

A. I. Nº - 269136.0006/14-3
AUTUADO - J.MACEDO S/A
AUTUANTE - TEODORO DIAS JUNIOR
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 03.06.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0067-04/16

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO A MENOS. 2. DIVERGÊNCIA ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E O INFORMADO NOS LIVROS FISCAIS. 3. CRÉDITO FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. 4. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. a) SAÍDAS TRIBUTADAS COM CRÉDITO DO IMPOSTO PELAS ENTRADAS. b) REGIME ESPECIAL. OPERAÇÕES COM BISCOITOS. Autuado reconheceu o débito e efetuou o pagamento de parte da exigência fiscal, impugnando apenas os lançamentos concernentes aos períodos em que arguiu a decadência do direito do Estado exigir crédito tributário. Não acolhida a arguição de decadência suscitada pelo autuado posto que a legislação baiana, respaldada na autorização legal do art. 150, § 4º do CTN, fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento que se deve iniciar a contagem do prazo decadencial. Assim é que o Art. 173, inciso I, do CTN, dispõe que *"o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"*. Acusações mantidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi lavrado em 29/12/2014 objetivando reclamar crédito tributário no valor de R\$127.200,99 em face das seguintes acusações:

1 - Reteve e recolheu a menor o ICMS no total de R\$47.890,63, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Foi aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II "a" da Lei nº 7.014/96.

A título de complementação consta o seguinte: *"Refere-se a valores do ICMS - Substituição Tributária retidos e recolhidos a menor, devidos nas saídas internas de biscoitos do estabelecimento industrial do contribuinte, nos meses de Janeiro/09, Maio/09, Junho/09, Agosto/09, Setembro/09, Dezembro/09, Janeiro a Dezembro de 2010 e Fevereiro a Dezembro de 2011, de acordo com o disposto no Regulamento do ICMS, Art. 506-C, aprovado pelo Dec. 6284/97. O valor do imposto relativo à substituição tributária, nas saídas internas de biscoitos, corresponde ao valor da operação, acrescido da margem de valor adicionado de 30 % (segundo o Anexo 88 do RICMS), não podendo o valor encontrado ser inferior à pauta fiscal adotada como base de cálculo mínima para pagamento do ICMS devido por substituição tributária. O ICMS foi*

calculado aplicando-se a alíquota de 17% (operações internas) sobre a Base de Cálculo acima definida, sendo que, do valor do imposto resultante, foi deduzido o valor equivalente a 12% do valor da operação própria (Art. 506-C, parag. 3o. do RICMS/BA (Dec. 6284/97). Os valores das pautas fiscais utilizados nos cálculos foram definidos pelas Instruções Normativas de números IN 03/08, de 12 e 13/01/2008, IN 04/09, de 28/01/2009, IN 07/10, de 10/02/2010 e IN 37/11, de 23 e 24/07/11. Do valor do ICMS-Substituição Tributária calculado mensalmente, foram deduzidas os valores do ICMS-Substituição Tributária relativos a devoluções de vendas. Para o cálculo dos valores mensais do ICMS-Substituição Tributária sobre as saídas foi usado o arquivo Sintegra, exceto nos meses de Janeiro de 2009 e Dezembro de 2011, nos quais foram usadas planilhas (Queries) fornecidas diretamente pela empresa, em função dos arquivos Sintegra desses meses não estarem disponíveis. Os valores do ICMS-Substituição Tributária referentes às devoluções foi calculado a partir de planilha (Query) fornecida pela empresa. A planilha resumo confrontando os valores recolhidos pelo contribuinte e os valores calculados por esta fiscalização, mês a mês, está no Anexo 1 deste Auto, assim como o espelho do recolhimento mensal do contribuinte no período fiscalizado. A planilha detalhada com o cálculo do ICMS substituição tributária por Nota Fiscal, assim como a Query apresentada pelo contribuinte, encontra-se em planilha gravada em CD Anexo".

2 - O contribuinte recolheu a menor ICMS no valor de R\$20.825,60, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. Foi aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II "b" da Lei nº 7.014/96.

Consta a título de complemento o que segue: "O contribuinte realiza apuração do ICMS sobre operações próprias de acordo com Regime Especial que dispõe sobre a utilização de créditos e cálculo do débito do ICMS devido nas saídas de Biscoito do estabelecimento industrial. A apuração é feita em separado, em planilhas próprias da empresa, sendo que posteriormente o saldo devedor (ou credor) é lançado no Livro de Apuração do ICMS. No mês de dezembro de 2011, o contribuinte transpôs a menor o saldo devedor de ICMS da planilha de apuração do Regime Especial (R\$ 166.796,97) para o Livro de Apuração do ICMS (R\$ 145.971,37), resultando em um recolhimento a menor equivalente a R\$ 20.825,60. Cópias da Planilha de Apuração do Regime Especial e do Livro de Apuração de ICMS constam no Anexo 2".

3 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no total de R\$30.445,53 sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Foi aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII "a" da Lei nº 7.014/96.

Consta a título de complemento: "O contribuinte realiza apuração do ICMS sobre operações próprias de acordo com Regime Especial que dispõe sobre a utilização de créditos e cálculo do débito do ICMS devido nas saídas de Biscoito do estabelecimento industrial. A apuração é feita em separado, em planilhas próprias da empresa, sendo que posteriormente o saldo devedor (ou credor) é lançado no Livro de Apuração do ICMS. No mês de maio de 2009, o contribuinte utilizou créditos fiscais referentes à entrada de 968,76 toneladas de Farinha F4 Soberana e de 531,33 toneladas de Farinha F10 Soberana, conforme registrado em Planilha de Apuração dos créditos de entradas de Farinha de Trigo, constante no Anexo 3 deste Auto. Esta fiscalização apurou que, no referido período, as entradas de Farinha de Trigo F4 Soberana totalizaram 915,65 toneladas e as de Farinha de Trigo F10 Soberana somaram 500,85 toneladas, o que resulta numa diferença, respectivamente, de 53,11 toneladas e 30,49 toneladas de entradas de Farinha de Trigo F4 Soberana e F10 Soberana contabilizadas a maior pela empresa. Essas diferenças equivalem a um crédito fiscal utilizado indevidamente nos valores respectivos de R\$ 12.651,75 e R\$ 7.261,53, totalizando R\$ 19.913,28. No mês de janeiro de 2010, o contribuinte utilizou créditos fiscais referentes à entrada de 533,88 toneladas de Farinha F4 Soberana e de 544,49 toneladas de Farinha F10 Soberana, conforme registrado em Planilha de Apuração dos créditos de entradas de Farinha de Trigo, constante no Anexo 3. Esta fiscalização apurou que, no referido período,

as entradas de Farinha de Trigo F4 Soberana totalizaram 507,27 toneladas e as de Farinha de Trigo F10 Soberana somaram 516,13 toneladas, o que resulta numa diferença, respectivamente, de 26,61 toneladas e 28,36 toneladas de entradas de Farinha de Trigo F4 Soberana e F10 Soberana contabilizadas a maior pela empresa. Essas diferenças equivalem a um crédito fiscal utilizado indevidamente nos valores respectivos de R\$ 5.097,71 e R\$ 5.434,54, totalizando R\$ 10.532,25. O contribuinte transfere os valores da Planilha de Apuração do Crédito de ICMS da Farinha para uma outra Planilha, intitulada Regime Especial para Apuração do ICMS, que também consta no Anexo 3, juntamente com as páginas do Livro de Apuração do ICMS para onde os valores totais dos créditos e débitos do Regime Especial foram transpostos. Cópia da Planilha desta fiscalização e de todos os documentos de apuração do ICMS utilizados pela empresa constam no Anexo 3".

4 - Efetuou estorno de débito de ICMS no total de R\$21.425,31 em desacordo com a legislação deste imposto. Foi aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II "f" da Lei nº 7.014/96.

Consta a título de complemento: Lançou estornos de débito indevidos referentes a saídas tributadas de mercadorias que entraram no estabelecimento com aproveitamento de crédito no Regime Especial de Biscoitos. Os estornos indevidos de débitos foram incluídos nos valores totais mensais estornados no Livro de Apuração do ICMS nos meses de Maio, Junho, Outubro, Novembro e Dezembro de 2009, Março, Abril, Maio, Julho, Setembro, Outubro, Novembro e Dezembro de 2010, Janeiro, Fevereiro, Março e Junho a Dezembro de 2011. Os valores que foram estornados constam em Planilha no Anexo 4, cujos dados foram fornecidos pelo contribuinte".

5 - Efetuou estorno de débito de ICMS no total de R\$6.613,92 em desacordo com a legislação deste imposto. Foi aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II "f" da Lei nº 7.014/96.

Consta a título de complemento: "O contribuinte efetuou indevidamente estornos de débitos nas Planilhas de Apuração do Regime Especial de Biscoitos nos meses de Janeiro, Março, Abril, Maio, Agosto, Setembro, Outubro, Novembro e Dezembro de 2009, Fevereiro, Março, Abril, Junho e Julho de 2010, Maio, Agosto e Outubro de 2011, resultando na Apuração a menor do total dos débitos do ICMS do Regime Especial nos meses citados, perfazendo um total de R\$ 6.613,92. Os valores a menor do total dos débitos do ICMS foram transpostos para o Planilha com demonstrativo desta fiscalização e os demonstrativos do contribuinte nos meses citados constam no Anexo 5".

Cientificado do lançamento em 29/12/2014 o autuado ingressou com Impugnação Parcial em 29/01/2015, fls. fls. 153 a 159, observando que após análise dos fatos e levantamento dos valores nas infrações indicadas, optou por impugnar apenas os fatos geradores ocorridos antes do mês de dezembro/2009, pois foram objeto de decadência do direito do Fisco de efetuar lançamento de crédito tributário, apresentando um quadro sinótico, por infração, dos períodos que considera o crédito decaído. Esclarece ainda, que não será objeto da presente Impugnação os fatos geradores ocorridos entre dezembro/2009 a dezembro/2011, os quais informa que já foram pagos conforme documentos de fls. 162 a 165.

Apresenta, em seguida, em síntese, os seguintes fundamentos de Direito para justificar a ocorrência da decadência para o período contestado:

No aspecto tributário, a decadência está relacionada com o prazo para lançamento do tributo, enquanto a prescrição está relacionada com o prazo para efetuar a sua cobrança judicialmente, observando que para tributos sujeitos a lançamento por homologação, a matéria é tratada no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, o qual transcreveu, que prevê um prazo de cinco anos para a Fazenda Pública lançar os tributos sujeitos a esta espécie de lançamento.

Diz que analisando o mencionado diploma legal, os tribunais superiores pacificaram o entendimento no sentido de que o prazo inicial para contagem da decadência nos tributos sujeitos

a lançamento por homologação é da data da ocorrência do fato gerador, desde que tenha havido o pagamento antecipado do tributo, transcrevendo Decisão do STJ, abaixo:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL A CONTAR DO FATO GERADOR.

1. É firme o entendimento desta Corte Superior de Justiça de que o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que houve pagamento antecipado, ainda que parcial, é contado da ocorrência do fato gerador.

2. Agravo regimental improvido.

(AGRESP 201000382313, HAMILTON CARVALHIDO, STJ - PRIMEIRA TURMA, 02/02/2011)

Cita que para o caso em epígrafe, tratam-se de supostos débitos de ICMS lançados pelo fisco em 30 de dezembro de 2014 relativo a fatos geradores ocorridos de JAN/2009 à NOV/2009.

Sustenta em seguida que sendo o ICMS sujeito a lançamento por homologação, e tendo antecipado o imposto devido durante aquele período, é elementar a conclusão de que os fatos geradores ocorridos no período de JAN/2009 à NOV/2009 já foram atingidos pela decadência. Por isso, considera necessário que este órgão julgador declare a decadência do direito do fisco de glosar operações ocorridas nos meses de JAN/2009 à NOV/2009, excluindo-as da peça punitiva ora vergastada.

Em conclusão requer que:

- a) a presente Impugnação seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, tudo nos termos do art. 151, III, do CTN;
- b) No mérito, que seja declarada a decadência do direito de lançar crédito tributário anterior à DEZ/2009, de modo que sejam extintos os créditos tributários referente às operações glosadas nos meses de JAN/2009, MAR/2009, ABR/2009, MAIO/2009, JUN/2009, AGO/2009, SET/2009, OUT/2009 e NOV/2009, tudo nos termos do art. 156, I, do CTN.

O autuante apresenta Informação Fiscal, fl. 202, nos seguintes termos:

Em relação ao Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte apresentou defesa impugnando as infrações com fatos geradores ocorridos antes de Dezembro de 2009, alegando que “... sendo o ICMS sujeito a lançamento por homologação, e tendo o contribuinte antecipado o imposto devido durante aquele período, é elementar a conclusão de que os fatos geradores ocorridos no período de JAN/2009 a NOV/2009 já foram atingidos pela decadência” (pág. 158, § 11). Busca fundamentar sua argumentação com citações da legislação e jurisprudência. Requer que os créditos tributários correspondentes, constituídos através do presente Auto de Infração, sejam julgados extintos.

Sobre o argumento levantado pelo contribuinte, temos a informar que, em relação a este tema, reafirmamos que a nossa autuação está amparada pela legislação vigente e de acordo com procedimento historicamente adotado no âmbito da Administração Tributária do Estado da Bahia a esse respeito. Convém assinalar que este tem sido o entendimento assente do CONSEF, manifestado em reiteradas decisões prolatadas por seus órgãos de Segunda Instância a exemplo do Acórdão CJF Nº 0096-12/14, referente ao julgamento de Auto de Infração lavrado por este auditor.

Foram juntados aos autos, fls. 204 a 207, extratos emitidos pelo Sistema SIGAT indicando os itens reconhecidos e pagos pelo autuado.

Às fls. 208 a 210 foi juntada petição protocolada sob nº 022242/2015-5 onde o autuado solicita emissão de DAE para pagamento do valor do débito reconhecido na ordem R\$98.726,51, com observância de redução da multa no percentual de 70% (art. 45, I da Lei nº 7.014/96).

Foi anexado aos autos, fls. 225-A a 239, petição protocolada sob nº 112461/2015-0, com data de 15/06/2015, contendo as mesmas Razões de Defesa aqui já mencionada.

VOTO

Considerando que para todos os fatos geradores indicados nas 05 (cinco) infrações que integram os autos deste processo e ocorridos no período de dezembro/2009 a dezembro/2011 não foram impugnados pelo autuado, as quais foram reconhecidas e pagas pelo sujeito passivo, não resta lide em relação as mesmas, portanto, ficam mantidas, enquanto que os valores já recolhidos deverão ser homologados pelo órgão competente desta SEFAZ.

Quanto aos demais períodos o autuado arguiu decadência do direito do Fisco exigir crédito tributário em relação aos períodos de apuração referentes aos meses de janeiro a novembro de 2009, estribado no art. 150 § 4º do CTN.

Apesar de respeitar o argumento defensivo, não vejo como acolher a tese do autuado, visto que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo para homologação do lançamento, e, neste caso, não pode ser acatada a alegação de decadência, com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo para homologação:

Art. 150 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.

...

§ 4º 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.

Acontece que o legislador baiano tratou de prever prazo distinto para efetivação do lançamento, conforme inciso I do art. 107-A do Código Tributário do Estado da Bahia (**vigente à época da ocorrência dos fatos geradores**), *in verbis*:

“Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)”

Ressalte-se que o CTN, diploma legal com *status* de lei complementar, a quem cabe determinar as normas gerais de direito tributário, nos termos do art. 146, II, “b” da Constituição Federal, inicialmente fixa como marco inicial do prazo decadencial o fato gerador da obrigação tributária, mas, o § 4º do art. 150 respaldou que a legislação dos entes federados fixassem prazo para homologação, ao cunhar, no início do parágrafo citado, a expressão **“se a lei não fixar prazo à homologação”**. Assim, a legislação baiana - respaldada na autorização legal do art. 150, § 4º do próprio CTN, ou seja, autorização dada pela própria lei complementar que fixa as normas gerais em matéria de legislação tributária - fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual se deve iniciar o prazo decadencial. Frise-se, ainda, que a expressão “lei”, cunhada no dispositivo citado, deve ser entendida como lei ordinária, e não lei complementar.

Portanto, a lei baiana, dentro do permissivo legal do próprio CTN, fixou prazo para homologação, razão pela qual, neste caso, não vejo como possa ser aplicada o entendimento do STJ citado pela Defesa.

Por outro lado, temos que o Art. 173, inciso I, do CTN, dispõe que *"o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"*.

Como visto, o disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, que estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, a norma especial, contida no código baiano, afasta a incidência da norma genérica, prevista no CTN, e, desta maneira, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 30.12.2014, entendendo plenamente aplicável ao lançamento ora em apreço a regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, que dispõe que o prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Desta forma, não havia ainda ocorrido a decadência do direito de lançar o crédito relativo às operações realizadas no período de janeiro a novembro/2009, o que somente se daria em janeiro de 2015, nos termos do inciso I do art. 107-A, do COTEB, acima citado.

Por fim, vejo que por ocasião da revogação do art. 107-A do COTEB, decorrente do advento da Lei nº 13.199 de 29/11/2014, firmou-se entendimento, tanto na PGE/Profis como neste CONSEF, que por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedimental, ela não pode retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador ocorrido sob a égide da legislação tributária à época vigente, a exemplo de recentes decisões proferidos pelas Câmaras de Julgamento Fiscal (Acórdãos CJF nº 0031-11/15 e 0050-12/15).

Assim, os fatos geradores ocorridos nos meses de Janeiro/09 a novembro/09, impugnados pela autuada, estes só seriam atingidos pela decadência a partir de primeiro de janeiro de 2015 e as medidas preparatórias para o lançamento, bem como a ciência do Auto de Infração, ocorreram ainda no exercício de 2014, havendo, portanto, o direito da fazenda pública de exigir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores do exercício de 2009.

Diante de todo o exposto, não acolho a arguição de decadência suscitada pelo autuado e voto pela Procedência do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269136.0006/14-3** lavrado contra **J. MACEDO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$127.200,99**, acrescido da multa de 60% previstas pelo Art. 42, incisos II "e" e "f", e VII "a" da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - JULGADORA