

PROCESSO - A. I. Nº 279465.0009/14-6
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.
RECORRIDOS - SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0089-01/15
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 20/01/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0307-11/16

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O ESCRITURADO. Comprovada, em parte, a divergência entre o valor registrado no livro Registro de Apuração do ICMS e os respectivos recolhimentos feitos em valores inferiores. Acolhida prejudicial de decadência. Infração elidida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Imputação fiscal inadequada em relação aos fatos concretamente verificados. Lançamento nulo, por inobservância do devido procedimento legal, falta de certeza e cerceamento do direito de defesa. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS NÃO INCUÍDAS NO REGIME ST. DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. O autuado comprova o pagamento de parte da exigência. Infração subsistente em parte. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. MERCADORIA INCLUÍDA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** ESTOQUES BICICLETA/BRINQUEDO. AJUSTE. No âmbito desse Estado, a sujeição ao regime de substituição tributária em relação aos produtos brinquedos (Protocolo ICMS 108/09) e bicicletas (Protocolo ICMS 110/2009) foi introduzida com a inclusão dos itens 37 e 39, respectivamente, ao inciso II, art. 353, RICMS-BA, ambos através do Decreto nº 11.806/09, efeitos a partir de 01/01/10. Recolhimento do valor do ajuste em 6 parcelas. Infração caracterizada. **b)** AQUISIÇÃO DE CALÇADOS. RECOLHIMENTO A MENOR. Nas aquisições interestaduais de tais mercadorias, não havendo acordo (convênio ou protocolo) para a retenção do imposto pelo remetente e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar antecipação do ICMS. O pagamento do ICMS-ST foi feito com MVA inferior àquela prevista na legislação. Infração caracterizada. **c)** MULTA. SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA NORMALMENTE. Cabível a exigência de multa de 60% sobre o valor do ICMS-ST não recolhido em relação aos produtos incluídos na substituição tributária: brinquedos (Protocolo ICMS 108/09) e bicicletas (Protocolo ICMS 110/2009), conforme o art. 42, II, “d”, Lei nº 7.014/96. Infração subsistente. 5.

DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BENS DO ATIVO FIXO. Infração caracterizada. Rejeitado pedido de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário interpostos contra a Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, no valor total de R\$746.434,92, que imputa ao autuado as seguintes infrações:

1. *Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos períodos janeiro e março de 2009; novembro de 2010. Valor de R\$53.064,26, com multa de 60%;*
2. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos períodos janeiro a dezembro de 2009; janeiro a março, maio, setembro, outubro e dezembro de 2010; janeiro, maio e agosto de 2011.. Valor R\$8.661,39, com multa de 60%;*
3. *Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos períodos de fevereiro, abril a dezembro de 2010; janeiro a dezembro de 2011. Valor R\$408.625,17, com multa de 60%;*
4. *Deixou de recolher por antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste do estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária. Consta ainda que em desacordo com o disposto no art. 3o. do Decreto 11.806/09, que determinou a antecipação tributária do ICMS sobre os estoques das mercadorias brinquedos e bicicletas, inseridas nos Protocolos 108/09 e 110/09, respectivamente. Períodos janeiro a junho 2010. Valor R\$11.089,98 e multa 60%.*
5. *Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativo a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Períodos abril/dezembro de 2010; janeiro/dezembro de 2011. Valor R\$71.036,14.*
6. *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Períodos janeiro a agosto de 2009 e abril, julho e agosto de 2011. Valor R\$6.989,88 e multa de 60%.*
7. *Efetuoou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e ou do exterior. Períodos fevereiro, abril, maio, outubro, novembro de 2010; janeiro, abril/dezembro de 2011. Valor R\$186.968,11 e multa de 60%.*

Em primeira instância, foi declara, por Decisão não unânime, a Nulidade da infração 2 em razão do seguinte:

Conforme descrição feita pelos autuantes, o lançamento diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à “aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”.

Houve um grave vício na descrição do fato. A acusação é de que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal relativo a material para uso e consumo. Porém, analisando-se os demonstrativos fiscais (fls. 32/38), além de material de consumo, neles constam bens do ativo imobilizado.

O contribuinte reclamou na defesa que o demonstrativo lista bens integrantes do ativo imobilizado, cuja autorização de apropriação de crédito ocorre à razão de 1/48 avos.

E, de fato, nos demonstrativos, os próprios autuantes assinalaram as expressões “mat ativo imob” (fls. 32-33), “bens do ativo” (fl. 34) e “ativo imobilizado” (fl. 37). Não se pode confundir material de consumo com ativo imobilizado. Material de consumo não dá direito a crédito. Já o bem do ativo imobilizado dá direito ao crédito, à razão de 1/48 avos ao mês. Por que o crédito foi glosado? Teria o crédito sido utilizado de uma só vez, e não à razão de 1/48 avos? Nada foi explicitado nesse sentido.

Além disso, nos demonstrativos há também devolução de mercadoria do regime de substituição tributária, sob a

rubrica “dev interna merc st” (fls. 36-37). Na devolução de mercadoria do regime de substituição tributária, algum crédito que eventualmente tenha sido utilizado teria de ser objeto de autuação em item distinto, conforme prevê o SEAI, acusando crédito relativo a mercadoria com fase de tributação encerrada, e não como foi feito neste caso, acusando crédito de “aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”.

Os Autos de Infração são lavrados fazendo-se a descrição dos fatos a partir de descrições-padrão constantes no sistema de emissão de Auto de Infração por processamento eletrônico (SEAI). Cada tipo de infração tem um código. Uma vez eleito determinado código, o sistema automaticamente faz a descrição do fato. Se o fiscal não escolhe o código adequado, a descrição termina destoando do fato efetivamente apurado.

Com efeito, na descrição do fato foi escolhido um código de infração que cuida de créditos relativos à aquisição de material de uso e consumo, porém, nos demonstrativos fiscais, além de material de consumo, existem outras situações. Isso implica que não somente está equivocada a descrição do fato, mas também o enquadramento legal.

A acusação de crédito indevido de material de uso e consumo implica a remissão a conceitos substancialmente distintos daqueles que são evocados quando a acusação é de crédito indevido de bens do ativo imobilizado ou de mercadorias com sua fase de tributação encerrada. Os critérios de ordem prática e de ordem jurídica são distintos. Acusar uma coisa em vez de outra implica falta de certeza e nítido cerceamento de defesa.

É nulo o lançamento do item 2º, por inobservância do devido procedimento legal, falta de certeza e cerceamento do direito de defesa. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Quanto às demais infrações, a alegação de nulidade foi afastada em razão do seguinte:

O Auto de Infração em tela foi formalmente lavrado em obediência ao devido processo legal e na forma do art. 39, RPAF BA (Decreto 7.629/99). O processo administrativo fiscal - PAF está revestido de todas as formalidades legais, sem violação aos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo fiscal, sendo entregues ao autuado as peças geradas do PAF e necessárias à sua defesa, que a exerceu amplamente, contraditando da forma que melhor lhe aprouve e quantas vezes entendeu pertinentes. Os dispositivos legais infringidos foram consignados no Auto de Infração, aduzindo a sua motivação, com a indicação dos fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade pública e o objeto do ato de constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública desse Estado.

A prejudicial de mérito de decadência foi afastada pela Decisão de primeira instância em razão do seguinte:

Sobre a decadência do direito de constituir créditos tributários, no período anterior a 2009, não pode prosperar a pretensão defensiva, uma vez que vem sendo mantida de forma dominante, por este Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF, as disposições do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN, segundo o qual, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e não da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 150, § 4º do CTN invocado pelo impugnante. Rejeitada, portanto, a preliminar de decadência apresentada pela defesa.

A infração 1 foi julgada Parcialmente Procedente em razão do seguinte:

No mérito, a primeira infração acusa que o sujeito passivo recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, no valor total de R\$53.064,25.

Nas razões, alega o autuado equívoco fiscal na diferença de R\$52.495,28, em relação ao mês de novembro de 2010, aduzindo que fez um recolhimento a maior, tendo um débito de R\$11.986,46, recolheu R\$64.481,74. Pede que o valor pago a maior seja compensado.

A Auditora Fiscal admite o recolhimento a maior, em setembro de 2010, contesta, contudo, sua compensação com o imposto apurado, considerando que o valor deve ser creditado, durante o prazo decadencial, nos termos do art. 25 da Lei 7.014.

Examinando os autos, constato que o demonstrativo de débito elaborado pelas Auditoras Fiscais - "Demonstrativo da Conta Corrente ICMS" - Anexo I (fls. 27/29), relacionando as informações extraídas dos livros Registro de Apuração do ICMS (fls. 220/367), em confronto com o recolhimento colhido do sistema de arrecadação da própria SEFAZ (fls. 18/21), apura diferenças no recolhimento do imposto estadual por parte do estabelecimento autuado.

Verifico, outrossim, que o demonstrativo retro mencionado e que apurou o desencontro entre o valor do imposto recolhido e o valor escriturado na apuração imposto contemplou na mesma exigência, as diferenças obtidas no ICMS do regime normal de apuração (código de receita 0759) e o ICMS antecipação parcial (código de receita 2175).

Apesar de não ser o desejado, não vislumbro qualquer desatenção a direitos do contribuinte ou ofensa ao devido processo legal, a exigência no mesmo item das diferenças no recolhimento do ICMS normal e antecipação parcial. Como já vimos, o contribuinte recebeu a planilha respectiva, apresentou defesa regular, mostrando pleno conhecimento do que lhe estava sendo exigido e, de fato, incorreu na irregularidade da falta de pagamento da obrigação principal, recolhendo o ICMS em valor menor do que havia escriturado.

Ademais, restou apenas apurado recolhimento a menor de ICMS regime normal, considerando a divergência observada entre os valores registrados no livro de Apuração do ICMS e respectivos recolhimentos feitos em valores inferiores, fato colhido pela fiscalização. O próprio contribuinte autuado argumentou na defesa que apresentaria as provas da regularidades dos recolhimentos, não o fazendo, até o presente momento.

Por outro lado, descabida a exigência em novembro de 2010, no valor de R\$52.495,28, uma vez que, em contrário ao que consta no Auto de Infração, o contribuinte efetuou pagamento indevido e a maior, fruto do valor devido no mês de R\$11.986,46 e o efetivo recolhimento de R\$64.481,74, no mesmo período de novembro de 2010 (consta do próprio relatório fiscal, fl. 28/29).

Posto isso, o valor pago a maior retro aludido deve ser escriturado pelo próprio contribuinte como crédito fiscal, respeitando-se o período decadencial. Infração caracterizada parcialmente, no valor de R\$568,97.

A infração 3 foi reduzida parcialmente em razão da seguinte fundamentação:

A infração 03 descreve o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, em relação às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, no valor de R\$408.625,17.

O autuado diz que os documentos anexados aos autos comprovam a inexigibilidade dos valores apurados. As Auditoras Fiscais admitem a existência de cópias de comprovantes de pagamentos do tributo (fls. 151/155). Informam, no entanto, que os recolhimento com código de receita 1145 - antecipação tributária já foram apropriados na infração 07.

Constato os demonstrativos de débitos sintéticos acostados aos autos, primeira e última página (fls. 40/46), discriminando as aquisição de mercadorias para comercialização, não sujeitas ao regime de substituição tributária (art. 352-A, RCMS BA), descrevendo datas das operações, número da nota fiscal, descrição, valor dos produtos, aplicação da alíquota e ICMS antecipação parcial. O demonstrativo de débito de forma integral consta da mídia CD (fl. 80) e entregue ao preposto do sujeito passivo.

Após o acolhimento dos DAEs que comprovam o pagamento de parte da exigência, as Auditoras elaboraram novo demonstrativo fiscal, reduzindo a exigência de R\$408.625,17 para R\$245.175,10 (fl. 439). Infração subsistente em parte, no valor de R\$245.175,10.

A infração 4 foi julgada Procedente:

Na infração 04 é imputada ao autuado a falta de recolhimento de antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste do estoque dos produtos brinquedos e bicicletas, que passaram a ser incluídos no regime de substituição tributária.

Consta ainda que houve descumprimento do disposto no art. 3º do Decreto nº 11.806/09, que determinou a antecipação tributária do ICMS sobre os estoques das mercadorias brinquedos e bicicletas, inseridas nos Protocolos 108/09 e 110/09, respectivamente, no valor total de R\$11.089,98.

Identifiquei nos autos, o demonstrativo de fls. 48/50, elaborado pelas Auditoras Fiscais, descrevendo a existência do estoque de mercadorias, em 31.12.2009, inseridas no regime da substituição tributária e com a obrigatoriedade da antecipação do ICMS.

Nesse sentido, temos que o Protocolo ICMS 108/09 dispôs sobre a substituição tributária, nas operações com brinquedos (despacho 398/09), celebrado entre os Estados da Bahia e de São Paulo. O Protocolo 110/2009 prevê o regime de substituição tributária, nas operações interestaduais com bicicletas realizadas entre a Bahia e São Paulo (Despacho 303/09).

Os referidos Protocolos condicionam a aplicação das regras ali contidas à existência de previsão da substituição tributária nas legislações dos Estados signatários. Dessa forma, para a incidência da substituição tributária nas operações interestaduais com mercadorias listadas nos Anexos Únicos dos Protocolos ICMS supra citados, necessário que tais mercadorias se sujeitem ao regime de substituição tributária interna. No âmbito desse Estado, a sujeição ao regime de substituição tributária, ora em exame, foi introduzida com a

inclusão do item 37 ao inciso II, art. 353, RICMS BA (brinquedos) e item 39 ao inciso II do caput do art. 353, ambos através do Decreto nº 11.806/09, efeitos a partir de 01/01/10.

A legislação desse Estado definiu que o valor apurado poderia ser recolhido em 6 parcelas, o que foi consignado nos autos e justificou a exigência dos valores de janeiro até junho de 2010. Infração caracterizada em R\$11.089,98.

A infração 5 foi julgada Procedente:

A infração 05 exige do autuado multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativo a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, no valor de valor de R\$71.036,14.

O autuado alega que a exigência não procede e que acostou documentos que comprovam o recolhimento integral do imposto.

As Auditoras elaboram demonstrativos de débito sintético - primeira e última página e os acostou aos autos, fls. 52/54 (exercício 2010) e fls. 55/57 (exercício 2011), consignando apenas a exigência da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, "d", da Lei 7.014/96 (imposto recolhido pelo regime normal, quando obrigatória a antecipação), tendo em vista que os produtos brinquedos (Protocolo ICMS 108/09) e bicicletas (Protocolo 110/2009 (bicicletas) relacionados nas planilhas do Fisco estavam submetidos ao regime de substituição tributária e o autuado os incluiu na apuração do ICMS normal. Cabível assinalar que os relatórios gerenciais (fls. 156/172, 177/186 e 187/205), acostados aos autos, dizem respeito a antecipação de calçados (sandálias, chuteiras e tênis), sem repercussão na presente exigência do ICMS-ST de brinquedos e bicicletas.

Infração caracterizada (multa percentual), no valor de R\$71.036,14.

A infração 6 também foi julgada Procedente:

Na infração 06, a acusação é da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de R\$6.989,88.

As auditoras elaboram demonstrativo de ICMS devido por diferença de alíquotas - Anexo VI (fls. 59/71), discriminando as operações que demandaram a exigência.

Contesta o autuado, alegando a improcedência do valor exigido, argumentando que documentos acostados comprovam o recolhimento integral do imposto.

Verifico que foram acostados aos autos relatório analítico sobre a apuração do ICMS diferencial de alíquota (fls. 209/2197), além dos valores recolhidos regularmente e registrados no livro registro de apuração, cópias às fls. 220/425. Os valores recolhidos correspondentes ao ICMS diferencial de já haviam sido admitidos pela fiscalização e a exigência se restringe apenas aos valores das notas fiscais não lançadas pelo contribuinte autuado. Infração caracterizada, no valor de R\$6.989,88.

Por fim, a infração 7 também foi mantida integralmente:

Na infração 07 a exigência recai no recolhimento a menor de ICMS, na qualidade de sujeito passivo, nas aquisições de calçados, em face da consignação da MVA da antecipação tributária, no valor de R\$186.968,11.

Foram acostados aos autos os demonstrativos sintéticos, fls.73/75 (exercício 2010) e fls. 76/79 (exercício 2011). O demonstrativo integral e analítico encontra-se na mídia CD (fl.80).

O autuado também anexou ao PAF relatórios demonstrando o pagamento de ICMS-ST em relação às aquisições realizadas, relatório de apuração de Substituição Tributária (fls. 177/186), que não têm o condão de alterar a exigência fiscal e não provam o pagamento de ICMS-ST, que não tenha sido considerado no relatório fiscal, uma vez que todos os valores efetivamente recolhidos em favor do estabelecimento autuado e constantes do sistema de pagamento da Secretaria da Fazenda desse Estado (fls. 17/20) foram consignados pelas Auditoras Fiscais.

As Auditoras informam que o autuado cuidou de proceder a antecipação tributária apenas para o produto "calçados", contudo, o fez com MVA inferior àquela prevista na legislação. Assevera que todo o valor de ICMS com o código de receita 1145 considerou no levantamento fiscal.

Com efeito, a exigência tem fundamento no art. 371, RICMS BA (aprovado pelo Decreto 6.284/97), ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária (calçados, no presente caso – art. 353, II, item 32, a partir de 01.03.03), em não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, no prazo previsto no art. 125, II, "b", RICMS BA. Em se tratando

de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o valor do imposto a ser calculado será acrescido da Margem de Valor Agregado (MVA) prevista no Anexo 88 do mesmo diploma de normas (art. 61, II, “a”).

O direito também não assiste ao autuado na argumentação de que a fiscalização desconsiderou o pagamento de diversas notas fiscais, porque todos os pagamentos de ICMS-ST constantes no extrato de recolhimento do autuado foram admitidos no demonstrativo fiscal.

Posto isso, o lançamento de ofício resta integralmente subsistente, no valor de R\$186.968,11.

Em razão da redução do crédito tributário, com espeque no art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, foi interposto Recurso de Ofício.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Aduz a nulidade do lançamento fiscal por violação ao direito de defesa do contribuinte, diante da não apresentação das provas necessárias à demonstração do fato imputado à Recorrente, em violação aos arts. 41, II, 46 e 18, II, do Decreto nº 7.629/1999.

Argumenta que a Decisão recorrida se limitou a analisar os aspectos formais do lançamento fiscal sem ingressar na análise do seu conteúdo material, ou seja, sem fazer referência à efetiva possibilidade de compreensão e delineamento da conduta infracional imputada à Recorrente, a fim de que esta possa exercer plenamente seu direito de defesa.

Suscita a decadência dos créditos tributários apurados até 02/10/2009, uma vez que a intimação do recorrente ocorreu no dia 02/10/2014, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Argumenta que o reconhecimento da decadência no presente caso impõe-se em razão (i) do atendimento dos pressupostos para a aplicação do art. 150, §4º do CTN; (ii) da comprovação dos pagamento antecipado do ICMS no período autuado; (iii) da inaplicabilidade do art. 173, inciso I, do CTN no presente caso e (iv) da observância do entendimento da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça sobre a questão, o qual, por meio do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime de Recursos repetitivos do art. 543-C do CPC.

Argumenta, ainda, que o fato de parte dos valores exigidos terem origem na glosa de créditos de ICMS é irrelevante para a análise do prazo de decadência aplicável, uma vez que, nos termos do art. 25 da Lei Estadual nº 7.014/1996, o ICMS devido a cada período de apuração corresponde ao saldo (se devedor) do confronto entre créditos e débitos de ICMS apurados pelo regime não-cumulativo.

Quanto à materialidade das infrações, 1, 3, 4, 5, 6, o Recorrente alega que os documentos e argumentos apresentados são capazes de elidi-las.

Quanto à infração 7, diz que os demonstrativos apresentados pelo recorrente evidenciam que as notas fiscais relacionadas no Anexo VII foram abrangidas pela apuração de ICMS por meio de substituição tributária, o que evidencia a inexigibilidade do crédito tributário apurado. Alega a existência de inúmeras notas fiscais em relação às quais o recorrente efetuou o pagamento do ICMS, mas cujo valor restou indevidamente desconsiderado pela Fiscalização na apuração do imposto.

Às fls. 512/517, a PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador Elder Verçosa, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Observa que há provas robustas das infrações cometidas, as quais sequer foram impugnadas pelo recorrente, destaca a Relação de Documentos de Arrecadação Estadual – DAEs (fls. 18/21), o Relatório do Demonstrativo Mensal de Apuração – DMA (fls. 22/26) e os Demonstrativos de cada uma das infrações, elaborados com base nas informações fiscais fornecidas pelo próprio contribuinte.

Argumenta que a defesa é inespecífica e que não se digna a impugnar os documentos que as Autuantes carregaram aos autos. Suscita aplicação dos arts. 142 e 143 do RPAF/99.

Frisa que não restou demonstrado qualquer prejuízo à ampla defesa e ao contraditório.

Quanto à decadência, defende que a decadência dos fatos geradores ocorridos até 02/10/2009 somente se operaria após o dia 31/12/2014, em razão da previsão legal constante no COTEB, que prevê termo inicial para o prazo de homologação diverso do constante no art. 150, §4º, do CTN.

Quanto às demais alegações recursais, observa que não foi feito o cotejo fático-probatório, ou seja, o contribuinte não indica qual documento afasta tal alegação e apenas diz, de maneira aleatória, que as exigências fiscais não procedem. Frisa que tal Recurso genérico não pode prosperar e acata a fundamentação da Decisão recorrida.

Posteriormente, a PGE/PROFIS emitiu o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0 (Ofício Gab/PROFIS/PGE nº42/2016) no sentido de que *“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.”*

VOTO

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que a infração 02 foi julgada Nula porque apesar de imputar ao contribuinte a utilização indevida de crédito fiscal nas aquisições de material para uso e consumo, na verdade, engloba três situações distintas de utilização indevida de crédito fiscal: as aquisições de bens de uso e consumo; aquisições de bens para o ativo imobilizado, aquisições de mercadorias com fase de tributação encerrada. Estas três situações não se confundem, pois estão sujeitas a normas diferentes de utilização de crédito fiscal, logo, jamais poderiam ter sido acumuladas em uma mesma infração. Sendo assim, diante da insegurança quanto à infração imputada, não vejo motivos para reformar a Decisão de piso que anulou a infração 02.

Ainda quanto ao Recurso de Ofício, nota-se que a infração 1 foi reduzida parcialmente pela Decisão recorrida, que determinou a exclusão do crédito tributário referente ao mês de novembro/2010, no valor de R\$52.495,28, uma vez que, na verdade, o contribuinte efetuou pagamento indevido e a maior, fruto do valor devido no mês de R\$11.986,46 e o efetivo recolhimento de R\$64.481,74, no mesmo período de novembro de 2010, conforme consta no próprio relatório fiscal, fl. 28/29. Ou seja, não há diferença a recolher por parte do contribuinte, e sim crédito decorrente de pagamento a maior. O qual deve ser escriturado pelo contribuinte como crédito, desde que respeitado o período decadencial.

Ante ao exposto, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, observo que o Recorrente aduz a preliminar de nulidade por falta de provas das infrações que lhe são imputadas.

Todavia, foram acostadas aos autos provas das infrações cometidas, as quais sequer foram impugnadas pelo recorrente, como a Relação de Documentos de Arrecadação Estadual – DAEs (fls. 18/21), o Relatório do Demonstrativo Mensal de Apuração – DMA (fls. 22/26) e os Demonstrativos de cada uma das infrações, elaborados com base nas informações fiscais fornecidas pelo próprio contribuinte.

As alegações recursais quanto à nulidade são, de fato, bastante genéricas e não impugnam os documentos anexados ao Auto de Infração. Seria necessário que o contribuinte tivesse demonstrado que tais documentos são insuficientes, o que não fez, limitando-se a negar a comprovação dos fatos que lhe são imputados.

Trata-se, portanto, de mera negativa genérica, a qual não merece ser acolhida por conta do quanto disposto nos arts. 140, 142 e 143 do RPAF/99.

No pertinente à alegação de decadência, observo que merece ser reformada a Decisão recorrida, para que seja aplicado o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça quanto à aplicação do art. 150, §4º, do CTN.

No presente Auto de Infração, a autuação e ciência do contribuinte foram realizadas em 02/10/2014, logo os fatos geradores ocorridos até setembro/2009, nos quais se verificaram recolhimento a menor, há de se reconhecer a extinção do crédito por decadência, em razão do pagamento antecipado previsto no art. 150, §4º, do CTN, devendo ser aplicada a data da ocorrência do fato gerador como dies a quo da contagem do prazo decadencial.

Esta situação se enquadra somente na infração 01 (fatos geradores de janeiro e março de 2009), pois nas outras infrações ou os fatos geradores são posteriores a setembro de 2009, ou se referem a não recolhimento de imposto, ou a infração foi julgada nula, como a infração 02.

Veja-se que, segundo o entendimento pacificado no STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 973733/SC, deve ser aplicado o art. 150, §4º, do CTN aos casos em que há recolhimento antecipado do imposto sujeito ao lançamento por homologação:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

[...]

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

[...]

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Destarte, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

Quanto aos demais argumentos recursais, observo que se tratam de alegações genéricas e que se limitam a alegar que os documentos apresentados comprovam a improcedência das infrações, no entanto, não especificam que provas são essas apresentadas e o que elas provam. Não vislumbro motivos para acolhimento de tais alegações inespecíficas.

Desta forma, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reconhecer a Improcedência da infração 1, em razão da extinção pela decadência dos créditos tributários referentes aos fatos geradores de janeiro e março de 2009.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279465.0009/14-6**, lavrado contra **SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$450.792,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b”, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$71.036,14**, prevista no inciso II, “d”, § 1º, da supracitada lei, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS – REPR. DA PGE/PROFIS