

PROCESSO	- A. I. N° 206958.0003/19-0
RECORRENTE	- DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0165-02/21-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFAC COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 08/08/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0261-12/25-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A legislação vigente veda a utilização do crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, ou quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior, consoante art. 298, § 4º, inc. II da Lei n° 7.014/96. Acolhida parcialmente a exclusão do lançamento do crédito constituído por incidência do prazo de decadência com base na ciência expressa da lavratura do auto em 15/05/2019, para as operações, cujo fatos geradores ocorreram nos meses de janeiro a abril de 2014, bem como, para excluir parcialmente do lançamento as operações com os produtos MASSA PARA PIZZA e PRODUTO ACTIVIA DANONE, por entender que merece razão em parte das alegações trazidas pelo recorrente em sede de recurso. Ajustes realizados no lançamento reduziram o valor da exação. Afastada a preliminar de nulidade. Negados os pedidos de diligência e perícia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão proferida pela 2ª JJF referente ao presente Auto de Infração, lavrado em 26/02/2019 o presente Auto de Infração exige o ICMS no valor histórico de R\$ 99.914,24, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei n° 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.05 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, apurado nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

O autuante complementa: “Crédito indevido – Produtos ST – Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$ 99.914,24, relativo as aquisições interestaduais de produtos enquadrados na substituição tributária, sujeitos à antecipação total do imposto, ocorridas em diversos meses de 2014 e 2015, tal como explicado no demonstrativo próprio da infração, anexo. Esclarecemos que tais créditos foram encontrados lançados no LRE apresentado pelos arquivos SPEP/EFD transmitidos à Sefaz/Ba regularmente”.

Enquadramento legal: art. 9º e art. 29, § 4º, inc. II da Lei n° 7.014/96 c/c art. 290 do RICMS/2012.

A autuada impugna o lançamento, fls. 63 a 70. O autuante presta a informação fiscal às fls. 76 a 78, onde reduz o Auto de Infração para o valor de R\$ 98.872,80. A autuada retorna aos autos em manifestação, fl. 160 a 162. Às fls. 171 a 173 o autuante presta nova informação, acolhe a DECADÊNCIA, retirando os períodos de janeiro a abril, conforme o novo demonstrativo reduz para R\$ 86.399,35. Intimada a tomar ciência desta última informação, fl. 177 e 178, a autuada volta a se manifestar, fls. 182 a 186. O autuante presta a terceira informação, fl. 197 e 198 onde anexa novo demonstrativo passando a reduzir no montante para R\$ 54.689,96. Pede que o Auto de Infração seja

julgado procedente em parte.

A JJF procedeu decisão com base no voto condutor transscrito.

VOTO

Atuando na atividade econômica principal do comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, além da fabricação de produtos de padaria e confeitoria com predominância de produção própria, o contribuinte autuado encontra-se inscrito no Cadastro Estadual na condição NORMAL, tendo a fiscalização lhe imputado o cometimento de uma infração à legislação do ICMS, tempestivamente impugnada.

O início da ação fiscal foi comunicado ao contribuinte, conforme Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 04/02/2019 pelo Auditor Fiscal, conforme cópia, fl. 04, de forma que atende ao art. 26, inc. II e art. 28, inc. I do RPAF/99.

Constatou, após análise dos autos, que foram emitidas diversas intimações encaminhadas via postal, na tentativa de cientificar o sujeito passivo da lavratura do Auto de Infração, fls. 50 a 52; 54 a 56; 57 a 59; todas frustradas, tendo os CORREIOS justificado a não entrega, informando que o contribuinte “Mudou-se”.

À fl. 168, consta cópia de publicação do Diário Oficial do Estado, em 15/05/2019, no caderno reservado a Secretaria da Fazenda, do Edital de Intimação nº 5/2019, referente ao presente Auto de Infração, convocando a autuada a comparecer a Inspetoria Fazendária para quitação do débito ou apresentação de defesa no prazo de sessenta dias contados do terceiro dia da publicação.

Por oportuno, lembro que o art. 108 do RPAF/99, determina que “A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.”, sendo que o § 1º prevê que “A intimação poderá ser feita por edital publicado no Diário Oficial do Estado quando não obtiver êxito a tentativa via postal.”, o que efetivamente ocorreu no presente caso.

Dessa forma, considerando a ciência da autuação efetivada por meio do Edital publicado em 15/05/2019 e em observância ao que dispõe o art. 108, § 4º, combinado com o art. 109, inc. III, todos do RPAF/99, o prazo para impugnação encerrou-se em 18 de julho de 2019, sendo a defesa protocolizada na INFRAZ – COSTA DO CACAU no dia 17 do mesmo mês, portanto, tempestiva.

A defesa argui preliminarmente nulidade do lançamento em razão de entender que o Auto de Infração tendo sido lavrado nas dependências da Inspetoria Fazendária, desobedeceu uma regra que determina a preferência do local de lavratura deva ser no estabelecimento fiscalizado, de modo a não adiar a aplicação de penalidade.

Aduz também como argumento para a pleiteada nulidade do lançamento, o fato de que nos autos não contêm elementos fundamentais ao bom exercício do direito de defesa e contraditório associada a falta de discriminação das notas fiscais e respectivos valores que serviram de base para o levantamento.

O primeiro argumento não se sustenta, primeiro porque, o fato da lavratura ter ocorrido na unidade fazendária, não contrariou qualquer norma legal ou regulamentar, tampouco causou prejuízo ao sujeito passivo, que possa comprometer seu direito de defesa.

O Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia, claramente preconiza no § 1º do art. 39 que: “O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração”, ou seja, opcionalmente a lavratura do Auto de Infração poderá acontecer no estabelecimento, não obrigatoriamente, tampouco preferencialmente, haja vista que as opções listadas não guardam ordem de importância ou preferência. Assim, não pode ser acatado tal argumento.

Ademais, como os lançamentos de ofício decorrentes de fiscalizações em estabelecimentos, que outrora decorriam de exames em documentos e livros fiscais impressos, atualmente prescindem de exames em documentos físicos.

Atualmente as consultas de arquivos eletrônicos mantidos nos bancos de dados da Secretaria da Fazendo, como a Escrituração Fiscal Digital – EFD e as Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, arquivos, que pelo volume de informações, requerem acesso eletrônico compatível, exigem suporte de rede que permita a importação destes dados, e assim, torna-se quase imperativo que as auditorias e exames sejam efetuados preferencialmente nas repartições fiscais, que a priori, estão dotadas das condições apropriadas de segurança e robustez de rede e contam com equipamentos capazes de garantir a execução dos trabalhos de auditoria com a segurança requerida.

Quanto ao segundo argumento de nulidade, também não acolho uma vez que as acusações estão postas de maneira clara, sendo perfeitamente possível identificar os fatos que ensejaram a autuação; o sujeito passivo encontra-se corretamente identificado, assim como a base de cálculo, a alíquota aplicada e o montante do débito estão claramente determinados, o enquadramento legal da infração e a respectiva penalidade proposta

estão em conformidade com as disposições da legislação.

Constato ainda que a infração encontra-se devidamente demonstrada, fundamentada nos levantamentos elaborados pelo autuante de forma analítica e clara, impressos às fls. 05 a 46-v, gravado no CD, fl. 47, contendo todos os dados, memória de cálculos e informações necessárias para identificar a infração, tais como data de emissão, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço e o valor do crédito indevido, cujas cópias foram entregues ao autuado, mediante recibo assinado pelo preposto da empresa, conforme atesta o documento de fl. 59.

Ressalto que na sua última manifestação a autuada aponta a existência de flagrante desigualdade na condução da lide, justificando mais um pedido de nulidade, por entender que o Fisco ao produzir seus demonstrativos apenas em formato PDF, não editável, não lhe proporciona as condições de conferi-los adequadamente, condições que julga primordiais neste tipo de infração.

Este argumento também não merece acolhimento, pois tal afirmação não corresponde a verdade dos fatos, vez que o CD, fl. 47, contém o demonstrativo analítico gravado em formato Excel, assim como os demonstrativos resultantes dos ajustes procedidos pelo autuante em sede de revisão, CD, fl. 201, tendo os mesmos sido disponibilizados para o contribuinte.

Ademais, desde o início do trâmite processual, a autuada se manifestou apontando itens do demonstrativo, motivo de detalhado exame procedido pelo autuante, fato que demonstra tratar-se de um argumento vazio. Mesmo assim, ressalto que o arquivo em formato PDF não pode ser considerado diverso de um arquivo texto, conforme previsto na legislação, uma vez que permite a autuada proceder a sua leitura e conhecer perfeitamente o conteúdo destes.

Portanto, afasto também essa arguição.

A autuada requer reconhecer a decadência das exigências referentes aos períodos de 01/01/2014 a 30/04/2014 com base no art. 156, inc. V do CTN, visto que somente em 20/05/2019 tomou ciência do lançamento.

Registro que apesar de inicialmente não ter sido acolhido pelo autuante, a arguição de decadência foi acatada em sede da segunda informação fiscal.

Sobre a matéria, registro que a Procuradoria Geral do Estado, publicou o INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO PGE nº 2016.194710-0, transscrito a seguir, consolidando a jurisprudência administrativa acerca da matéria com relação ao ICMS:

Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0

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

Ressalva: O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Nota 2: As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação.

De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério

de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

Tem-se, portanto como regra geral da decadência, aquela prevista no art. 173, inc. I do CTN, que alcança os tributos cujo lançamento são: (I) direto ou de ofício; (II) por declaração ou misto; e, (III) por homologação. Em qualquer destes casos o prazo decadencial de cinco anos contar-se-á do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tem-se ainda a regra conhecida pela doutrina como especial, a prevista no art. 150, § 4º do mesmo CTN, que alcança os tributos lançados por homologação com antecipação de pagamento, onde o prazo decadencial contar-se-á a partir da data de ocorrência do fato gerador, que se transcorrido sem que a Fazenda Pública tenha constituído, o procedimento homologatório será tácito, o que impedirá a Administração Pública de lançar de modo suplementar a eventual diferença. Contudo, lembrando que caso haja prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, invoca-se a aplicação do art. 173, inc. I do CTN, ou seja a regra geral.

No caso em análise, o ICMS tem a sua apuração em períodos mensais, assim sendo, todas as ocorrências se concentram no último dia de cada mês, data que será considerada como a da ocorrência do fato gerador, para aplicação da norma de incidência.

No caso em análise estamos diante de infração, cometida pelo sujeito passivo, pelo uso indevido de crédito fiscal decorrente de operações com mercadorias, cuja saída posterior ocorreu sem tributação, em razão de tratar-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo crédito fiscal apropriado é manifestamente ilegítimo, vez que o sujeito passivo é previamente ciente da situação tributária de tais mercadorias, ou deveria ser, pois, tais diretrizes estão dispostas em leis, convênios, protocolos e regulamentos.

Portanto, se assim procedeu, apropriando-se de tais créditos fiscais, atuou claramente com a intenção de dolo, fraude ou simulação e neste caso, aplica-se a regra geral prevista no art. 173, inc. I, do CTN, que se conforma com o entendimento da PGE no acima transcrito Incidente de Uniformização, ou seja, “quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação”.

Considerado o entendimento da Súmula nº 12 do CONSEF: “Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração”, e que os fatos geradores apurados no lançamento ocorreram entre janeiro de 2014 a dezembro de 2015, a Fazenda Pública Estadual teria o prazo para constituir os créditos até 31 de dezembro de 2019. Tendo o contribuinte tomado ciência da lavratura do Auto de Infração em 18/05/2019, não se operou a decadência arguida.

Indefiro o pedido de diligência, com fundamento no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, em razão de considerar que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de minha convicção. Também nego o pedido de perícia, com base no art. 147, inc. II, alínea “b” do RPAF/99, por considerar desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Ademais, durante o trâmite processual, o autuante analisou todos os argumentos de defesa de forma criteriosa, acatando algumas e promovendo os ajustes que julgou necessários e pertinentes, em observância ao prescrito no § 1º do art. 18 do citado regulamento.

No mérito, repito, a acusação refere-se à utilização indevida de crédito fiscal decorrentes da aquisição de mercadorias com a fase de tributação encerrada, por estarem sujeitas ao regime de substituição tributária e consequentemente com fase de tributação encerrada.

A defesa argumenta, citando especificamente alguns itens arrolados no levantamento que segundo seu entendimento, na época da ocorrência dos fatos geradores, estes não estariam sujeitos ao regime de substituição tributária, portanto, legal e devida a utilização do crédito fiscal decorrente da entrada de tais itens, pois as saídas subsequentes seriam tributadas normalmente.

Cabe inicialmente, concordar com a defesa quanto ao argumento de que para se considerar uma determinada mercadoria como sujeita ao regime de substituição tributária, necessariamente deve haver concomitantemente a concordância da NCM e da descrição da mercadoria com o constante no Anexo 1 ao RICMS/2012, consoante entendimento sedimentado no CONSEF, conforme diversas decisões e na Diretoria de Tributação – DITRI, expresso em diversos pareceres, a exemplo dos Pareceres 11219/2010, 25452/2012 e 12272/2013, cuja ementa deste último segue transcrita:

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PROTOCOLO ICMS 20/05. Para fins de sujeição da mercadoria ao regime de substituição tributária disciplinado no referido acordo interestadual deve ser considerada tanto a descrição contida na norma, como a classificação fiscal (NCM) ali indicada.

Para o deslinde da lide, há de ser observado o que preconiza o art. 290 do RICMS/2012:

Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de

tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

Que assim determina, em função do estabelecido no art. 9º da Lei nº 7.014/96, ou seja: “Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.”, combinado com a vedação ao uso do crédito relativo a mercadorias ingressadas no estabelecimento para comercialização ou referentes a prestações de serviços, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior, consoante art. 310, inc. II do RICMS/2012.

Portanto, é necessário examinar as mercadorias arroladas no levantamento, item por item, com o intuito de identificar quais delas, no período da ocorrência dos fatos, estavam ou não sujeitas ao regime de substituição tributária.

Identificada a sujeição de mercadorias ao regime de substituição tributária, de cujas saídas o contribuinte se apropriou do crédito fiscal, este creditamento é manifestamente indevido, conforme se deduz da leitura dos dispositivos acima referidos.

A autuada através da defesa e das seguidas manifestações, provocou, na forma do art. 18, § 1º do RPAF/99, ajustes efetuados pelo autuante, em sede de informação fiscal, conforme julgou pertinentes, chegando em sua última intervenção nos autos a excluir alguns itens, mantendo outros.

Foram excluídos do levantamento as seguintes mercadorias:

- 1) ARROZ PARA CÃES – NCM 1006.30.29: não esteve sujeita ao regime de substituição tributária em 2014 tampouco em 2015;
- 2) CAFÉ – NCM 0901.21.00: sujeito a substituição tributária em 2014, conforme item 8 do Anexo I do RICMS/2012 com a seguinte descrição: “Café torrado ou moído – 0901.2”, sendo que o item 8 foi revogado pelo Decreto nº 15.661/2014, com efeitos a partir de 01/01/2015.
- 3) AÇÚCAR – NCM 1701.11.00: sujeito a substituição tributária em 2014, conforme item 1 do Anexo I do RICMS/2012 com a seguinte descrição: “Açúcar de cana – 1701.1 e 1701.9”, sendo que o item 1 foi revogado pelo Decreto nº 15.807/2014, com efeitos a partir de 01/02/2015.
- 4) ÁGUA SANITÁRIA – NCM 2828.90.11: sujeito a substituição tributária em 2014, conforme item 25.1 do Anexo I do RICMS/2012 com a seguinte descrição: “Água sanitária, branqueador ou alvejante - 2828.90.11, 2828.90.19, 3206.41, 3402.2 e 3808.94.19”, sendo que o item 25.1 foi revogado pelo Decreto nº 15.807/2014, com efeitos a partir de 01/02/2015.
- 5) FITA ADESIVA 18 x 40mm – NCM 3919.10.10: No Anexo I do RICMS/2012, vigente em 2014, constava a seguinte redação no item 24.6: “Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, autoadesivas, de plásticos, mesmo em rolos, para uso na construção civil – 3919”. No mesmo anexo vigente em 2015, o item 24.6 manteve a mesma redação.

Dentre as mercadorias questionadas pela autuada, o Auditor Fiscal, manteve as seguintes: (a) MASSA DE PASTEL; (b) ABRAÇADEIRAS – NCM 7326; (c) COLA PVC POLYTUBES – NCM 3506; (d) BOLINHO DE BACALHAU MEIRA; (e) MASSA FORTALEZA PARA LASANHA C/OVOS 500g – NCM 1902.1; (f) LUVA MUCAMBO ANTIDERRAPANTE PEQUENA; (g) ACENDEDOR LUME NEDO – NCM 9613; e, (h) MASSA PARA PIZZA – NCM 1902.2.

Sobre tais ajustes, concordo e aprovo as exclusões acima, contudo cabem algumas observações, por pertinentes e esclarecedoras no deslinde da lide, sobre as mercadorias mantidas no levantamento:

- a) MASSA DE PASTEL NCM 1902.19.00 – No Anexo I ao RICMS/2012, vigentes em 2014 e 2015, consta no item 33.1 a descrição: “Macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo; pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares; macarrão instantâneo – 1902.1; 1905; 1902.3”, corresponde a item massa de pastel, portanto deverá ser mantido no levantamento;
- b) ABRAÇADEIRA NCM 7326.90.90 – No Anexo I ao RICMS/2012, vigentes em 2014 e 2015, consta no item 24.65 a descrição: “Abraçadeiras – 7326”. Corresponde ao item constante no levantamento, portanto deverá ser mantido;
- c) COLA PVC POLYTUBES – NCM 3506.10.90 – No Anexo I ao RICMS/2012, vigentes em 2014 e 2015, consta no item 24.92 a descrição: “Produtos de qualquer espécie utilizados como colas ou adesivos, acondicionados para venda a retalho como colas ou adesivos, com peso líquido não superior a 1 quilo, exceto cola bastão, cola instantânea e cola branca escolar – 3506.”. Corresponde ao item constante no levantamento, portanto deverá ser mantido;

- d) *BOLINHO DE BACALHAU MEIRA – NCM 1604.20.90 – No Anexo 1 ao RICMS/2012, vigentes em 2014 e 2015, não consta a NCM 1604, portanto deve ser excluído do levantamento;*
- e) *MASSA FORTALEZA PARA LASANHA C/OVOS 500g – NCM 1902.11.00 – Conforme dito no item “a” acima, o produto massa para lasanha, está sujeita ao regime de substituição tributária, devendo se mantido no levantamento;*
- f) *LUVA MUCAMBO ANTIDERRAPANTE PEQUENA NCM 4015.19.00 – No Anexo 1 ao RICMS/2012, vigentes em 2014 e 2015, consta no item 32.4 a descrição: “Luvas cirúrgicas e luvas de procedimento – 4015.11 e 4015.19.”. Não corresponde a descrição do item constante no levantamento, pois a luva mocambo é empregada como proteção no desenvolvimento de tarefas manuais como limpeza. Portanto deverá ser excluído do levantamento;*
- g) *ACENDEDOR LUME NEDO – NCM 9613.80.00 – No Anexo 1 ao RICMS/2012, vigentes em 2014 e 2015, consta no item 22 a descrição: “Lâminas de barbear, aparelhos de barbear e isqueiros de bolso, a gás, não recarregáveis - 8212.20.1; 8212.10.2; 9613.1.”. Não corresponde a NCM, tampouco a descrição do item constante no levantamento, pois o acendedor lume, segundo o fabricante, é “Indicado para acender fogões a gás, é muito mais seguro e econômico que os fósforos, já que não produz chama, gera apenas faíscas (evitando o risco de incêndios) ...”, não se confundindo com isqueiros de bolso, a gás, não recarregáveis. Portanto deverá ser excluído do levantamento;*
- h) *MASSA PARA PIZZA – NCM 1902.20.00 – Conforme dito no item “a” acima, o produto massa para pizza não está sujeita ao regime de substituição tributária, devendo ser mantido no levantamento.*

Quanto as mercadorias relacionadas no levantamento sob a denominação genérica de BOLOS, com NCM 1905.90.90, sobre os quais o autuante manteve no levantamento, importante ressaltar que o Anexo 1 do RICMS/2012 no item 33, menciona os produtos de NCM 1902.1, 1902.3 e 1905, os descrevendo como: “Macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo; pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares; macarrão instantâneo”.

O código NCM, no sitio da Receita Federal do Brasil (<https://receita.economia.gov.br/orientacao/aduaneira/classificacao-fiscal-de-mercadorias/ncm>), consta a informação de que “A classificação fiscal de mercadorias é o processo de determinação do código numérico representativo da mercadoria, obedecendo-se aos critérios estabelecidos na NCM.” E quanto ao funcionamento, esclarece que “Os seis primeiros dígitos da NCM seguem, por convenção internacional, o SH e seus dois últimos dígitos são definidos pelo Mercosul”.

No documento sob o título: NOTAS EXPLICATIVAS, SEXTA EDIÇÃO 2017, ao fazer a descrição dos itens relacionados na posição 19.05, traz o seguinte texto: 19.05 – Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau; hóstias, cápsulas vazias para medicamentos, obreias, pastas secas de farinha, amido ou fécula, em folhas, e produtos semelhantes. Que seguindo o detalhamento enumera os seguintes produtos: 1905.10 – Pão crocante denominado knäckebrot; 1905.20 – Pão de especiarias; 1905.3 – Bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorantes; waffles e wafers; 1905.31 – Bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorantes; 1905.32 – Waffles e wafers; 1905.40 – Torradas (tostas), pão torrado e produtos semelhantes torrados e 1905.90 – Outros

Quanto a posição 1902, constante no Anexo 1 do RICMS/2012, o documento assim descreve: 19.02 – Massas alimentícias, mesmo cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravioli e canelone; cuscuz, mesmo preparado. Seguindo o detalhamento enumera os seguintes itens: 1902.1 – Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo; 1902.11 – Que contenham ovos; 1902.19 – Outras; 1902.20 – Massas alimentícias recheadas (mesmo cozidas ou preparadas de outro modo); 1902.30 – Outras massas alimentícias e 1902.40 – Cuscuz.

E adiante esclarece que “As massas alimentícias da presente posição são produtos não fermentados, fabricados com sêmolas ou farinhas de trigo, milho, arroz, batata etc.”

A legislação baiana ao determinar a substituição tributária, se ateve às mercadorias com NCM's 1902.1, 1905 e 1902.3,

No caso das mercadorias com NCM 1905, conforme relacionado acima, se encontram associadas as seguintes NCM's: 1905.10.00, 1905.20, 1905.3, 1905.40.00 e 1905.9.

Caso o legislador intencionasse excluir algum produto, jamais determinaria a substituição tributária para as mercadorias com a NCM 1905, pois se assim desejasse, a incluiria com o nível de detalhamento utilizado no caso daquelas de NCM 1902. Assim sendo, qualquer mercadoria de NCM 1905 está sujeita à substituição tributária.

O Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2014 e 2015, traz no seu item 33.1, que se inclui no item 33 – PRODUTOS DERIVADOS DE FARINHA DE TRIGO, os seguintes produtos: “Macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e

lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo; pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares; macarrão instantâneo – 1902.1; 1905; 1902.3”.

Ademais, importante ressaltar que o RICMS/2012 prevê no seu art. 373, § 2º:

Art. 373. Fica atribuída ao contribuinte que receber, a qualquer título, trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo que possua, no mínimo, 80% de farinha de trigo em sua composição final, do exterior ou de unidade da Federação não signatária do Prot. ICMS 46/00, a responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo: (...)

§ 2º A antecipação tributária das mercadorias de que trata o caput alcança, inclusive, as operações internas subsequentes com macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, pães, pães de especiarias, torradas em fatias ou raladas e as misturas ou preparações para pães, desde que produzidas neste Estado.

Ou seja, segundo a regra transcrita, nas operações internas, desde que as mercadorias sejam produzidas neste Estado, estão alcançadas pela antecipação feita sobre o trigo ou da farinha de trigo.

Portanto, o produto genericamente relacionado no levantamento como BOLO, está sujeito ao regime de substituição tributária, valendo destacar que todas as operações arroladas ocorreram sob o CFOP 1.152, onde classificam-se as entradas internas de mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, para serem comercializadas.

Diante do exposto, faço de ofício as exclusões dos itens que constato, conforme justificados linhas acima, não estarem sujeitos ao regime de substituição tributárias que juntamente com as exclusões procedidas pelo autuante, já acatadas, tenho como parcialmente procedente a infração, conforme demonstrativo a seguir transscrito:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Aliquota	Multa	Valor Histórico
31/01/2014	09/02/2014	22.104,66	17,00	60,00	3.757,79
28/02/2014	09/03/2014	15.623,47	17,00	60,00	2.655,99
31/03/2014	09/04/2014	19.436,06	17,00	60,00	3.304,13
30/04/2014	09/05/2014	17.403,12	17,00	60,00	2.958,53
31/05/2014	09/06/2014	18.255,59	17,00	60,00	3.103,45
30/06/2014	09/07/2014	16.154,88	17,00	60,00	2.746,33
31/07/2014	09/08/2014	17.438,59	17,00	60,00	2.964,56
31/08/2014	09/09/2014	17.162,00	17,00	60,00	2.917,54
30/09/2014	09/10/2014	18.338,00	17,00	60,00	3.117,46
31/10/2014	09/11/2014	35.843,00	17,00	60,00	6.093,31
30/11/2014	09/12/2014	19.607,12	17,00	60,00	3.333,21
31/12/2014	09/01/2015	22.389,00	17,00	60,00	3.806,13
31/01/2015	09/02/2015	28.345,88	17,00	60,00	4.818,80
28/02/2015	09/03/2015	12.780,47	17,00	60,00	2.172,68
31/03/2015	09/04/2015	17.679,18	17,00	60,00	3.005,46
30/04/2015	09/05/2015	11.466,06	17,00	60,00	1.949,23
31/05/2015	09/06/2015	10.836,59	17,00	60,00	1.842,22
30/06/2015	09/07/2015	11.721,35	17,00	60,00	1.992,63
31/07/2015	09/08/2015	11.649,71	17,00	60,00	1.980,45
31/08/2015	09/09/2015	10.575,88	17,00	60,00	1.797,90
30/09/2015	09/10/2015	9.332,82	17,00	60,00	1.586,58
31/10/2015	09/11/2015	12.020,71	17,00	60,00	2.043,52
30/11/2015	09/12/2015	7.781,59	17,00	60,00	1.322,87
31/12/2015	09/01/2016	9.640,94	17,00	60,00	1.638,96
Total					66.909,73

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A advogada da recorrente apresenta Recurso Voluntário às fls. 239/250, tecendo o seguinte:

PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA

Protestar pelo equívoco cometido no julgamento de Primeira Instância, relatado no Acórdão JJF nº 0165-02/21VD, no qual o Relator não aceitou a preliminar de decadência. Rechaça equívoco cometido, esclarecendo que não há nos autos nenhuma prova de atuação clara, como afirmado no referido julgamento, que tenha sido a empresa dolosa, fraudulenta ou com o artifício de simulação na utilização dos créditos que ora estão sob a presente lide.

Disse que ser visível, quando a PGE afirma em seu incidente de uniformização “quando se

verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais **manifestamente ilegítimos**, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação”, que a intenção da não aceitação da alegação de decadência a partir de 05 anos da ocorrência dos fatos geradores se resume aos créditos que são claramente lançados sem documentos que o deem suporte, ou que não possuem nenhum lastro tributário, a exemplo dos créditos lançados na Apuração do ICMS em seu campo OUTROS CRÉDITOS ou AJUSTES A CRÉDITO, que precisam de comprovação por questões pontuais da legislação do próprio ICMS ou documentos específicos que precisam dar suporte ao creditamento direto na apuração do imposto. Ou créditos lançados em seu Registro de Entradas através de documentos inexistentes ou inidôneos.

Reporta que o próprio entendimento da PGE é no sentido de que apenas os créditos ‘manifestamente ilegítimos’ é que podem subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Não é todo e qualquer crédito, como interpretou o nobre Relator do julgamento de piso. Não há no processo nenhuma manifestação clara ou não clara de que a empresa se utilizou de algum artifício para ilegitimamente se creditar e obter menor pagamento de imposto.

Explica que no presente foi apenas interpretação tributária diferente entre Fisco e Contribuinte, por conta de uma legislação complexa da Substituição Tributária, com ambiguidade de NCM’s, gerando uma fronteira ‘cinzenta’ entre o que é da ST e o que é da tributação normal, tudo isso dentro de um imposto sabidamente complexo.

Afirma que todos créditos lançados e ora questionados estão baseados em documentos fiscais verdadeiros, autorizados e devidamente registrados na escrituração fiscal transmitida à SEFAZ. Refuta que prova de que não houve dolo em toda esta situação é que o próprio Auditor Fiscal, bem como o Julgamento de piso, reduziu o débito lançado original de R\$ 99.914,24 para R\$ 66.909,73.

Esclarece que a Fiscalização também interpretou de forma diferente da empresa e equivocadamente lançou valores referentes a produtos que a empresa tinha o direito ao crédito, provando que não houve nenhum dolo, fraude ou simulação por parte da Recorrente. Qualquer interpretação contrária disso poderia, da mesma forma, deduzir que a Fiscalização lançou valores indevidos de forma dolosa, o que sabemos não ser verdadeiro, destaque-se. Apenas estamos diante de uma lide por questões de interpretação da Legislação Tributária.

Solicita, requerendo que sejam aceitas a Decadência e que sejam excluídos do débito lançado os valores do período compreendido entre 01/01/2014 e 18/05/2014, haja vista que a empresa tomou ciência do auto em 18/05/2019, por já terem mais de 05 anos da ocorrência de seus respectivos fatos geradores.

DO ERRO MATERIAL INFRAÇÃO 01 – 01.02.05

Defende que ainda persistem no levantamento fiscal mercadorias que comprovadamente não são da Substituição Tributária, com entendimento pacificado pelo próprio CONSEF, mas que também de forma equivocada não foram aceitos pelo Relator do julgamento em 1ª Instância, bem como pelo Auditor Fiscal em suas informações. A saber:

1 - MASSA PARA PASTEL e MASSA PARA PIZZA: destacou há vários julgados nesse CONSEF, bem como pareceres da DITRI, têm sido no sentido de que o produto MASSA PARA PASTEL e MASSA PARA PIZZA não fazem parte da Substituição Tributária. Colaciona julgado do CONSEF (A-0222-12/15; A-0264-12/15; A-0240-12/19; A-0193-11/18).

Sustenta que tanto a MASSA PARA PASTEL e a MASSA PARA PIZZA são massas que sofrem cozimento prévio na sua industrialização, sendo, portanto, pré-cozidas, indo de encontro ao que estabelece o Anexo I do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13780/2012, em seu item 11.17.0, conforme se verifica adiante:

Nota: Redação atual dada à coluna “Acordo Interestadual/ Estados signatários” do subitem “11.15”, para inclusão de do Prot. ICMS 11/18, que estendeu ao Estado de ALAGOAS as disposições do Prot. ICMS 46/00, efeitos a partir de 01 efetuada em obediência ao § 16 do Art. 289 do RICMS.					
--	--	--	--	--	--

11.16	17.047.00	1902.3	Massas alimentícias tipo instantânea	Prot. ICMS 53/17 - AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE	40,49% (Aliq. 4%) 36,10% (Aliq. 7%) 28,78% (Aliq. 12%)	40,49% (A) 36,10% (A) 28,78% (A)
--------------	-----------	--------	--------------------------------------	--	--	--

Nota: A redação atual do subitem “11.16” foi dada pelo Decreto nº 18.406, de 22/05/18, DOE de 23/05/18, efeitos a partir de 01 efetuada em obediência ao § 16 do Art. 289 do RICMS.						
--	--	--	--	--	--	--

Redação anterior, efeitos até 31/05/18:

“11.16	17.047.00	1902.3	Massas alimentícias tipo instantânea	Prot. ICMS 50/05- AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE	20%	40,49% (A) 36,10% (A) 28,78% (A)
11.17.0	17.049.00	1902.1	Massas alimentícias do tipo comum, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, exceto a	Prot. ICMS 53/17 - AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE	23,87% (Aliq. 4%) 20% (Aliq. 7%) 20% (Aliq. 12%)	23,87% (A) 20% (A) 20% (Aliq. 12%)

Destaca ainda que em Parecer da Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda, de número 11219/2010, muito referenciado nos julgamentos desse CONSEF, foi esclarecido o que segue: “*Há de se informar, inicialmente, que, para a inclusão de um produto na Substituição tributária, é necessário que haja a sua identidade não só com uma das definições contidas nos diversos itens do inciso II do art. 353 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. n. 6.284/97, RICMS, como com a classificação na NCM prevista no mesmo item.*”

Portanto, sustenta que devem ser excluídos do levantamento o produto MASSA PARA PASTEL e MASSA PARA PIZZA, momento em que requeremos Diligência para necessário reparo.

2 - PRODUTO ACTIVIA e OUTROS COM NCM DIFERENTE DE 04031000: reportou fato novo, não alegado na defesa inicial, por conta de dificuldades mostradas na análise dos demonstrativos que, inicialmente somente tinham sido disponibilizados para a empresa através somente em PDF, com farta frequência nos demonstrativos da Infração o produto que tem o nome comercial de ACTIVIA, por muitas vezes é confundido com IOGURTE, que é o produto que induziu a Fiscalização a lançá-lo como sendo da Substituição Tributária. Entretanto, ACTIVIA se trata de uma BEBIDA LÁCTEA ou LEITE FERMENTADO, mas ambos não são Iogurte. Tecnicamente e oficialmente são produtos diferentes, até porque a composição de ingredientes não é a mesma.

Apresenta imagem onde demonstra pelo rótulo de produto, comprova-se que não se trata de Iogurte:



Assinala outra comprovação que ora se apresenta é a Nota Fiscal Eletrônica do próprio fabricante, DANONE LTDA, em que o produto em questão, ACTIVIA, não sofre a incidência tributária da ST, bem como se verifica em suas descrições de itens que se tratam de LEITE FERMENTADO ou BEBIDA LÁCTEA:

IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE		DANFE								
Danone Ltda. Via Anel III, 1101 Quadra 11 Lote 01 Cia Sul - 43700-000 Simões Filho - BA Fone/Fax:		Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 - SAIDA N°. 000.434.624 Série 020 Folha 2/4	 CHAVE DE ACESSO 2915 0123 6433 1500 4069 Consulta de autenticidade www.mfe.fazenda.gov.br/por							
NATUREZA DA OPERAÇÃO		Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro / Venda in loco	PROTÓCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO							
INSCRIÇÃO ESTADUAL		INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.	CNPJ / CPF							
01383410			129150000224288							
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS										
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	O/CST	CFOP	UN	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	B/CALC ICMS	VALOR ICMS
00000000000000075590	ACTIMEL LITE FERM PROMO 5LX3L	04039000	520	5102	UN	48.0000	3,2100	154,08	90,63	15,4
00000000000000073899	ACTIVIA LIO FAM MOR LITE FERM 800GX15	04039000	520	5102	UN	90.0000	4,0200	361,80	212,81	36,1
00000000000000089055	DANTO BANANA CEREAIS E MEL 124GX12	04031000	510	5403	UN	132.0000	1,5000	198,00	198,00	33,6
00000000000000074083	DANTO FERM BAUNILHA LITE FERM 450GX18	04039000	520	5102	UN	486.0000	2,0500	996,30	586,02	99,6
00000000000000074044	DANETTE CHOCOLATE SOB LACTEA 360GX12	04100000	520	5102	UN	1.680.0000	2,3700	3.981,60	2.341,98	398,1
00000000000000074060	DANONINHO MORAN O PETIT SUISSE 360GX18	04061090	520	5102	UN	648.0000	2,6700	1.730,16	1.017,68	173,0
00000000000000095907	DO MEIO A MEIO LEITE/MOR 320G	04061090	020	5102	UN	126.0000	2,6500	333,90	196,40	33,3
00000000000000096253	DANONE GREGO LIGHT 400G - MARACUJA	04031000	510	5403	UN	60.0000	3,7700	226,20	226,20	38,4

Percebe-se que a codificação NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) aplicada pelo fabricante ao produto ACTIVIA é 04039000, quando a previsão do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, em seu Anexo I é que os iogurtes enquadrados na Substituição Tributária é o de codificação NCM 04031000, portanto, diferente do aplicado ao produto ACTIVIA, exatamente por se tratar de produto DIVERSO do iogurte, conforme se verifica da tela do citado anexo do Regulamento do ICMS:

Item	Mercadoria - NCM	Acordo Interestadual/ Estados signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas operações internas
20	Gelo - 2201.9	Prot. ICMS 11/91 - Todos, exceto MG, PE, SE e SP	Aquisições na indústria: 100% Aquisições no atacado: 70%	50,36% (Aliq. 4%) 45,66% (Aliq. 7%) 37,83% (Aliq. 12%)	30%
21	Iogurte - 0403.1	Não tem	Não tem	61,93% (Aliq. 4%) 56,87% (Aliq. 7%) 48,43% (Aliq. 12%)	40%
22	Lâminas de barbear, aparelhos de barbear e isqueiros de bolso, a gás, não recarregáveis -	Prot. ICMS 16/85 - Todos	50,36% (Aliq. 4%) 45,66% (Aliq. 7%) <small>27,82% (Aliq. 12%)</small>	—	30%

Junta julgado do CONSEF, que tem se manifestado reiteradamente no sentido de dizer que o produto ACTIVIA não é iogurte, conforme ACÓRDÃO JJF Nº 0071-06-16.

Conclui, portanto, que o produto ACTIVIA, da empresa DANONE LTDA., não é iogurte, não sendo, assim, enquadrado na Substituição Tributária, o que neste caso leva a legalidade do crédito realizado pela empresa em suas operações de aquisição, restando indevido o levantamento fiscal sobre estes produtos.

3 - OUTROS PRODUTOS COM NCM DIFERENTE DE 0403.1000: disse que persiste ainda nos demonstrativos produtos considerados como Iogurte pela fiscalização, mas que não os de NCM 0403.1 (conforme Anexo I do RICMS/BA), sendo, portanto, indevidos seu lançamento e tem seus créditos permitidos. Ressaltamos mais uma vez que o termo IOGURTE por vezes é utilizado na descrição dos itens apenas para efeito comercial das empresas revendedoras, não devendo ser fruto de conclusões do Fisco de forma única, haja visto que conforme já citado em Parecer da DITRI anteriormente, há que existir uma conjugação de critérios para se classificar uma mercadoria como sendo enquadrado na ST, sendo, no mínimo, classificação do produto acrescido

da correlata NCM prevista na legislação, o que não há nesse caso.

Destaca amostra, onde se percebe que mesmo após 2^a Informação Fiscal (como diz o título do demonstrativo) ainda se percebem estes itens com NCM diferente do grupo 0403.1:

AUDITORIA DE CRÉDITOS													
DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS - PRODUTOS ST - 2 ^a INFORMAÇÃO FISCAL													
MÊS	ESP	DT ENTR	MOD	DOC	UF	CFOP	ALIQ ORIG	TRIB BA	CÓDIGO	NCM	DESCRIÇÃO DO ITEM	VC	CRÉDITO INDEVIDO
12	NF	29/12/2015	55	176289	BA	1102	17	ST	282932	'04031000' IOG NESTLE MOLICO AMEIXA LIGHT 850G	29,55	3,01	
12	NF	29/12/2015	55	176289	BA	1102	17	ST	282947	'04031000' IOG NESTLE MOLICO AMEIXA LIGHT 700G	18,27	1,87	
12	NF	29/12/2015	55	176289	BA	1102	17	ST	287491	'04031000' IOG NESTLE MOLICO LIGHT FRUIT 850ML	18,96	1,94	
12	NF	29/12/2015	55	176289	BA	1102	17	ST	302162	'04031000' IOG NESTLE MOLICO LIGHT MORANGO 850ML	17,94	1,73	
12	NF	29/12/2015	55	176289	BA	1102	17	ST	118194	'04031000' IOG NESTLE MORANGO LIQ.170ML	11,28	1,15	
12	NF	29/12/2015	55	176289	BA	1102	17	ST	67508	'04031000' IOG NESTLE NESTON POLPA BD 600G	175,50	17,95	
12	NF	29/12/2015	55	176289	BA	1102	17	ST	66877	'04031000' IOG NESTLE NESTON VITAMINAS LIQ.180G	51,36	5,25	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	106047	'04039000' IOG DANONE ACTIVIA 0% LIO AMEIXA 170MM	25,84	2,58	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	7034	'04039000' IOG DANONE ACTIVIA 0% LIO AMEIXA 850ML	55,50	5,55	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	29316	'04039000' IOG DANONE ACTIVIA 0% LIO AVEIA 850ML	57,90	5,73	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	222362	'04039000' IOG DANONE ACTIVIA LIO AVEIA 850ML	27,75	2,77	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	101349	'04039000' IOG DANONE ACTIVIA LIO MOR 850ML	55,50	5,55	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	291309	'04031000' IOG DANONE ACTIVIA LIO.MORANGO 150G	28,65	2,86	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	290219	'04031000' IOG DANONE ACTIVIA NAT MOR S/LACTO 100G	10,23	1,02	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	213769	'04039000' IOG DANONE ACTIVIA PREC AMI LIO 100G	11,03	1,10	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	210898	'04039000' IOG DANONE ACTIVIA PREC MOR LIO 100G	11,03	1,10	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	290267	'04031000' IOG DANONE P PETIT SUISSE MORANGO 80G	73,50	7,35	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	288926	'04031000' IOG DANONE P PETIT SUISSE MORANGO 90G	24,92	2,90	
12	NF	29/12/2015	55	213758	BA	1102	17	ST	8799	'0203290001' IOG PAULISTA POLPA MORANGO BD 540G	69,93	9,94	
12	NF	29/12/2015	55	360384	BA	1152	17	ST	2592	'021012007' TOUCINHO SUINO SALGADO KG	59,90	10,18	
12	NF	29/12/2015	55	360385	BA	1152	17	ST	215466	'19022000' MASSA PASTICREM P/PASTEL IND 500G	52,20	8,87	
12	NF	29/12/2015	55	360385	BA	1152	17	ST	88893	'19022000' MASSA PASTICREM P/PIZZA MINI 400G	38,28	6,51	
12	NF	29/12/2015	55	360386	BA	1152	17	ST	62923	'19022000' MASSA PASTICREM P/PASTEL FAMILIA 500G	43,68	7,43	
12	NF	29/12/2015	55	360389	BA	1152	17	ST	290501	'04031000' IOG VENEZA MORANGO ZERO 170G	26,60	4,52	
12	NF	30/12/2015	55	304033	BA	1102	17	ST	66136	'04031000' IOG BOA HORA AMEIXA 950ML	9,95	1,62	
12	NF	30/12/2015	55	304033	BA	1102	17	ST	261190	'04031000' IOG BOA HORA GRAVOLA 950G	43,20	5,16	
12	NF	30/12/2015	55	304033	BA	1102	17	ST	102148	'04031000' IOG BOA HORA LIGHT NATURAL 950ML	43,20	5,18	
12	NF	30/12/2015	55	304033	BA	1102	17	ST	66372	'04031000' IOG BOA HORA MORGÃO 950ML	86,40	10,38	
12	NF	31/12/2015	55	361306	BA	1152	17	ST	2592	'021012007' TOUCINHO SUINO SALGADO KG	59,90	10,18	
Total 2015												dez 13.175,96	1.638,96
TOTAIS DO DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS - PRODUTOS ST												408.775,21	54.689,96

CONCLUSÃO

Reitera todos os argumentos já apresentados, em especial o pedido de Decadência, e que sejam realizadas diligências para as devidas exclusões de itens indevidos, face aos flagrantes erros constatados nas planilhas demonstrativas, com a devida redução da lançada infração. Protesta a Petição Pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário (art. 169, I, "b") contra a decisão da 2^a Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide lavrado em 26.02.2019, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 99.914,24, mais multa de 60%, pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária nos exercícios 2014 a 2015.

Verifico que, a patrona do Recorrente, na peça recursal de fls. 239/250, reitera os argumentos apresentados na impugnação, conforme expostos acima, e apresenta as seguintes alegações, que passo a resumir:

1- INICIALMENTE ALEGA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Protesta pelo equívoco cometido no julgamento de Primeira Instância, relatado no Acórdão JJF nº 0165-02/21VD, no qual o Relator não aceitou a preliminar de decadência. Rechaça equívoco cometido, esclarecendo que não há nos autos nenhuma prova de atuação clara, como afirmado no referido julgamento, que tenha sido a empresa dolosa, fraudulenta ou com o artifício de simulação na utilização dos créditos que ora estão sob a presente lide.

2- DO ERRO MATERIAL INFRAÇÃO 01 – 01.02.05

Defende que, ainda persistem no levantamento fiscal mercadorias que comprovadamente não são da Substituição Tributária com entendimento pacificado pelo próprio CONSEF, mas que também de forma equivocada, não foram aceitos pelo Relator do julgamento em 1^a Instância, bem como pelo Auditor Fiscal em suas informações. A saber:

a) MASSA PARA PASTEL e MASSA PARA PIZZA: destacou há vários julgados nesse CONSEF, bem como pareceres da DITRI, têm sido no sentido de que o produto MASSA PARA PASTEL e MASSA PARA PIZZA não fazem parte da Substituição Tributária. Colaciona julgado do CONSEF

(A-0222-12/15; A-0264-12/15; A-0240-12/19; A-0193-11/18).

- b) PRODUTO ACTIVIA:** reportou fato novo, não alegado na defesa inicial, por conta de dificuldades mostradas na análise dos demonstrativos que, inicialmente somente tinham sido disponibilizados para a empresa através somente em PDF. Com farta frequência nos demonstrativos da Infração, o produto que tem o nome comercial de ACTIVIA, por muitas vezes é confundido com IOGURTE, que é o produto que induziu a Fiscalização a lançá-lo como sendo da Substituição Tributária. Entretanto, ACTIVIA se trata de uma BEBIDA LÁCTEA ou LEITE FERMENTADO, mas ambos não são Iogurte. Tecnicamente e oficialmente são produtos diferentes, até porque a composição de ingredientes não é a mesma.
- c) OUTROS PRODUTOS COM NCM DIFERENTE DE 0403.1000:** disse que persiste ainda nos demonstrativos produtos considerados como Iogurte pela Fiscalização, mas que não os de NCM 0403.1 (conforme Anexo I do RICMS/BA), sendo, portanto, indevidos seu lançamento e tem seus créditos permitidos.
- d) Reitera o recorrente que seja realizada diligência fiscal** para as devidas exclusões de itens indevidos, face aos flagrantes erros constatados nas planilhas demonstrativas, com a devida redução da lançada infração.

Preliminarmente, passo à análise da alegação **DE DECADÊNCIA**.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente processo administrativo fiscal atende às formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, estando corretamente indicado o imposto exigido, a multa aplicada e suas respectivas bases de cálculo, conforme demonstrativos detalhados do débito. Consta ainda a correta identificação do sujeito passivo, com nome, endereço, qualificação fiscal e os dispositivos legais supostamente infringidos.

Da análise dos autos em relação à alegação de decadência, verifico que, a empresa tomou ciência da lavratura do auto em lide em 24.04.2019 (fl. 59), de forma pessoal através do Contador Joadison Silva dos Santos, CPF Nº 610.695.665-00, e pela Intimação nº 05/2019 por edital publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia em 15/05/2019 sob à fl. 168, tendo o sujeito passivo exercido sua ampla defesa e assim o fez apresentando tempestivamente na sua peça defensiva sob as fls. 64/70, onde a patrona do recorrente reconhece na sua peça inicial a data de 20.05.2019, como a efetiva da ciência da lavratura do auto em lide.

Considerando que: **a)** os fatos geradores objeto da exação foram regularmente escriturados e levados ao conhecimento do sujeito ativo; **b)** não há nos autos prova de dolo, fraude ou simulação na infração constatada; **c)** a constituição do crédito fiscal se completa com ciência do sujeito passivo a respeito do lançamento tributário que o constitui; **d)** a Intimação Fiscal ao sujeito passivo para ciência do AI foi efetuada de forma pessoal em 24/04/2019 e que a ciência do sujeito passivo ocorreu também via Edital nº 05/2019 em 15.05.2019 (fl. 168); **e)** a cobrança do ICMS relativo às operações resulta das apurações periódicas mensais concentradas no último dia de cada período, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, ao caso é de se aplicar a regra especial para contagem do prazo decadencial contida no art. 150, § 4º do CTN, qual seja, 5 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, razão pela qual, ainda que devida a obrigação tributária, reconheço a impossibilidade da constituição de crédito tributário das ocorrências até 30/04/2014.

Sobre a matéria, registro que a Procuradoria Geral do Estado, publicou o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, transscrito a seguir, consolidando a jurisprudência administrativa acerca da matéria com relação ao ICMS:

Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0

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

Observo que, a alegação de decadência assiste razão ao recorrente, tendo em vista que a ciência efetiva só ocorreu em 15/05/2019 via edital, bem como o autuante na 2ª informação fiscal sob as fls. 171/173, acolhe a decadência para os fatos geradores de janeiro a abril de 2014.

Assim, entendo que os valores cujos fatos geradores ocorreram de janeiro a abril de 2014, devem ser excluídos do lançamento conforme vejamos: **Meses 01/2014 R\$ 3.788,01, 02/2014 R\$ 2.717,33, 03/2014 R\$ 3.339,53 04/2014 R\$ 2.968,81.**

No mérito, o recorrente alega ERRO MATERIAL e aduz que ainda persistem no levantamento fiscal mercadorias que comprovadamente não são da Substituição Tributária, com entendimento pacificado pelo próprio CONSEF, mas que também de forma equivocada não foram aceitos pelo Relator do julgamento em 1ª Instância, bem como pelo Auditor Fiscal em suas informações fiscais para os produtos a seguir discriminados que passo a discorrer:

MASSA PARA PASTEL e MASSA PARA PIZZA destacou vários julgados nesse CONSEF, bem como, pareceres da DITRI, têm sido no sentido de que o produto MASSA PARA PASTEL e MASSA PARA PIZZA não fazem parte da Substituição Tributária. Colaciona julgado do CONSEF (A-0222-12/15; A-0264-12/15; A-0240-12/19; A-0193-11/18).

Quanto ao produto MASSA PARA PASTEL, verifico que no período fiscalizado o referido produto não estava inserido na ST, diferente de massas cozidas, entrando na exceção a previsão do enquadramento do produto na ST, portanto, entendo que deve ser excluído do lançamento em lide.

PRODUTO ACTIVIA: nos demonstrativos da Infração o produto que tem o nome comercial de ACTIVIA, por muitas vezes é confundido com IOGURTE, que é o produto que induziu a Fiscalização a lançá-lo como sendo da Substituição Tributária. Entretanto, ACTIVIA se trata de uma BEBIDA LÁCTEA ou LEITE FERMENTADO, mas ambos não são Iogurte. Tecnicamente e oficialmente são produtos diferentes, até porque a composição de ingredientes não é a mesma.

Quanto ao produto ACTIVIA, tomando como base o exemplo da Nota Fiscal nº 434.624 emitida em 02.01.2015 da empresa fornecedora DANONE S.A apensada aos autos, pude constatar que o Produto ACTIVIA possui enquadramento como Bebida Láctea ou Leite Fermentado, com NCM 0403.9000, quando a previsão do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, em seu Anexo I é que os iogurtes enquadrados na Substituição Tributária é o de codificação NCM 04031000, portanto, diferente do aplicado ao produto ACTIVIA.

Assim, entendo que deve ser excluído do lançamento em lide, pois, no período fiscalizado o referido produto não estava inserido na ST em seu Anexo I do RICMS/BA.

OUTROS PRODUTOS COM NCM DIFERENTE DE 0403.1000, aduz o recorrente que persiste ainda nos demonstrativos produtos considerados como Iogurte pela Fiscalização, mas que não os de NCM 0403.1 (conforme Anexo I do RICMS/BA), sendo, portanto, indevidos seu lançamento e tem seus créditos permitidos.

Verifico que, o recorrente não traz aos autos qualquer elemento de prova em relação a outros produtos com NCM diferente de número 0403.1000, limitou-se a fazer uso da contestação genérica. Dispõe o art. 143 do RPAF/99, que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação.

Quanto ao pedido de realização de diligência fiscal formulado pelo recorrente, entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra “a” do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a diligência solicitada.

Dito isto, com base no artigo 147, inciso I, letra “a” do RPAF/99, indefiro o pedido de diligencia suscitada.

Diante de tais constatações, acolho parcialmente a exclusão do lançamento do crédito constituído por incidência do prazo de decadência com base na ciência expressa da lavratura do auto em 15/05/2019, para as operações, cujo fatos geradores ocorreram nos meses de **janeiro a abril de 2014**, bem como, para excluir parcialmente do lançamento as operações com os produtos **MASSA PARA PIZZA e PRODUTO ACTIVIA DANONE NCM 0403.9000**, por entender que merece razão em parte das alegações trazidas pelo recorrente em sede de recurso.

Portanto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, remanescendo o valor, conforme o demonstrativo abaixo:

D.Ocorrência	D.Vencimento	B.Cálculo	Alíq.	Multa	Vlr Histórico-JJF	Vlr Histórico-CJF
31/01/2014	09/02/2014	22.104,66	17,00	60,00	3.757,79	0,00
28/02/2014	09/03/2014	15.623,47	17,00	60,00	2.655,99	0,00
31/03/2014	09/04/2014	19.436,06	17,00	60,00	3.304,13	0,00
30/04/2014	09/05/2014	17.403,12	17,00	60,00	2.958,53	0,00
31/05/2014	09/06/2014	18.255,59	17,00	60,00	3.103,45	2.859,90
30/06/2014	09/07/2014	16.154,88	17,00	60,00	2.746,33	2.617,83
31/07/2014	09/08/2014	17.438,59	17,00	60,00	2.964,56	2.834,89
31/08/2014	09/09/2014	17.162,00	17,00	60,00	2.917,54	2.796,58
30/09/2014	09/10/2014	18.338,00	17,00	60,00	3.117,46	2.951,59
31/10/2014	09/11/2014	35.843,00	17,00	60,00	6.093,31	6.033,41
30/11/2014	09/12/2014	19.607,12	17,00	60,00	3.333,21	3.151,76
31/12/2014	09/01/2015	22.389,00	17,00	60,00	3.806,13	3.598,10
31/01/2015	09/02/2015	28.345,88	17,00	60,00	4.818,80	4.616,85
28/02/2015	09/03/2015	12.780,47	17,00	60,00	2.172,68	2.058,92
31/03/2015	09/04/2015	17.679,18	17,00	60,00	3.005,46	3.190,12
30/04/2015	09/05/2015	11.466,06	17,00	60,00	1.949,23	1.908,62
31/05/2015	09/06/2015	10.836,59	17,00	60,00	1.842,22	1.939,61
30/06/2015	09/07/2015	11.721,35	17,00	60,00	1.992,63	1.994,09
31/07/2015	09/08/2015	11.649,71	17,00	60,00	1.980,45	2.096,30
31/08/2015	09/09/2015	10.575,88	17,00	60,00	1.797,90	2.075,83
30/09/2015	09/10/2015	9.332,82	17,00	60,00	1.586,58	1.851,86
31/10/2015	09/11/2015	12.020,71	17,00	60,00	2.043,52	1.986,45
30/11/2015	09/12/2015	7.781,59	17,00	60,00	1.322,87	1.715,77
31/12/2015	09/01/2016	9.640,94	17,00	60,00	1.638,96	1.812,64
Total					66.909,73	54.091,12

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206958.0003/19-0, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 54.091,12, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de julho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS