

PROCESSO - A. I. Nº 087015.0026/08-2
RECORRENTES - EAO EMPREENDIMENTOS AGROPECUÁRIOS E OBRAS S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDOS - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e EAO EMPREENDIMENTOS AGROPECUÁRIOS S/A.
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0097-02/13
ORIGEM - INFAZ ITAPETINGA
INTERNET - 27/12/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF 0425-11/13

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. a) DESTINADAS AO CONSUMO. a.1) NOTAS FISCAIS LANÇADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS DO CONTRIBUINTE. a.2) NOTAS FISCAIS DETECTADAS ATRAVÉS DO SINTEGRA. b) DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. NOTAS FISCAIS DETECTADAS ATRAVÉS DO SINTEGRA. Não apresentado no recurso, qualquer argumento ou fato novo capaz de modificar a Decisão recorrida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. Descumprimento de obrigações acessórias. Multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Não apresentado qualquer prova capaz de alterar a Decisão recorrida. Mantida a decisão. Afastada a arguição de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Rejeitadas os pedidos de nulidades. Indeferido o pedido de realização de diligência. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos contra a Decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, imputando à ora Recorrente o cometimento das seguintes infrações:

1) Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, referentes às notas fiscais lançadas nos livros próprios do contribuinte, no caso, livro Registro de Entradas de Mercadorias – R\$13.267,36

2) Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Refere-se a operações, mercadorias adquiridas em outros estados, não escrituradas no LREM – omissas, detectadas através do SINTEGRA - R\$2.891,39

3) Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Refere-se a mercadoria destinada ao ativo da empresa, notas fiscais não lançadas no LREM, cujas operações foram detectadas através do SINTEGRA - R\$62.411,34

4) Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Referem-se a notas fiscais captadas através do SINTEGRA, cujas notas não foram lançadas no LREM da empresa, multa de R\$9.923,87.

Constam nos autos inúmeras intimações realizadas pelo fiscal autuante, direcionadas a diversos fornecedores, que, atendendo ao chamado, encaminharam vasta quantidade de notas fiscais de mercadorias vendidas à empresa autuada.

À fl. 361 consta declaração do contribuinte afirmando ter recebido todos os levantamentos, demonstrativos e notas fiscais capturadas no SINTEGRA, objeto da infração em tela. Às fls. 363 à 388 o Contribuinte apresentou Impugnação, alegando a preliminar de decadência e juntando documentos, inclusive alguns DAEs os quais, segundo o Contribuinte, comprovariam o pagamento de parte do tributo cobrado.

Por sua vez, consta na fl. 433 há despacho do DARC determinando que o autuando esclarecesse o valor correto da infração 02. Em resposta, foi informado pelo autuando que o valor correto é de R\$ 133,00, correspondente a 10% do valor da base de cálculo.

Na Informação Fiscal de fls. 445/447 o autuante afasta a ocorrência de decadência. Continua dizendo que, em relação ao argumento defensivo de que as mercadorias seriam destinadas a uso e consumo ou ativo fixo, o próprio contribuinte fizera o lançamento das notas fiscais nos códigos CFOP 2556 (Compras de materiais para uso e consumo) e CFOP 2551 (Compras para o ativo imobilizado). Já sobre crédito relativo às notas fiscais informadas no SINTEGRA, diz que a autuação é procedente tendo em vista as inúmeras notas fiscais juntadas pelos fornecedores da empresa autuada. Por fim, quando ao argumento apresentado em sede de defesa no que diz respeito à aplicação de penalidade na infração 04, entende ser esta legal e que nada tem a ver com as penalidades aplicadas nas outras infrações.

Colocando em julgamento, a 2ª JF entendeu por bem, no que diz respeito às infrações 02, 03 e 04, converter o feito em diligência para que em relação às notas fiscais de aquisição de bens provenientes de outros Estados, anexe ao processo cópia dos pedidos das mercadorias, se existirem, cópias dos canhotos das notas fiscais com assinatura do recebedor, comprovante de recebimento por parte do fornecedor dos valores das vendas, cópias dos conhecimentos de transporte e qualquer outro elemento que comprove a compra dos bens. Também determinou-se a exclusão das notas fiscais em relação as quais não forem acostados os elementos anteriormente requeridos e que o autuante preste novas informações, inclusive quanto aos argumentos apresentados pela defesa.

Atendendo ao quanto determinado pela Junta, o autuante apresenta nova Informação Fiscal à fl. 454 dizendo que embora as entradas das mercadorias fossem registradas pelo contribuinte no LREM, não houve o devido recolhimento do imposto. Também, juntou os novos documentos conforme requerido em sede de diligência e nova planilha de débito e, ao final, disse que entendia suficiente todas as informações já prestadas, não sendo necessário prestar nova informação fiscal abordando os argumentos defensivos.

Manifestando-se sobre a diligência, o contribuinte apresenta manifestação alegando, em síntese, que concorda com as exclusões realizadas, mas constatou que tais valores continuavam indevidamente figurando no demonstrativo. Ressalta que houve inclusão de novos valores que majoraram o valor original do débito, disse também que ainda estão sendo cobrados valores referentes a notas fiscais aos quais o contribuinte comprovou o pagamento do tributo, continuou afirmando que adquiriu alguns produtos que são insumos, o que geraria crédito. Por fim, diz que os medicamentos de uso veterinário adquiridos não podem ser enquadrados como bens de uso e consumo do estabelecimento, já que essas mercadorias estão vinculadas ao seu processo produtivo ou são consumidas neste processo ou integram o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação. Disse que, em relação a algumas notas, o destinatário das mercadorias seriam outros estabelecimento, distinto da autuada. Também alegou que o fiscal não observou que algumas mercadorias foram adquiridas sob a forma de alienação fiduciária, pelo que não há incidência do ICMS.

Ao final, reitera o pedido de improcedência do Auto de Infração.

À fl. 602 o autuante se manifesta novamente, agora juntando nova planilha do débito devido, após os ajustes necessários. Intimado na manifestação, o contribuinte ficou-se em silêncio.

Assim, concluída a instrução do feito, a 2ª JF entendeu por bem, à unanimidade, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nos seguintes termos:

Preliminarmente, em relação à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos antes de 29.12.2004, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.

O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à 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, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observe que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será 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.

Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Também não pode ser argüida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.

Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no §5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, o fisco teria até o dia 31/12/2009 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 29/12/2009 não se configurou a decadência.

Devo ressaltar que consta no corpo do Auto de Infração, fl. 04, que o contribuinte tomou ciência da autuação em 29/12/2009.

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza e fundamentação as infrações imputadas, indicando os dispositivos legais, os levantamentos fiscais e documentos que embasaram o Auto de Infração, em plena observância ao direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação.

Cabe ressaltar que o PAF foi convertido em diligência, na qual o autuado excluiu as notas fiscais não acostadas aos autos, tendo o autuado recebido cópia de todas as notas fiscais consignadas nos levantamentos fiscais

revisados, fls. 576 e 578, inclusive, ao se manifestar sobre o resultado da diligência realizada, não mais alegou não ter recebido alguma nota fiscal.

Quanto alegação de não ter recebido as mercadorias apontadas, alegado na primeira peça de defesa, a mesma não é causa de nulidade e nem de improcedência da autuação, uma vez que as notas fiscais coletadas junto ao CFAMT e no SINTEGRA indicam com precisão os dados cadastrais do autuado, além de outro documentos acostado pela diligência fiscal, também fazem prova da circularização das mercadorias em território baiano, além do que descrevem mercadorias comercializadas pelo autuado, sendo jurisprudência pacífica que as notas fiscais capturadas por este sistema fazem prova da circulação da mercadoria no estado baiano, a título de exemplo, cito o ACÓRDÃO CJP Nº 0098-11/09.

No tocante ao argumento defensivo de ilegitimidade passiva, pois teria notas fiscais emitidas para outro contribuinte, tal fato foi reconhecido pelo autuante que excluiu dos referidos documentos fiscais da autuação. Devo destacar que, mais uma vez, que o autuado recebeu cópia nos levantamentos fiscais revisados, fls. 576 e 578, inclusive, ao se manifestar sobre o resultado da diligência realizada, não mais alegou remanescer nota fiscal destinadas a outro contribuinte.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquene de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Superada a questão preliminar, no mérito, na infração 01 é imputado ao autuado deixado de recolher o ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, referentes às notas fiscais lançadas nos livros próprios do contribuinte, no caso, Livro Registro de Entradas de Mercadorias–LREM.

Em sua defesa o sujeito passivo apresentou sua impugnação, além da preliminar de decadência já afastada no início do presente voto, em relação às notas fiscais abaixo analisadas.

Nota Fiscal nº 3127 – A defesa alega que estaria buscando encontrar o comprovante de pagamento. Entendo que tal alegação não é capaz de elidir a imputação, uma vez que cabe a defesa apresentar a prova de sua alegação, no presente caso bastaria apresentar o DAE, o que não foi realizado pela defesa, apesar das diversas manifestações e diligências realizadas.

Cabe ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Logo, a Nota Fiscal nº 3127 fica mantida na autuação.

Notas Fiscais nºs16321, datada de 03/09/2007, e 1101, datada de 19/12/2007 – Defesa acostou DAE's comprobatórios do pagamento, o argumento foi acolhido pelo autuante em sua revisão fiscal, tendo excluída do levantamento fiscal os referidos valores, com o qual concordo, uma vez que foi embasado em documentos fiscais. Logo, as notas fiscais foram excluídas da infração, reduzido o ICMS reclamado em setembro de 2007 em R\$105,00 e no mês de dezembro em R\$66,00.

Notas Fiscais nºs52 e 53 – A defesa alegou que se trata de aquisição de insumo condizentes com atividade. O argumento defensivo não pode ser acolhido, uma vez que foram adquiridos 10.000 litros de cachaça e não consta nos documentos fiscais nenhuma saídas de cachaça realizada pelo contribuinte autuado. Portanto, ficam mantidas da autuação.

Nota Fiscal nº 16316 – A defesa alega que se trata de produto relacionada a sua atividade empresarial. Entendo razão assistir ao sujeito passivo, pois se tratar de aquisição de seringas automática utilizadas na vacinação dos animais, sendo, portanto, material intermediário utilizado em sua atividade produtiva, pecuária. Fica excluída da autuação, reduzido em R\$ 21,44 o valor relativo ao mês de setembro de 2007.

Quanto às demais notas fiscais relacionadas pelo Auditor, a impugnante informou que não efetuou o recolhimento do diferencial de alíquota em virtude das Notas Fiscais apresentarem destaque do imposto em alíquota igual ou superior a 17%. Tal alegação não exime o autuado de recolher o ICMS à título de diferencial de alíquota devido ao Estado da Bahia. Ficam mantidas na autuação.

Logo, entendo que a infração 01 restou caracterizada em parte, no valor de R\$13.074,92, conforme abaixo:

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	V. HISTÓRICO AI (R\$)	REDUÇÃO	V.HISTÓRICO APÓS JULGAMENTO	PLANILHAS FLS.
fev/04	09/03/2004	181,65	0,00	181,65	
out/04	09/11/2004	1.400,00	0,00	1.400,00	
jun/05	09/07/2005	88,78	0,00	88,78	
set/05	09/10/2005	348,80	126,44	222,36	616
out/07	09/10/2007	477,75	0,00	477,75	616

nov/07	9/12/2007	1.607,25	0,00	1.607,25	616
dez/07	9/01/2008	66,00	66,00	0,00	617
dez/07	9/1/2008	4.205,00	0,00	4.205,00	
jan/08	9/2/2008	4.054,24	0,00	4.054,24	
jun/08	9/7/2008	837,89	0,00	837,89	
SOMA INFRAÇÃO 01		13.267,36	192,44	13.074,92	

Na infração 02 é imputado ao autuado ter deixado de recolher o ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, referente às operações de mercadorias adquiridas em outros Estados, não escrituradas no LREM – omissas, detectadas através do SINTEGRA.

Cabe registrar que as preliminares de decadência e de nulidades já foram afastadas no presente voto, uma vez que foi realizada diligência fiscal e, posteriormente, uma nova revisão fiscal, excluindo as notas fiscais destinadas a outro contribuinte.

Quando a alegação defensiva de que não há incidência do diferencial de alíquota sobre às Notas Fiscais, ano de 2008, n°s 207827 e 46441, por se tratar de aquisição de medicamentos para aplicação nos animais da fazenda. Na revisão fiscal o autuante manteve os valores das referidas notas, entendendo se tratar de material de consumo.

Entendo que o argumento defensivo deve ser acolhido, uma vez que a alínea “c”, do inciso I, do artigo 93, do RICMS/97, inclusive, assegura a utilização de crédito fiscal de medicamento utilizado na pecuária, in verbis:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

- a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;**
- b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;**
- c) de sementes, mudas, adubos, fertilizantes, corretivos de solo, aditivos, desinfetantes, espalhantes, dessecantes, desfolhantes, inseticidas, acaricidas, fungicidas, formicidas, germicidas, herbicidas, nematocidas, parasiticidas, sarnicidas, rações, sais minerais e mineralizados, concentrados, suplementos, alimentos para animais, medicamentos, vacinas, soros, estimuladores e inibidores de crescimento, sêmen, embriões, ovos férteis, girinos, alevinos, combustíveis e demais insumos empregados na produção agrícola, na atividade extrativa vegetal ou animal, na pecuária ou na avicultura, observado o disposto no § 4º do art. 117**

Tal fato, demonstra que o medicamento utilizado em sua produção, pecuária, não pode ser considerado com material de consumo como entendeu a fiscalização. Portanto, as referidas Notas Fiscais n°s 207827 e 46441 ficam excluídas do levantamento fiscal, nos meses de fevereiro e outubro de 2008, retirando os ICMS de 548,10 e 395,15, respectivamente, do levantamento revisado pelo autuante.

Logo, a infração 02 restou parcialmente caracterizada, no valor de R\$132,10, conforme abaixo:

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	V. HISTÓRICO AN (R\$)	V. HISTÓRICO APÓS JULGAMENTO	PLANILHAS FLS.
5/7/2004	9/8/2004	42,94	0,00	608
25/10/2004	9/11/2004	133	0,00	608
31/8/2005	9/9/2005	132,1	132,10	611
31/8/2006	9/9/2006	31,58	0,00	614
14/9/2006	9/10/2006	9,6	0,00	614
5/10/2006	9/11/2006	315,17	0,00	614
28/11/2006	9/12/2006	1,6	0,00	614
14/2/2008	9/3/2008	548,1	0,00	623
30/10/2008	9/11/2008	1.796,99	0,00	623
SOMA INF. 02		3.011,08	132,10	

Na infração 03 é imputado ao autuado ter deixado de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, referente a mercadoria destinada ao ativo da empresa, notas fiscais não lançadas no livro Registro de Entradas, cujas operações foram detectadas através do SINTEGRA.

Assim como na infração anterior, ressalto que as questões de decadência e nulidade já foram analisadas.

Portanto, cabe ainda examinar a Nota Fiscal n° 4212.

Sobre esse documento fiscal a defesa alegou ser indevida a autuação, por se tratar de operação decorrente de alienação fiduciária e, se for devido o imposto, deveria ser observado a redução da base de cálculo no percentual de 80%, conforme Convênio 15/81, cláusula primeira.

Em relação ao argumento defensivo de não incidência do diferencial de alíquota, entendo que não pode ser acolhido, uma vez que a referida operação não se enquadra em nenhuma das alíneas do inciso V do artigo 7º do RICMS/97.

Quanto ao pleito defensivo de redução da base de cálculo, entendo que o mesmo deve ser acolhido, uma vez que se trata de aquisição de ativo imobilizado, usado, fato que foi reconhecido pelo próprio autuante em revisão fiscal, a qual acolho.

Logo, a infração 03 restou parcialmente caracterizada, conforme abaixo:

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VAL. HISTÓRICO AI (R\$)	V. HISTÓRICO APÓS JULGAMENTO	PLANILHAS FOLHAS
28/08/06	09/09/06	52.210,00	10.442,00	615
27/10/06	09/11/06	179,89	179,89	615
29/01/07	09/02/07	7.375,45	7.375,45	618
13/07/07	09/08/07	2.496,00	0,00	618
11/12/07	09/01/08	150,00	0,00	618
SOMA INFRAÇÃO 03		62.411,34	17.997,34	

Na infração 04 é imputado ao autuado ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, referente às notas fiscais captadas através do SINTEGRA, cujas notas não foram lançadas no livro Registro de Entradas.

Quanto a alegação de não ter recebido as mercadorias apontadas nas notas fiscais consignadas no levantamento fiscal, devo registrar que a mesma já foi afastada no início do voto, ao tratar da nulidade arguidas, bem como foi afastada a arguição de decadência.

A defesa alegou, ainda, a existência de multas aplicadas por superposição de penalidades, uma vez que, parte das notas fiscais cuja entrada não foi registrada no LRE já foi objeto de exigência do diferencial de alíquota do ICMS nas Infrações 02 e 03, com a aplicação de multa no percentual de 60% (sessenta por cento).

Entendo que o argumento defensivo acima deve ser acatado, em que pese o autuante não ter excluído da autuação, pois encontra respaldo no § 5º do art. 42 da Lei nº. 7.014/96, in verbis:

“§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.” Grifei.

Assim, da planilha revisada pelo autuante, constatei superposição nas datas de ocorrências de 30/11/06 com a infração 02, e 31/07/07 com a infração 03, ficando excluídos os valores respectivos de R\$6,51, da planilha à folha 613, e R\$ 5,73 da planilha à folha 619.

Cabe registrar que esse entendimento já foi consolidado por esse órgão julgador, conforme trechos abaixo transcrito, apenas à título de exemplo:

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0458-03/05**

EMENTA: ICMS. SIMBAHIA. MICROEMPRESA. a) RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. *Infração comprovada. b) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.* A legislação estabelece que o imposto devido pela microempresa será recolhido mensalmente, correspondente a valores fixos em função da receita bruta. Comprovado o pagamento de apenas um mês do levantamento fiscal, inexistindo comprovação quanto aos demais meses. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO.** *Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. O documento fiscal também foi objeto de exigência do imposto na quarta infração, por isso, a multa referente à obrigação principal absorve a que está sendo aplicada por descumprimento de obrigação acessória.* **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** *Não foi comprovado o recolhimento do tributo por antecipação conforme previsto na legislação. Refeitos os cálculos pelo autuante o imposto originalmente apurado ficou reduzido. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime. Grifei.*

...

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0311-04/07

EMENTA: ICMS. 1.DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração confirmada em parte, pois as notas fiscais que também fazem parte das infrações 03 e 04 devem ser excluídas, pois a multa pelo descumprimento de obrigação principal absorve a multa pelo descumprimento de obrigações acessórias. 2

...

Logo, a infração 04 restou parcialmente caracterizada, conforme abaixo:

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	V. HISTÓRICO AI (R\$)	V. HISTÓRICO APÓS JULGAMENTO	PLANILHAS FLS.
8/1/2004	9/2/2004	36,00	0,00	607
31/3/2004	9/4/2004	26,53	26,53	607
31/10/2004	9/11/2004	40,57	0,00	607
20/12/2004	9/1/2005	1,98	0,00	607
21/1/2005	9/2/2005	6,98	0,00	610
31/3/2005	9/4/2005	17,81	0,00	610
31/12/2005	9/1/2006	7,10	4,15	610
31/1/2006	9/2/2006	13,47	13,47	613
22/6/2006	9/7/2006	20,24	0,00	613
27/7/2006	9/8/2006	3,14	0,00	613
6/10/2006	9/11/2006	39,40	0,00	613
30/11/2006	9/12/2006	6,50	0,00	613
31/12/2006	9/1/2007	130,93	0,83	613
29/1/2007	9/2/2007	0,48	0,00	619
26/2/2007	9/3/2007	9,61	9,61	619
13/4/2007	9/5/2007	0,36	0,00	619
31/5/2007	9/6/2007	1.450,00	1.450,00	619
31/7/2007	9/8/2007	16,60	0,00	619
31/8/2007	9/9/2007	21,04	18,00	619
27/11/2007	9/12/2007	3.750,00	3.750,00	619
31/1/2008	9/2/2008	6,18	0,00	622
28/2/2008	9/3/2008	3.803,20	0,00	622
31/3/2008	9/4/2008	84,63	82,00	622
4/4/2008	9/5/2008	3,60	0,00	622
30/6/2006	9/7/2006	13,19	5,30	622
31/7/2008	9/8/2008	124,13	101,80	622
31/10/2008	9/11/2008	137,24	113,87	622
12/11/2008	9/12/2008	0,40	0,40	622
31/12/2008	9/1/2009	152,61	96,87	622
TOTAL INF. 04		9.923,93	5.672,83	

Quanto as notas fiscais incluídas nos levantamentos fiscais após a lavratura do Auto de Infração, ou seja, durante a realização da diligência e informação fiscal, entendo que não podem ser acolhidas no presente PAF, pois caracterizaria cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Entretanto, recomendo à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal visando cobrar eventuais diferenças apuradas.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	V. HISTÓRICO APÓS JULGAMENTO
1	PROCEDENTE EM PARTE	13.074,92
2	PROCEDENTE EM PARTE	132,1
3	PROCEDENTE EM PARTE	17.997,34
4	PROCEDENTE EM PARTE	5.672,83
TOTAL		36.877,19

Tendo em vista o art. 169 do RPAF, houve interposição de Recurso de Ofício e após regular intimação, o contribuinte apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário (fls. 660 a 686), alegando o seguinte:

Preliminarmente alegou a ocorrência da decadência, nos termos do art. 150 do CTN, o que fulminaria os fatos geradores ocorridos antes de 29.12.2004, uma vez que o lançamento ocorreu em 30/12/2009.

No mérito, em relação à **infração 01** reiterou a ocorrência de decadência e apresentou defesa específica a cada nota fiscal juntada aos autos. Em relação à Nota Fiscal nº 12027 reitera a decadência, sobre a Nota Fiscal nº 3127 diz que está localizando o comprovante do pagamento, quanto às Notas Fiscais nºs 16321 e 1101 diz já havia juntado o comprovante de pagamento quando da apresentação da sua Impugnação.

Já em relação às Notas Fiscais nºs 52 e 53 afirma que não há incidência do diferencial da alíquota por se tratar de insumo, e não poderiam ser classificadas como bem de uso e consumo, conforme determinado pela autoridade fiscal. E quanto a Nota Fiscal nº 16316, por ser seringa, está vinculada ao seu processo produtivo, nos termos do art. 93 do RICMS, devendo, ao seu entender, ser excluída do lançamento.

Quanto as demais notas fiscais objeto da infração 01, alega que não efetuou o recolhimento do diferencial de alíquota em virtude das notas fiscais apresentarem destaque do imposto em alíquota igual ou superior a 17%.

Ao apresentar defesa relativa à **infração 02** diz que há nulidade absoluta por ferimento ao seu direito constitucional da ampla defesa por não constarem nos autos elementos suficientes à determinar a infração cometida, dizendo que não lhe foi disponibilizada pelo Auditor Fiscal a integralidade das notas fiscais supostamente não escrituradas e cujo diferencial de alíquota supostamente não foi recolhido e que, sem a cópia das referidas notas fiscais, a autuada fica impossibilitada de constatar se, de fato, o tributo não foi recolhido. Continua afirmando que a infração é nula já que a existência de notas fiscais constando a autuada como destinatária não é prova da entrada da mercadoria do estabelecimento, considerando que a simples emissão da nota fiscal, por si só, não faz prova do efetivo ingresso da mercadoria no estabelecimento. Afirma que não poderia produzir prova negativa de que não adquiriu as mercadorias.

Superado isso, alegou que em relação às Notas Fiscais nºs 207827 e 46441 (medicamento para animais) embora o fiscal tenha considerado como bem de uso e consumo da ora Recorrente, não podem assim serem consideradas já que compõem o processo produtivo da Recorrente, aplicando-se ao caso o art. 93 do RICMS baiano. Já sobre a Nota Fiscal nº 18787 alegou ser ilegítimo passivo já que as mercadorias foram destinadas a outro estabelecimento, que não o autuado, pedindo, então a exclusão deste item.

Defendendo-se da **infração 03** alega nulidade da infração porque o Auditor Fiscal não teria encaminhado à autuada a cópia de todas as notas fiscais que, supostamente, deixaram de ser escrituradas e diz que não recebeu cópia deste documento.

Quanto à Nota Fiscal nº 4212 diz que não incide ICMS sobre operações decorrentes de alienação fiduciária, nos termos do art. 3º da LC 87/96. Alternativamente, defende ocorrência de erro na apuração já que o fiscal autuante não considerou a redução da base de cálculo trazida pelo Convênio ICMS 15/81.

Depois, requereu diligência a fim de que se apure o montante dos créditos decorrentes da aquisição das mercadorias para o ativo fixo objeto das notas fiscais relacionadas pela Fiscalização, com o propósito de evitar que o contribuinte seja prejudicado por terem sido considerados apenas os seus supostos débitos.

Alegou, em atenção à Nota Fiscal nº 14944 que esta nota específica teve como destinatário o estabelecimento localizado na Avenida Tancredo Neves, nº 1.672, sala 601, Pituba, diverso, portanto, do endereço do estabelecimento objeto da fiscalização, qual seja, aquele localizado nas Fazendas Reunidas Boa Vista, Estrada Estadual, s/n, no Município de Ibicuí-BA.

Apresentando seu Recurso contra a **infração 04**, novamente afirma a nulidade da mesma por considerar ofensivo ao direito de ampla defesa o fato de o fiscal não ter encaminhado à autuada a cópia de todas as notas fiscais que, supostamente, deixaram de ser escrituradas. Também reitera a ocorrência de decadência do período anterior a 29.12.2004.

Alega que é improcedente a multa aplicada na infração já que parte das notas fiscais cuja entrada não foi registrada no LRE já foi objeto de exigência do diferencial de alíquota do ICMS nas Infrações 02 e 03, com a aplicação de multa no percentual de 60% e assim a multa pelo suposto descumprimento de obrigação principal absorve a multa pelo descumprimento de obrigação acessória nos termos do art. 42 da Lei 7014/96. Requereu, então, que seja declarada parcialmente procedente a Infração 04, em virtude desta ter sido absorvida pelas multas aplicadas nas Infrações 02 e 03.

Disse, ainda, que houve erro formal do auditor já que desconsiderou que a Nota Fiscal nº 28895 estava devidamente escriturada, alegando, ainda, que no momento do registro no LREM, a recorrente cometeu um mero equívoco formal e, ao lançar o número da nota (28895), inseriu o número equivocado (“2889”), faltando apenas o algarismo “5”, o que pode ser observado à fl. 92 do LREM.

É o que me cabe relatar.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência)

Cuidam os Autos de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício contra decisão exarada pela 2ª JF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em tela.

Da leitura do Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente, noto que este é cópia integral da Impugnação apresentada nestes autos em seu oportuno momento. O Recurso impugna itens que já foram **excluídos** do lançamento quando do julgamento pela Junta, como no caso da impugnação à Nota Fiscal nº 3127 já que excluída pela Junta mas fora apresentado Recurso requerendo, novamente a sua exclusão; também quanto as Notas Fiscais nºs 16321 e 1101 que foram excluídas porque o sujeito passivo, desde sua Impugnação já comprovou seus respectivos pagamentos; Nota Fiscal nº 16316 fora excluída do lançamento por se tratar de material de insumo, conforme alegado pelo contribuinte, que agora pleiteia a exclusão deste item por considerar material de insumo; depois, as Notas Fiscais nºs 207827 e 46441 que foram excluídas sob o mesmo argumento o qual o recorrente apresenta agora; Nota Fiscal nº 4212 que também apesar de excluída, foi apresentado recurso com o mesmo fundamento que levou a Junta a excluir a exigência; também apresentou recurso alegando ilegitimidade passiva em relação às Notas Fiscais números 18787 e 19499 mesmo a Junta acolhido o argumento defensivo e excluindo-as do lançamento exatamente sob o fundamento de ilegitimidade; ao fim, sobre a infração 04, foram excluídos itens conforme requerido pela Recorrente, mas mesmo assim, apresenta Recurso requerendo a exclusão desses mesmos itens. Assim, quanto a estes pontos, não conheço do Recurso Voluntário por falta de interesse de agir. No mais, devo analisar os aspectos restantes do referido Recurso interposto tempestivamente.

No que diz respeito à preliminar de **decadência** ventilada pelo Recorrente, entendo que lhe assiste razão e, assim, devem ser excluídos os lançamentos anteriores a 29.12.2004, já que entendo que aplica-se ao caso a disciplina insculpida no art. 150, 4º do CTN. De início, devo ressaltar que regras atinentes à decadência são matérias reservadas ao âmbito de regramento da Lei Complementar, como já decidiu o STF no julgamento do RE 148754-2/RJ, na Súmula Vinculante nº 08 e os ensinamentos do doutrinador Leandro Pausen:

“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).

Assim sendo, nos autos cobrando no presente Processo Administrativo Fiscal deve ser aplicado o prazo previsto no art. 150, §4º, do CTN, para que se conclua, que o prazo decadencial, na espécie, iniciou-se na data da ocorrência de cada fato gerador, estando, portanto, irremediavelmente

extinto pela decadência o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos 5 anos antes da intimação do sujeito do passivo.

As demais preliminares de nulidades suscitadas pelo Recorrente não devem ser acatadas. Entendo que as infrações estão corretamente descritas, nos termos do art. 18 do RPAF, também não enxergo qualquer ferimento à ampla defesa já que durante todo o processo administrativo o contribuinte pode se manifestar por inúmeras vezes e há comprovação de que recebeu todos os documentos que instruíram a lavratura do presente Auto de Infração, estando assim perfeitamente materializada a infração e concedida a possibilidade ao contribuinte de conhecer a acusação a apresentar satisfatoriamente, se quisesse, sua defesa. Ainda, não merece guarida o argumento de impossibilidade de produção de prova quando ao não recebimento da mercadoria já que os dados coletados pelo SINTEGRA demonstram o recebimento das mesmas, ainda, conforme determinação da Junta, a diligência realizada demonstra a circularização das notas e há prova do efetivo recebimento destes documentos. Assim, afasto as preliminares de nulidade.

Quanto ao pedido de diligência, entendo por bem indeferir-lo já que em nada contribuirá para o deslinde da questão, e porque não há qualquer fundamento no pedido feito que possa robustecer a tese de necessidade de diligência.

No mérito propriamente dito, analisando a parte do Recurso em que há efetivo interesse de agir, entendo que não merece reforma a decisão de piso. Excluindo-se as matérias das quais não há interesse de agir, devo analisar os argumentos que dizem respeito às Notas Fiscais nºs 12027 e 52 e 53 em relação à infração 01 e Nota Fiscal nº 35945 da infração 03 e suposta superposição de infrações em relação à aplicação de penalidade na infração 04.

Em relação à Nota Fiscal nº 12027 o Recorrente alega seu pagamento, contudo, não juntou aos Autos qualquer documento que comprove o efetivo pagamento do tributo cobrado. No que diz respeito às Notas Fiscais nºs 52 e 53 acompanho o entendimento da Junta no sentido de que não constam nos documentos fiscais nenhuma saída de cachaça realizada pelo contribuinte autuado. Em relação à Nota Fiscal nº 35945 não implica em nulidade o fato de que o Recorrente não recebeu cópia deste documento; entendo que tal argumento não é apto para afastar a ocorrência da infração cometida.

Por fim, o último argumento do Recorrente de que há a existência de multas aplicadas por superposição de penalidades, uma vez que, parte das notas fiscais cuja entrada não foi registrada no LRE já foi objeto de exigência do diferencial de alíquota do ICMS nas Infrações 02 e 03, com a aplicação de multa no percentual de 60% (sessenta por cento). Entendo que o argumento defensivo foi corretamente acatado pela Junta e excluído do lançamento, pois encontra respaldo no § 5º do art. 42 da Lei nº. 7.014/96.

No que diz respeito ao Recurso de Ofício, interposto nos termos do art. 169, em face da desoneração determinada pela 2ª JF, entendo que não deve ser tal recurso provido. Percebo que a desoneração determinada pela Junta encontra sustentação nas provas produzidas pelo contribuinte e nos outros documentos juntados aos autos, bem como decorrerem das conclusões a que chegaram os autuantes após as devidas diligências realizadas neste PAF.

Do exposto, não merece ser modificada a decisão de piso, pelo que NEGO PROVIMENTO aos Recursos Voluntário e de Ofício.

VOTO VENCEDOR (Quanto à preliminar de mérito da Decadência)

Em que pese fundamentação expendida pelo Nobre Relator, divirjo do seu posicionamento quanto à preliminar de mérito da Decadência, acatando a aplicação da regra do art. 150 do CTN.

Conforme apreciado na decisão da primeira instância, o entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à homologação é de que o ente tributante

dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação (art. 150 do CTN), havendo pagamento integral do tributo devido.

Na situação presente, não tendo o sujeito passivo apurado e recolhido o ICMS no prazo devido, foi necessário apurar o imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração. Logo, não se aplica a regra prevista no § 4º do artigo 150 do CTN, e sim a prevista no art. 107-B do COTEB combinado com o art. 173, I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, o Fisco teria até o dia 31/12/2009 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 29/12/2009 não se configurou a decadência.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria em relação à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087015.0026/08-2**, lavrado contra **EAO – EMPREENDIMENTOS AGROPECUÁRIOS E OBRAS S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$31.204,36**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.672,83**, prevista no art. 42, XI da mesma lei, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência) - Conselheiros(as): Edmundo José Bustani Neto, Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EDMUNDO JOSÉ BUSTANI NETO – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Preliminar decadência)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - VOTO VENCEDOR
(Preliminar de Decadência)

ANGELI MARIA GUIMALHÃES FEITOSA – REPR. DA PGE/PROFIS