

A. I. N° - 110108.0025/23-4
AUTUADO - KAM IWAN MERCADO LTDA.
AUTUANTE - LUIZ HENRIQUE DA SILVA TEIXEIRA
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 25/02/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0028-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Constatado, mediante levantamento fiscal, que houve aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação. Restou comprovado que em relação aos fatos ocorridos entre janeiro e junho de 2018 se operou a decadência, sendo excluídos os respectivos débitos da exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2023, refere-se à exigência de R\$ 219.307,26 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 003.002.002: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, setembro, outubro e dezembro de 2018. Valor do débito: R\$ 19,00.

Infração 02 – 003.002.002: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro e fevereiro de 2018. Valor do débito: R\$ 32.344,41.

Infração 03 – 003.002.002: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2018. Valor do débito: R\$ 186.943,85.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 626/627 do PAF. Inicialmente, registra que para as Infrações 02, 03, 04 e 05 o Autuante acusa que todas as operações indicadas nos demonstrativos foram regularmente escrituradas nos registros fiscais.

Considerando que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 03/07/2023, alega que estão prescritos os lançamentos de ofício referentes a janeiro a junho de 2018 para as Infrações 01, 02 e 03.

Quanto à Infração 01, alega que existe prescrição para o período de janeiro, fevereiro, abril de 2018. Diz que existem operações indicadas que se referem à devolução de compras nos CFOP 5202 e 6202. Nesse caso, aplica-se a tributação conforme a operação original de aquisição.

Afirma que as demais operações com CFOP 5926, cujo destinatário é o Autuado, tal situação não é fato gerador do ICMS.

Sobre a Infração 02, diz que existe prescrição para o período de janeiro e fevereiro de 2018 e que existem no demonstrativo produtos para os quais o Autuante considerou carga tributária inadequada, conforme quadro que elaborou à fl. 626v.

Infração 03: Afirma que existe prescrição para o período de abril a junho de 2018. O Autuante apresenta demonstrativo com 513 páginas, porém não indica o número nem a chave de acesso da NFC-e, o que impossibilita a análise das operações indicadas nos demonstrativos em relação ao respectivo documento emitido.

Ressalta que o demonstrativo indica como fonte das informações a Escrituração Fiscal Digital (EFD). Isso não corresponde a verdade. Nos arquivos da EFD enviados não são apresentados os itens para as notas fiscais eletrônicas de emissão do próprio declarante.

Afirma ser necessário que o autuante esclareça qual a verdadeira fonte das informações. Alega cerceamento ao direito de ampla defesa, caracterizando a nulidade da Infração por falta do demonstrativo que permita o contraditório e a ampla defesa.

Requer seja reconhecida a prescrição dos lançamentos referentes aos meses de janeiro a junho de 2018, em todas as infrações.

Pede a improcedência da Infração 01, para os lançamentos dos meses de setembro, outubro e dezembro de 2018. Também a improcedência da Infração 02, diante da prescrição.

Requer a nulidade da Infração 03, afirmando que o demonstrativo apresentado contém omissões de informações que tornam impossível a análise do lançamento, resultando cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório. Ressalta que a fonte indicada para as informações é inverídica.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 651 a 653 dos autos. Inicialmente, reproduz a alegação defensiva de que em relação às infrações 02, 03, 04 e 05 “o auditor acusa que todas as operações indicadas nos demonstrativos foram regularmente escrituradas nos registros fiscais”. Dessa forma, considerando a ciência em 03 de julho de 2023, o Defendente alegou que “estão prescritos os lançamentos de ofício referentes a janeiro a junho de 2018 para as infrações 01, 02 e 03”.

Diz que não cabe razão ao Autuado. Só se aplica a decadência quando o contribuinte efetua o lançamento, declara e informa a existência de débito nas suas informações fiscais – DMAs e na sua escrituração fiscal Digital (EFD). A Secretaria da Fazenda tendo tomado conhecimento do débito e o mesmo não tendo sido pago ou sido pago a menor, a mesma tem o prazo de 5(cinco) anos a partir do fato gerador para efetuar a cobrança do imposto declarado, aplicando-se assim o previsto no art. 150 do CTN.

Informa que no caso desta autuação, no que se refere aos meses de janeiro a julho de 2018, trata-se de constituição de crédito tributário em decorrência de o contribuinte, ter lançado em sua escrita fiscal, documentos emitidos com erro de aplicação de alíquota e calculado o ICMS a recolher com diminuição de valor, em decorrência de tal erro.

Entende que a interpretação dos fatos deve ser da seguinte forma:

1. Débito tributário declarado e pago: há homologação tácita do lançamento (pagamento), após o transcurso de 5(cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.
2. Débito não declarado ou declarado a menor e não pago: aplicação direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento ou com pagamento a menor, não há o que ser homologado.

Diz que foi constatado que o contribuinte não escriturou as notas fiscais constantes desta autuação de maneira correta no Livro de Saídas e nem no Livro de Apuração do ICMS constantes da EFD, tendo informado de maneira incorreta os valores reais que seriam devidos a título de pagamento do ICMS Normal, tanto na Escrituração Fiscal Digital como nas Declarações Mensais de Apuração do ICMS – DMAs.

Conclui que, neste sentido, não há que se falar em Decadência de quaisquer das ocorrências objeto deste Auto de Infração.

Infração nº 01- 003.002.002: Quanto ao valor do crédito reclamado, informa que efetuou a revisão das notas fiscais constantes deste processo e reafirma o conteúdo no Auto de Infração.

Diz que as notas fiscais com código de operação 5202 e 6202 foram emitidas com destaque de alíquota a menor do que determina a legislação.

Quanto à Nota Fiscal de nº 1669, com código fiscal 5926, não acata o pedido da defesa, e informa que não foi comprovada a respectiva operação com documentos correspondentes à efetiva operação.

Informa que a Nota Fiscal de nº 1669 com código 5926 não foi acompanhada das possíveis emissões de notas fiscais e de cupons fiscais eletrônicos com a saída de kits. O contribuinte não efetuou qualquer saída de mercadorias com nomenclatura de formação de KIT na Escrituração Fiscal Digital (EFD). Solicita o julgamento pela procedência total.

Infração nº 02 - 003.002.002 – Reafirma o procedimento fiscal. Contudo, retifica o valor do ICMS, que após acatar a solicitação do Defendente quanto às mercadorias, canjica amarela, canjica de milho e deo colônia, no que se refere às alíquotas aplicadas. Elabora novo demonstrativo e o valor apurado fica reduzido para R\$ 32.339,01 (trinta e dois mil, trezentos e trinta e nove reais e um centavo). Solicita o julgamento pela procedência parcial.

Infração nº 03 - 003.002.002: Reafirma o procedimento fiscal. No que se refere ao período de abril a dezembro de 2018, informa que se trata de constituição de crédito fiscal de ICMS a ser reclamado pelo motivo de o contribuinte exercer as suas atividades com o ramo de supermercado e estar cadastrado na Secretaria da Fazenda com o CNAE 4729-6/99 – comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente - e ter aplicado quando das saídas efetuadas através de notas fiscais eletrônicas e de cupons fiscais eletrônicos, de mercadorias tributadas, a alíquota de 4%, quando a alíquota a ser aplicada era de 18%.

Diz que o contribuinte, na emissão dos documentos fiscais de saídas, tentando se beneficiar do artigo 267, VI do RICMS, cujo benefício se aplica somente as operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “*delicatessen*”, serviços de “*buffer*”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º. Logo, não se aplica ao CNAE cadastrado pelo contribuinte.

Quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa, afirma que não cabe razão ao Autuado, pois o contribuinte compareceu pessoalmente à INFAZ Varejo, recebeu cópia do Auto de Infração e dos demonstrativos de débitos, conforme assinatura aposta às fls. 3 e 4 e na intimação inicial aposta às fls. 6 deste processo fiscal. Diz que não há obrigatoriedade de os demonstrativos constarem chave de acesso dos documentos relacionados, pois os mesmos encontram-se em poder do contribuinte e o mesmo utilizou-se deles para transmitir a Escrituração Fiscal Digital. Conclui que o Autuado não discute o mérito e solicita o julgamento pela procedência total.

Informa que nas DMAs mensais enviadas à Secretaria da Fazenda, o contribuinte declarou informações nos Demonstrativos de Apuração Mensal do ICMS (DMAs), completamente divergentes das reais operações realizadas em suas atividades comerciais. A Secretaria da Fazenda só poderia verificar, comprovar e conferir os lançamentos efetuados nos livros fiscais após realização de ação fiscalizatória.

Conclui que está caracterizado que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, pois não informou nas DMAs o valor real das operações de saídas e o valor real que deveria ser recolhido a título de ICMS – Normal.

Afirma que no caso presente, o contribuinte não declarou a ocorrência do fato jurídico tributário com valores reais, não apurou o montante do imposto devido com valores corretos e consequentemente não efetuou o pagamento do ICMS-Normal no valor realmente devido. Logo, não se aplica o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, pois o contribuinte agiu com dolo, fraude e simulação, cabendo assim o disposto no inciso I do art. 173 do CTN.

Também afirma restar comprovado, que o contribuinte cometeu crime contra a Ordem Tributária, previsto nas Leis nº 8.137/1990 e 9.964/2000 e alterações posteriores.

Diante do exposto, requer a esta JJF, que julgue pela procedência total das infrações de nº 01 e 03 e parcialmente procedente a infração de nº 02.

Às fls. 658 a 660 do PAF o Defendente apresenta suas manifestações acerca da informação fiscal. Sobre as Infrações 01, 02 e 03, informa que mantém as alegações constantes na Impugnação inicial, inclusive quanto à prescrição.

Também informa que mantém as razões de cerceamento do direito de defesa, afirmando que não consta no demonstrativo os dados das NFC-e emitidas. Pergunta: Como afirmar que os dados pertencem à movimentação de vendas da empresa?

Reproduz trechos da Informação Fiscal, e o art. 267, VI, do RICMS, (redação à época dos fatos):

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, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no S 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;*

Diz que o Autuante confirma as atividades do Defendente: Conforme consta no INC - SEFAZ elegeu, adotou e informou como CNAE PRINCIPAL, o código 4729699 - Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente.

Como CNAE SECUNDÁRIAS adotou os seguintes códigos: 4721102 Padaria e confeitaria com predominância de revenda; 4721104 - Comércio varejista de doces/balas, bombons e semelhantes.

Entende que se enquadra perfeitamente no inciso VI do art. 267, do RICMS, fazendo jus à aplicação de base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento).

Acrescenta que o inciso VI do art. 267, do RICMS, não traz qualquer outra condicionante que não seja:

- a) é defeso a utilização de quaisquer outros créditos fiscais;
- b) não pode alterar a sistemática de tributação no mesmo exercício;
- 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.

Alega que o Autuante utiliza de subjetividade para desclassificar a aplicação da redução de base de cálculo prevista no art. 267, VI do RICMS, quando o próprio dispositivo não trata da forma adotada pelo Auditor Fiscal.

Registra que, recentemente, o legislador baiano adotou como critério para uso do benefício de redução de base de cálculo previsto no inc. VI do art. 267, do RICMS, o critério de aplicação exclusiva com alimentos e bebidas preparados neste Estado pelo próprio contribuinte em seus estabelecimentos, critério este que passou a vigorar a partir de 1^o de março de 2024, conforme Decreto nº 22.539/24.

Observa que não existia outro critério que permitisse ao auditor fiscal desclassificar o uso do benefício pelo Autuado.

O Autuante presta Segunda Informação Fiscal à fl. 663 dos autos. Após analisar os argumentos da defesa, constante às fls. 626 e 627 deste processo fiscal, diz que apresenta informação fiscal, reafirmando todo o conteúdo da informação fiscal anterior.

Quanto às Infrações 01, 02 e 03 diz que reafirma o procedimento fiscal, conforme informação fiscal anterior.

No que se refere ao período de abril a dezembro de 2018, informa que se trata de constituição de crédito fiscal de ICMS a ser reclamado pelo motivo de o contribuinte exercer as suas atividades com o ramo de supermercado e estar cadastrado nesta Secretaria da Fazenda com o CNAE 4729-6/99 – comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente – e ter aplicado quando das saídas efetuadas através de notas fiscais eletrônicas e de cupons fiscais eletrônicos, de mercadorias tributadas, a alíquota de 4%, quando a alíquota a ser aplicada era de 18%.

Afirma que o Autuado tentou se beneficiar do artigo 267, VI do RICMS-BA, cujo benefício se aplica somente às 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, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º desse artigo. Logo, não se aplica ao CNAE cadastrado pelo Defendente.

Anexa à informação as fotos de nº 01 a 06, para comprovar que o estabelecimento é um supermercado, conforme fls. 664 a 666 deste processo.

Conclui que restou comprovado através dos lançamentos de saídas efetuadas na EFD, que os produtos mais vendidos pelo estabelecimento no exercício de 2018, foram carnes bovinas (boi abatido, filé mignon, serrote, patinho, carne de primeira, carne do sol, etc.) conforme documento anexo à informação fiscal, fls. 667 e 668 deste processo.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência por Ednilton Meireles de Oliveira Santos – OAB/BA – 26.397 e Claudio José Silveira Pinto – Contador

VOTO

Inicialmente, o Autuado afirmou que para as Infrações 02, 03, 04 e 05 o Autuante acusa que todas as operações indicadas nos demonstrativos foram regularmente escrituradas nos registros fiscais.

Observo que no presente PAF constam somente as Infrações 01, 02 e 03, não se encontrando as Infrações 04 e 05, como ressaltou o Defendente. Portanto, quanto às mencionadas Infrações 04 e 05 não há qualquer análise a ser feita.

Foi alegado nas razões de defesa que o demonstrativo do Autuante indica como fonte das informações a Escrituração Fiscal Digital (EFD). O Autuado afirmou que nos arquivos da EFD enviados não são apresentados os itens para as notas fiscais eletrônicas de emissão do próprio declarante.

O Defendente apresentou o entendimento de que é necessário que o autuante esclareça qual a verdadeira fonte das informações. Alegou cerceamento ao direito de ampla defesa,

caracterizando a nulidade do Auto de Infração por falta do demonstrativo que permita o contraditório e a ampla defesa, afirmando que não consta no demonstrativo os dados das NFC-e emitidas.

De acordo com o demonstrativo às fls. 09/10, foi efetuado levantamento de débito a menos decorrente de erro na aplicação da alíquota (CFOP x UF) – Lista de notas fiscais/itens, encontrando-se na coluna “D” (Num/Doc) indicando os números das notas fiscais utilizadas na apuração efetuada.

O Demonstrativo de fls. 12 a 107 do PAF se refere a operações com ECF, em razão de “erro na determinação da carga tributária”, e como se trata de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal inexistente indicação de numeração de nota fiscal, tendo sido indicados os dados relativos à data, CFOP, código e descrição das mercadorias.

O Demonstrativo às fls. 109 a 621 dos autos menciona a existência de erro na aplicação da alíquota (CFOP x UF) “*Op com NFC-e Lista de notas fiscais/itens*”, encontrando-se os dados relativos à data, CFOP, NCM e descrição das mercadorias.

Conforme art. 107-A do RICMS-BA/2012 “*A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, é o documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente para documentar operação interna destinada a consumidor final, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela Secretaria da Fazenda, antes da ocorrência do fato gerador*” (Ajuste SINIEF 19/16).

Para emissão da NFC-e o contribuinte acessa o site da SEFAZ na Internet para geração de um código de segurança do contribuinte (CSC), devendo ser identificado o consumidor pelo CNPJ ou CPF, nas operações com (i) entrega em domicílio, hipótese em que também deverá ser informado o respectivo endereço; (ii) valor igual ou superior a R\$ 500,00; (iii) valor inferior a R\$ 500,00 quando solicitado pelo adquirente.

Por outro lado, a NFC-e é precedida de validações para que o documento seja autorizado. Há um prévio cadastramento de todos os produtos com as suas corretas especificações e a respectiva carga tributária, sendo gerados os dados nas operações de saídas dos produtos para consumidor final. Portanto, não há dificuldade para o Defendente identificar as operações realizadas com NFC-e, constantes no levantamento fiscal.

Constato que a autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo Autuante, foram fornecidas ao defendente, cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para a Defesa, as irregularidades apuradas foram descritas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada 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 autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal.

Alegado na sustentação oral que foi intimado para 2019 e lavrado o Auto em relação a 2018

No corpo do Auto de Infração à fl. 01, consta a informação da ordem de serviço e o período fiscalizado. A indicação do período fiscalizado na ordem de serviço constitui elemento de controle interno, inexistindo cerceamento ao direito de defesa caso seja estendido o período fiscalizado de forma a abranger outros exercícios além daqueles indicados na ordem de serviço, desde que seja concedido o prazo para defesa, o que foi observado neste PAF.

Quanto às fotos apresentadas na Informação Fiscal que o Defendente alegou não ter tomado conhecimento, as referidas fotos não definem a matéria tratada neste PAF, considerando que se

trata de atividade cadastrada nesta SEFAZ, e como tal será analisada de acordo com os dados constantes nas informações cadastrais da empresa.

Na informação fiscal o autuante não refez os cálculos, apenas não acatou as alegações defensivas. Dessa forma, não houve necessidade de intimar o autuado para tomar conhecimento da mencionada informação fiscal, conforme previsto no § 7º do art. 127 do RPAF/BA, tendo em vista que não foram aduzidos fatos novos ou anexados aos autos novos demonstrativos pelo autuante.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, considerando que o PAF está revestido das formalidades legais, foi obedecido o devido processo legal, através do qual o Impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório.

Sobre a necessidade de se verificar a existência de crime tributário por fraude ou simulação, mencionado pelo Autuante na Informação Fiscal, apurando se houve dolo ou culpa no cometimento das irregularidades constantes no Auto de Infração, a competência para aplicar sanção penal é do Poder Judiciário, tendo em vista que constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, cabendo à autoridade administrativa constituir o crédito tributário e propor aplicação da penalidade cabível.

Quanto ao argumento do autuante de que houve dolo, fraude ou simulação, observo que é necessário estar caracterizado nos autos o elemento subjetivo que não pode ser presumido, devendo ficar demonstrado e comprovado. No caso em exame, o autuante não indicou no presente PAF o registro de fatos que comprovem a existência dos referidos elementos para caracterizar a existência de dolo, fraude ou simulação.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, cabe a este Órgão Julgador julgar o litígio decorrente do lançamento efetuado e em razão de impugnação apresentada, obedecendo aos princípios do contraditório, verdade material, informalismo e da garantia de ampla defesa, conforme previsto no Regimento Interno do CONSEF, aprovado pelo Decreto 7.592/99. Assim, conforme estabelece o mencionado Regimento Interno, passo a analisar a autuação fiscal, com base nos elementos constantes neste PAF.

Considerando que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 03/07/2023, o Defendente alegou que estão prescritos os lançamentos de ofício referentes a janeiro a junho de 2018 para as Infrações 01, 02 e 03.

A prescrição e a decadência são situações distintas de extinção do direito à exigibilidade do crédito tributário. A decadência extingue o direito; a prescrição tem por objeto a ação.

A decadência, prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional - CTN, representa a perda do direito de a Fazenda Pública constituir, através do lançamento, o crédito tributário, em razão do decurso do prazo de 5 anos.

A prescrição, prevista no art. 174 do CTN, extingue o direito que tem o credor de ajuizar ação de cobrança do crédito tributário, também pelo decurso do prazo de 5 anos, contado da data da sua constituição definitiva.

Conforme 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 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 que vem prevalecendo 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 lançamento/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, chegando-se à conclusão de que em relação ao débito tributário declarado e pago, há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.

No presente Auto de Infração foi constatado que o Autuado destacou o imposto devido no documento fiscal e escriturou o débito no livro próprio para a apuração do ICMS, conforme previsão legal. Foi efetuado lançamento do débito e realizado o pagamento do imposto que considerou devido.

Entretanto, o Fisco deveria efetuar verificação da regularidade da escrituração fiscal declarada pelo contribuinte, respeitado o prazo decadencial. Dessa forma, foram lançados os débitos na escrita fiscal, o que possibilitou a Fiscalização apurar mês a mês os valores efetivamente devidos e não recolhidos.

Vale ressaltar, que conforme Súmula nº 12 deste CONSEF, “Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração”.

No presente processo constam os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2018 e o Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2023, tendo como data de ciência 03/07/2023. Neste caso, os fatos geradores ocorridos entre janeiro e junho de 2018 foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários lançados nestes meses ficam extintos, consoante a regra do art. 156, inciso V do CTN.

Portanto, considerando a aplicação do § 4º, do art. 150, do CTN, operou-se a decadência em relação ao débito relativo aos meses de janeiro a junho de 2018, ficando reduzido o débito originalmente lançado em razão da decadência.

Quanto ao mérito, as infrações 01 a 03 tratam de recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Infração 01: O Defendente alegou que existem operações indicadas que se referem à devolução de compras nos CFOP 5202 e 6202. Nesse caso, aplica-se a tributação conforme a operação original de aquisição.

Vale ressaltar que no caso de devolução, o estabelecimento que devolver mercadorias deve emitir nota fiscal mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário; o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o ICMS.

Se houve emissão dos mencionados documentos fiscais, mas o fez em desacordo com o que determina a legislação tributária, ou não foram apresentados no sentido de permitir confrontar a mercadoria vendida com a devolvida, relativamente aos dados que deveriam constar nas notas fiscais emitidas para comprovar as mencionadas devoluções, tais alegações apresentadas não são acatadas.

O Defendente afirmou que as demais operações com CFOP 5926, o destinatário é o Autuado e tal situação não é fato gerador do ICMS.

O Autuante esclareceu que em relação ao código fiscal 5926, Nota Fiscal de nº 1669, não acata o pedido da defesa, e informou que não foi comprovada a respectiva operação com documentos correspondentes. A Nota Fiscal de nº 1669 com código 5926 não foi acompanhada das possíveis emissões de notas fiscais e de cupons fiscais eletrônicos com a saída de kits.

Dessa forma, concluo pela subsistência parcial deste item da autuação fiscal, no valor total de R\$ 16,01 considerando a aplicação da decadência em relação aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2018.

Sobre a Infração 02, o Autuado alegou que existem no demonstrativo produtos para os quais o Autuante considerou carga tributária inadequada, conforme quadro que elaborou à fl. 626v.

O Autuante concordou com a alegação defensiva e informou que retificou o valor do ICMS, após acatar a solicitação do Defendente quanto às mercadorias, canjica amarela, canjica de milho e deo colônia, no que se refere às alíquotas aplicadas. Elaborou novo demonstrativo e o valor apurado ficou reduzido para R\$ 32.339,01 (trinta e dois mil, trezentos e trinta e nove reais e um centavo).

O débito apurado nessa Infração é correspondente aos meses de janeiro e fevereiro de 2018, período alcançado pela decadência, conforme já analisado neste voto. Dessa forma, aplicando-se a decadência, não resta imposto a ser exigido neste item do presente lançamento. Infração insubsistente.

Infração 03: o Defendente alegou que o Autuante apresenta demonstrativo com 513 páginas, porém não indica o número nem a chave de acesso da NFC-e, o que impossibilita a análise das operações indicadas nos demonstrativos em relação ao respectivo documento emitido.

O Autuante esclareceu que se trata de ICMS exigido pelo motivo de o contribuinte exercer as suas atividades com o ramo de supermercado e estar cadastrado na Secretaria da Fazenda com o CNAE 4729-6/99 – comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente - e ter aplicado quando das saídas efetuadas através de notas fiscais eletrônicas e de cupons fiscais eletrônicos, de mercadorias tributadas, a alíquota de 4%, quando a alíquota a ser aplicada era de 18%.

O Defendente registrou que conforme consta no INC - SEFAZ elegeu, o CNAE PRINCIPAL, código 4729699 - Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente.

Como CNAE SECUNDÁRIAS adotou os seguintes códigos: 4721102 Padaria e confeitaria com predominância de revenda; 4721104 - Comércio varejista de doces/balas, bombons e semelhantes.

Afirmou que se enquadra perfeitamente no inciso VI do art. 267, do RICMS (abaixo reproduzido), fazendo jus à aplicação de base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento).

RICMS-BA/2012

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, 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;

Conforme destacado pelo Defendente, o estabelecimento autuado tem como atividade principal o comércio varejista de produtos alimentícios em geral, tendo como forma de apuração e pagamento do ICMS conta corrente fiscal. Neste caso, o dispositivo do RICMS alegado nas razões de Defesa estabelece que “O contribuinte que optar por este benefício não poderá alterar a sistemática de tributação no mesmo exercício”, portanto é incompatível adotar a redução pretendida e a sistemática de tributação com aplicação da alíquota normal (que inclui todas as alíquotas aplicáveis nas operações realizadas pelo Contribuinte). Portanto, embora se encontrem no interior do estabelecimento, atividades relacionadas a padaria, confeitaria, comércio varejista de doces/balas, bombons e semelhantes, como indicado em seu CNAE secundário, não há como compatibilizar a tributação do inciso VI do art. 267, observando o disposto no § 1º e as demais operações realizadas no comércio varejista de produtos alimentícios em geral.

Entendo que assiste razão ao Autuante e concluo pela subsistência parcial deste item do Auto de Infração, em razão da aplicação da decadência referente aos meses de abril a junho de 2018, ficando o débito reduzido para R\$ 130.162,36.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	16,01
02	IMPROCEDENTE	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	130.162,36
TOTAL	-	130.178,37

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **110108.0025/23-4**, lavrado contra **KAM IWAN MERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 130.178,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA