

PROCESSO - A. I. N° 207668.0029/23-1
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - MINAS MAR COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 6ª JFJ nº 0306-06/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTRANET 10/04/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0055-11/25-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** OPERAÇÕES COM NFC-E. **b)** OPERAÇÕES COM NF-E. A autuada se caracteriza como estabelecimento comercial de variedades, carecendo da especialidade, requisito indispensável para a subsunção da atividade comercial ao benefício fiscal de redução da base de cálculo, previsto no art. 267, inciso VI do RICMS/12. Deduzidos os créditos não apropriados no período. Infrações parcialmente elididas. Acolhida a decadência arguida. Rejeitadas arguições de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em relação à Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2023 (ciência em 10/07/2023, pelo DT-e), exige ICMS no valor histórico de R\$ 653.889,06, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 – 003.002.002: *Recolheu a menor o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Operações com NFC-e, no exercício de 2018. ICMS: R\$ 636.172,99. Multa: 60%.*

Infração 02 – 003.002.002: *Recolheu a menor o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Operações com NF-e, no exercício de 2018. ICMS: R\$ 17.716,07. Multa: 60%.*

A autuada apresenta impugnação às folhas 25/52. Às folhas 162-B/167, a autuante presta Informação Fiscal. A 5ª JFJ, às folhas 171/173, em sessão suplementar realizada no dia 29/02/2024, deliberou, em busca da verdade material, por converter o feito em diligência, à INFAZ DE ORIGEM, com vistas a que a autuante viesse a adotar as providências abaixo detalhadas:

1. **Relativamente aos créditos fiscais destacados em cada um dos documentos de entrada lançados na escrita fiscal da empresa, pediu-se que a autuante intimasse o Sujeito Passivo a apresentar quadro demonstrativo completo, relacionando todos os documentos de entrada, lançados em sua escrita fiscal no período fiscalizado, totalizados mensalmente, segundo as seguintes informações:**
 - a. Número da NF;
 - b. Data de emissão;
 - c. Data de lançamento;
 - d. Valor do ICMS destacado no documento fiscal;
 - e. Chave de acesso;
 - f. Totais mensais de créditos a serem apropriados.
2. **Atendida a intimação citada no item anterior, pediu-se que a autuante analisasse os quadros demonstrativos apresentados pelo Sujeito Passivo, avaliando a pertinência, ou não, das alegações defensivas, relativamente às incorreções nos débitos e créditos;**
3. **Caso houvesse pertinência nas informações especificadas pela empresa (ainda que parcialmente), pediu-se que fossem refeitos os demonstrativos de débito (analítico e sintético), reduzindo o montante lançado;**

4. *Caso as alegações empresariais não merecessem fé, pediu-se que fosse justificado o seu não acolhimento.*

Às folhas 175-B/177, a Autuante cumpriu a diligência, reduzindo o valor lançado para R\$ 160.987,23, conforme demonstrativo à folha 178. Cientificada do teor da diligência, em 12/06/2024, a autuada não se manifestou.

Após as deliberadas, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

Preliminarmente, quanto à alegação de que não tomou conhecimento da ação fiscal e que, portanto, foi privado de produzir provas técnicas que poderiam ter evitado a lavratura do auto de infração, não merece acolhida, pois a cientificação do Sujeito Passivo, acerca do curso da ação fiscal, tem como único propósito demarcar o momento a partir do qual o Sujeito Passivo não mais dispõe da espontaneidade para eventual denúncia espontânea de débitos que estejam sendo objeto da investigação fiscal. Não gera, todavia, qualquer prejuízo ao exercício pleno do direito de defesa do contribuinte, bem como à apresentação das provas técnicas de que possua, o que será devidamente efetivado quando da apresentação de sua petição defensiva, aduzindo as razões que entender pertinentes. Assim, entendo que inexistente justa causa para a decretação da nulidade.

Ainda em preliminar, quanto à alegação de nulidade por ausência de compensação dos créditos a que tinha direito o Sujeito Passivo, tal alegação nos remete ao mérito e como tal será tratada, no momento oportuno.

Ainda preliminarmente, quanto à alegação de nulidade por ausência de descrição da legislação aplicável aos juros e multas, também não merece prosperar já que se trata de matéria regulada pelo Código Tributário do Estado da Bahia (Coteb), cujo artigo 102 enuncia todas as regras aplicáveis aos acréscimos tributários (abaixo reproduzido), e cujo desconhecimento não pode ser alegado pelo Sujeito Passivo.

“Art. 102. Os débitos tributários recolhidos, fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:

I - se declarados espontaneamente:

- a) atraso de até 15 (quinze) dias: 2% (dois por cento);*
- b) atraso de 16 (dezesesseis) dias até 30 (trinta) dias: 4% (quatro por cento);*
- c) atraso de 31 (trinta e um) dias até 60 (sessenta) dias: 8% (oito por cento);*
- d) atraso de 61 (sessenta e um) dias até 90 (noventa) dias: 12% (doze por cento);*
- e) atraso superior a 90 (noventa) dias: 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte ao atraso de 90 (noventa) dias, cumulado do percentual previsto na alínea anterior;*

II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.

§ 1º Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.

§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:

I - sobre os débitos denunciados espontaneamente, incidirão apenas acréscimos moratórios equivalentes 0,11% (onze décimos por cento) ao dia, limitados a 10% (dez por cento), mais a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

§ 3º A partir de 1º de janeiro de 2006, também incidirão acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de obrigação tributária acessória, na forma prevista no inciso II do § 2º deste artigo. “

Assim, descabe decretação de nulidade por desconhecimento de matéria regulada por lei.

Por fim, quanto à alegação de nulidade por ausência de discriminação das NFC-e, também não merece prosperar, haja vista que os valores lançados são um espelho da escrita fiscal do estabelecimento autuado, devendo-se ressaltar que as Notas Fiscais ao consumidor não são escrituradas de forma individual, mas

agregadamente, por CFOP, segundo o código e a NCM de cada uma das mercadorias comercializadas, elementos que são suficientes para dar a conhecer acerca do tratamento jurídico-tributário dispensado, pelo contribuinte, às operações atuadas.

Do exposto, rejeito as alegações de nulidade suscitadas.

Quanto ao pedido de diligências, tal pleito já foi devidamente atendido, oportunidade em que a autoridade fiscal pode fazer os ajustes solicitados. Denego diligências adicionais por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da convicção dos julgadores.

Quanto à alegação de decadência dos valores lançados, relativamente ao período de janeiro a junho de 2018, noto que assiste razão ao Sujeito Passivo, pois, tratando-se de recolhimento a menos do imposto (como é o caso dos presentes autos), a jurisprudência deste Conselho de Fazenda se consolidou no sentido de que a contagem do prazo decadencial deve ser feita com base no art. 150, § 4º do CTN, ou seja, a partir da data de ocorrência do fato gerador, em consonância com o Incidente de Uniformização PGE 2016.194710-0, cujo enunciado reproduzo abaixo.

“Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.”

Assim, considerando que a ciência do Sujeito Passivo somente se efetivou no dia 10/07/2023 (vide folha 21), é forçoso concluir que os valores relativos aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho/23 não mais poderiam ser exigidos.

Frise-se que não há evidências de que o sujeito Passivo tenha atuado com dolo.

Assim, afasto a presente exigência fiscal naquilo que se reporta às competências de janeiro a junho/23.

No mérito, as duas infrações se enquadram no mesmo tipo legal qual seja “Recolheu a menor o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”. A Infração 01 teve por objeto as operações com NFC-e, enquanto que a Infração 02 ocupou-se das NF-e, sendo esta a única diferença entre ambas.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, aduzindo argumentos variados, tais como encerramento da fase de tributação das mercadorias; ausência de compensação dos créditos; e pede o afastamento da multa e juros.

Como bem destaca a autoridade fiscal, não merece acolhida as alegações desconexas, relativas às operações que supostamente estariam com fase de tributação encerrada, pois não guardam relação com o presente lançamento, mas com outras notificações fiscais, lavradas no decurso da mesma ação fiscal, onde devem ser manejadas tais alegações, no combate aos outros lançamentos, sem pertinência com a presente autuação.

Embora não tenha desenvolvido uma argumentação especificamente voltada para justificar a sua conduta, vejo que o contribuinte praticou alíquota de 4%, de forma indiscriminada, nas saídas das mercadorias comercializadas, o que somente seria possível se titularizasse o benefício fiscal destinado aos restaurantes, lanchonetes, casas de chá e estabelecimentos assemelhados.

Quanto à possibilidade, ou não, de o contribuinte se enquadrar no benefício fiscal em discussão, a questão, como se pode perceber, tem a ver com a correta interpretação a ser dada ao art. 267, inciso VI e alíneas, do RICMS/12 (vigente na data de ocorrência dos fatos geradores), abaixo reproduzido.

“Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

...

VI - das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação (grifos acrescidos), de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º e o seguinte:

- a) o contribuinte que optar por este benefício não poderá alterar a sistemática de tributação no mesmo exercício;
- b) revogada;
- c) as transferências e devoluções de mercadorias ocorrerão com destaque do ICMS, mas sem ônus tributário para o emitente;
- d) o benefício não se aplica no cálculo do imposto devido por antecipação parcial e por antecipação tributária que encerre a fase de tributação nas aquisições de mercadorias realizadas pelo

contribuinte, que deverá ser recolhido integralmente, inclusive por fornecedores de alimentos preparados predominantemente para empresas nas aquisições interestaduais de mercadorias para utilização no preparo das refeições;
...

Como se depreende da leitura do caput do art. 267, acima reproduzido, o benefício fiscal de redução da base de cálculo é específico, e somente se aplica a determinados estabelecimentos comerciais ou de prestação de serviços, devidamente enumerados no caput do citado dispositivo regulamentar.

De fato, para os estabelecimentos comerciais, o favor fiscal em análise somente pode ser desfrutado por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá e lojas de “delicatessen”, conforme se extrai do texto regulamentar.

Por outro lado, para os estabelecimentos prestadores de serviço, a redução da base de cálculo é restrita aos serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação.

*Assim, com base no texto acima destacado, é possível se chegar a uma primeira conclusão, no sentido de que **inexiste benefício fiscal para o comércio generalista, já que a generalidade aceita (ou contemplada) se limita à prestação de serviços de fornecimento de alimentação, ou seja, “... outros serviços de alimentação”.***

Não se pode conceber, portanto, que a redução da base de cálculo pudesse ser desfrutada por estabelecimentos não especializados, o que desbordaria a teleologia da norma posta.

*Analisando os dados cadastrais do estabelecimento autuado, nota-se que possui como **CNAE PRINCIPAL** o código **4711302** – “Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados” e como **CNAE’s SECUNDÁRIAS** os seguintes códigos: **1091102** – Fabricação de produtos de padaria e confeitaria com predominância de produtos de fabricação própria; **4721102** - Padaria e confeitaria com predominância de revenda; **4729699** - Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente; e **5611203** – Lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares”.*

Tomando por base a sua atividade principal (Comércio varejista de mercadorias em geral), é possível se chegar a uma primeira conclusão, no sentido de que a sua atividade carece de especialização.

Embora alegue que a sua atividade econômica é de delicatessen, o estabelecimento autuado não guarda a especialização, característica elementar dessa modalidade de negócio, conforme conceito extraído do site wikipedia (<https://pt.wikipedia.org/wiki/Delicatessen#Etimologia>), abaixo reproduzido.

*“Delicatessen ou delicatessen (ou delicatésen) é uma loja que vende comidas finas e iguarias. **Especializada em comidas exóticas, raras e de difícil preparo ou criação**”*

*Nesse sentido, o demonstrativo de débito acostado ao processo, pelo autuante, denominado “Débito a menor – Erro na aplicação da alíquota (CFOP vs. UF) (folhas 08/15, ilustrativas, CD à folha 16), revela que o estabelecimento autuado comercializa uma gama variada de **produtos não alimentícios**, tais como “SABÃO”, “COLHER”, “VASSOURA”, “AGUARDENTE”, “ESPONJA”, “ALVEJANTE”, “LIMPA-VIDROS”, “PAPEL ALUMÍNIO”, “PEDRA SANITÁRIA”, “PALITO DE DENTES”, “POLIDOR”, “LAVA-ROUPAS” e outros.*

Em verdade, a comercialização de tais itens evidencia que se trata de estabelecimento comercial de variedades, desde alimentos a utilidades em geral, assemelhando-se ao que se poderia chamar de “supermercado”, que aliás consta na sua atividade principal.

Sendo, a sua atividade, o comércio de utilidades em geral (incluindo alimentos) não poderia desfrutar de um tratamento favorecido, projetado para colher estabelecimentos comerciais especializados, devidamente especificados no texto regulamentar, como já frisado.

Nesse sentido, é forçoso concluir que a infração se encontra caracterizada.

Quanto à alegação de que o autuante não apropriou os créditos associados às Notas Fiscais de entrada, assiste razão ao contribuinte, pois o uso indevido do benefício fiscal previsto no art. 267, acima referido, representou uma opção, em detrimento dos demais créditos. Ora, na medida em que o benefício se revelou indevido, é de se admitir, por outro lado, o creditamento nas aquisições efetuadas no período sob pena de se incorrer na cumulatividade da tributação, em afronta ao texto constitucional.

Nesse sentido, foi deferido o pedido de diligência, oportunidade em que foram refeitos os cálculos, face ao acolhimento parcial dos argumentos da empresa. Noto que o autuante deduziu os créditos indicados pela atuada (conforme solicitação de diligência),

Assim, acolho o resultado da diligência realizada pelo preposto fiscal, com exclusão, todavia, dos meses de janeiro a junho/18, haja vista a decadência já declarada.

Quanto ao pedido de afastamento da multa e juros, trata-se de matéria regulada por lei, sendo vedado a esse colegiado adiministrativo, negar-lhe aplicação, conforme estabelece o art. 167, do RPAF, abaixo reproduzido.

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

- I - a declaração de inconstitucionalidade;
- II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.
- III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.”

Assim, reduzo o valor lançado, em face do acolhimento dos créditos não lançados, bem como face à exclusão dos montantes lançados relativos aos meses de janeiro a junho/2018, conforme demonstrativos abaixo.

INFRAÇÃO 01

MÊS	ICMS LANÇADO (R\$)	DEDUÇÃO CREDITOS (R\$)	DIFERENÇA ICMS (R\$)
jan/18	47.810,45	0,00	0,00
fev/18	45.590,89	0,00	0,00
mar/18	52.462,39	0,00	0,00
abr/18	49.773,11	0,00	0,00
mai/18	54.231,07	0,00	0,00
jun/18	50.591,08	0,00	0,00
jul/18	52.749,22	42.331,04	10.418,18
ago/18	57.132,44	39.527,70	17.604,74
set/18	49.749,47	41.173,26	8.576,21
out/18	56.407,37	53.682,26	2.725,11
nov/18	58.843,02	41.127,83	17.715,19
dez/18	60.832,48	50.080,56	10.751,92
TOTAL	636.172,99	267.922,65	67.791,35

INFRAÇÃO 02

MÊS	ICMS LANÇADO (R\$)	DIFERENÇA ICMS (R\$)
jan/18	2.112,24	0,00
fev/18	1.119,46	0,00
mar/18	1.196,68	0,00
abr/18	1.070,23	0,00
mai/18	1.312,58	0,00
jun/18	1.892,28	0,00
jul/18	1.299,17	1.299,17
ago/18	1.849,55	1.849,55
set/18	1.442,78	1.442,78
out/18	541,16	541,16
nov/18	1.751,62	1.751,62
dez/18	2.128,32	2.128,32
TOTAL	17.716,07	9.012,60

Do exposto, julgo o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, conforme abaixo.

DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO

INFRAÇÃO	ICMS
01	67.791,35
02	9.012,60
TOTAL	76.803,95

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

VOTO

No pertinente Recurso de Ofício, observo que a decisão da 6ª JJF (Acórdão Nº 0306-06/24-VD) desonerou o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 636.172,99, para R\$ 76.803,95, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que as reduções dos valores lançados decorreram do acolhimento, por parte do julgador e do atuante, de algumas das alegações trazidas pelo Sujeito Passivo em sua petição impugnatória, oportunidade em que se constatou a necessidade de

redução dos valores lançados nas infrações de 01 e 02, que consistiu no recolhimento a menor o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nas operações com NFC-e, no primeiro e com NF-e na segunda.

A redução decorreu do acatamento, pelo julgador, do pedido de decadência, dos períodos de janeiro a junho/2018, pois a jurisprudência deste Conselho de Fazenda está consolidada no sentido de que a contagem do prazo decadencial deve ser feita com base no art. 150, § 4º do CTN, ou seja, a partir da data de ocorrência do fato gerador, em consonância com o Incidente de Uniformização PGE 2016.194710-0, quando houver recolhimento a menos do imposto, como foi o caso no presente processo, ratificado pela consulta ao link da SEFAZ na sentada de julgamento.

E por fim, houve reconhecimento por parte do autuante, fls. 176 a 178, de que o sujeito passivo fazia jus aos créditos do ICMS destacados nas suas notas fiscais de entrada, ou seja, nas aquisições, fato este, acatado também pelo julgador de piso.

De todo exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207668.0029/23-1**, lavrado contra **MINAS MAR COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 76.803,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

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