 02.** - 001.002.005 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de mercadorias com o imposto pago por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2019.

O defensor afirmou, que o creditamento do ICMS realizado foi correto, na medida em que, à época dos fatos, os valores autuados são referentes a produtos que não estavam sujeitos à substituição tributária, o que lhe permitia o respectivo creditamento. Acrescentou que as mercadorias autuadas são variações de balas e o restante refrigerantes e algodão. No entanto, conforme se verifica da NCM e do Anexo I do RICMS/2012, a época dos fatos, os produtos não estavam sujeitos à substituição tributária. Cita a descrição das mercadorias alvo da ação fiscal.

A Autuante informou que ante a argumentação defensiva, realizou uma revisão no levantamento fiscal e que após verificação, de fato, assiste razão em parte, ao defensor. Afirmou que retirou as mercadorias *balas* e *algodão* cujo NCM não constava no anexo de Decreto 13780/12, nos anos de 2018 e 2019. Elaborou novo demonstrativo do débito apurando valor remanescente de **R\$ 11.530,93**.

Examinando os elementos que sustentam esta infração, verifico que as conclusões da Autuante estão em conformidade com a lei e o regulamento. Sendo assim, esta infração após a exclusão dos valores extintos pela decadência remanesce no total de **R\$ 10.306,15**.

**Infração 03.** - 001.002.005 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado no documento fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2019.

Nas razões defensivas, o Autuado afirmou que o entendimento da Fiscalização está equivocado, na medida em que deixou de considerar o valor recolhido correspondente ao Fundo de Combate e Erradicação à Pobreza, instituído por meio da Lei Estadual 7.988/2001 e regulamentado pelo Decreto 10.377/2007, o qual é incluído e destacado em nota fiscal e lhe permite o creditamento. Explicou que foram autuadas 11 notas fiscais, sendo que em todas elas, há o devido destaque da parcela recolhida a título de FECP.

Sobre esta infração a Autuante declarou que verificando a veracidade das informações apresentadas pela defesa, retirou as notas questionadas. Dessa forma, afirmou que nada remanesceu nesta Infração.

Considerando que a conclusão da Autuante está em consenso com a contestação e provas apresentadas pelo Autuado, cessando a lide, a infração 03 é insubstancial.

Sobre a aplicação da multa e respectivos consectários, saliento que estão em absoluta consonância com o previsto no inciso VII, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Quanto ao argumento relacionado à constitucionalidade da penalidade aplicada, este Órgão Julgador não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, afastar ou reduzir multa por descumprimento de obrigação tributária, em conformidade com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269140.0004/23-5, lavrado contra **ATACADÃO S.A.** devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no

valor de R\$ 24.434,64 acrescido da multa de 60%, prevista no inciso VII, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 05 de novembro de 2024.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

