

PROCESSO - A. I. Nº 207494.0004/15-6
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 4ª JJF nº 0149-04/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/05/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0072-11/17

EMENTA: ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVOS DETERMINANTES DO VÍCIO PROCESSUAL. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. Demonstrativos, descrição dos fatos e enquadramento legal evidencia a ocorrência de infração a legislação tributária. Erros e inconsistências materiais são passíveis de providências saneadoras na fase de instrução processual, os quais devem ser comunicados ao sujeito passivo mediante reabertura do prazo de defesa. Inexistência de vício insanável. Reformada a Decisão recorrida. Decretada, de ofício, a Nulidade da Decisão recorrida e retornar os autos à Primeira Instância. Recursos **PREJUDICADOS**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 4ª JJF ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi inicialmente imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pela empresa autuada, com base no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

No presente Auto de Infração, lavrado em 30/11/15, exige-se o ICMS no valor de R\$217.465,61, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 1 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de bens destinados ao ativo permanente, no exercício de 2010, no valor de R\$1.785,23. Multa de 60%;

Infração 2 - deixou de efetuar o pagamento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a produtos enquadrados no regime da substituição tributária (Anexo 88) recebidos por transferência (CFOP 2409) de outras unidades da Federação, no exercício de 2010, no valor de R\$109.538,58. Multa de 60%;

Infração 3 – “deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização”, no valor de R\$106.141,80.

Consta, ainda, o seguinte: “FALTA DE RECOLHIMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL MENSAL, NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TRIBUTAÇÃO NORMAL DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ATRAVÉS DOS CFOP’S 2102 E 2152, TENDO SIDO APLICADO A MULTA DE 60% PELA FALTA DO RECOLHIMENTO”.

Após instrução processual, com impugnação por parte do contribuinte e informação fiscal prestada pelo autuante responsável, a Junta de Julgamento Fiscal entendeu pela Procedência em Parte nos seguintes termos:

VOTO

O presente lançamento de ofício foi lavrado para exigir ICMS em razão da constatação de três infrações.

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

O sujeito passivo requereu a declaração de decadência de todos os fatos geradores ocorridos em período anterior 02/12/10, com base no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que o ICMS é um tributo cujo lançamento é realizado por homologação.

A esse respeito adoto o posicionamento, prevalente neste CONSEF, do Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes externado no Acórdão CJF nº 0107-12/15, reproduzido a seguir:

“Não se vislumbra o fenômeno da fruição do prazo decadencial, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, o qual estabelece o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como termo “a quo”, determinação esta refletida no art. 107-A do Código Tributário da Bahia – COTEB – Lei nº 3.956/1981, abaixo transcrito, in verbis, dispositivo cuja eficácia não pode ser negada por este órgão (art. 167, III, RPAF/1999).

“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; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Relativamente à revogação do sobredito artigo do COTEB, ocorrida em novembro de 2014, por intermédio da Lei 13.199, de 28/11/2014, cabe esclarecer que o instituto em tela (decadência) é de direito material, porquanto extingue o direito em si. Assim, não pode ter aplicação retroativa a atos jurídicos perfeitos e acabados, entre os quais se incluem os fatos geradores do ICMS praticados anteriormente à vigência da Lei 13.199/2014, sob pena de violação da garantia instituída no artigo 5º inciso XXXVI da Constituição Federal de 1988 (à época das ocorrências, encontrava-se em vigor o art. 107-A do COTEB, apenas revogado, como dito, em novembro de 2014).

“XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.

Por exemplo, em matéria previdenciária, a Lei Federal 9.728/1997 instituiu prazo decadencial em desfavor dos requerentes de revisão de renda mensal de benefício. Veja-se o que têm decidido os tribunais pátrios acerca do assunto.

PROCESSUAL E PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DISSÍDIO NÃO CARACTERIZADO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 103 DA LEI 8.213/91, COM A REDAÇÃO DA MP 1.523/97 CONVERTIDA NA LEI 9.528/97 E ALTERADO PELA LEI 9.711/98. I - Desmerece conhecimento o Recurso especial, quanto à alínea “c” do permissivo constitucional, visto que os acórdãos paradigmas se referem aos efeitos de lei processual, enquanto o instituto da decadência se insere no campo do direito material. II - O prazo decadencial do direito à revisão de ato de concessão de benefício previdenciário, instituído pela MP 1.523/97, convertida na Lei 9.528/97 e alterado pela Lei 9.711/98, não alcança os benefícios concedidos antes de 27.06.97, data da nona edição da MP 1.523/97. III - Recurso conhecido em parte e, nessa desprovido (Superior Tribunal de Justiça - Recurso Especial nº 254.186/PR, 5ª Turma, Relator o Ministro GILSON DIPP, publicado no DJU de 27/8/2001).

RECURSO ESPECIAL. PREVIDENCIÁRIO. BENEFÍCIO. REVISÃO DA RENDA MENSAL INICIAL. PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 103 DA LEI Nº. 8.213/91, COM A REDAÇÃO DA MP Nº 1.523/97, CONVERTIDA NA LEI Nº. 9.728/97. APLICAÇÃO ÀS RELAÇÕES JURÍDICAS CONSTITUÍDAS SOB A VIGÊNCIA DA NOVA LEI. 1. O prazo de decadência para revisão da renda mensal inicial do benefício previdenciário, estabelecido pela Medida Provisória nº. 1.523/97, convertida na Lei nº. 9.528/97, que alterou o artigo 103 da Lei nº. 8.213/91, somente pode atingir as relações jurídicas constituídas a partir de sua vigência, vez que a norma não é expressamente retroativa e trata de instituto de direito material. 2. Precedentes. 3. Recurso especial não conhecido (Superior Tribunal de Justiça - Recurso Especial 479964/RN; 6ª Turma, Relator o Ministro PAULO GALLOTTI, publicado no DJU de 10/11/2003).

Assinale-se que a PGE/PROFIS, nos autos do processo 207101.0002/14-6, exarou Parecer com entendimento correspondente ao acima exposto, através do qual restou dito que, em razão de a Lei 13.199/2014 conter norma jurídica não procedimental, os seus efeitos não podem retroagir.

Rejeitada a prejudicial de decadência”.

Em consequência, fica rejeitada a alegação de decadência.

Em sua impugnação, o autuado suscitou ainda a nulidade do Auto de Infração com base nas seguintes alegações: (i) não foram apontados os dispositivos legais capazes de lastrear as acusações fiscais; (ii) foram indicados “dispositivos normativos, que disciplinam uma gama de situações absolutamente diferentes, autônomas e que, em muitos casos, são, inclusive, conflitantes”; (iii) não foram demonstrados “o critério, o método, a forma de apuração da base de cálculo do débito fiscal, de modo que não é possível identificar como foi calculada a base de cálculo”.

Não há como acolher o pedido de nulidade apresentado pelo autuado, tendo em vista o seguinte:

1. as irregularidades apontadas no lançamento de ofício foram razoavelmente descritas, permitindo o seu entendimento por parte do contribuinte, o qual exerceu seu direito de defesa com os argumentos que entendeu cabíveis para cada situação;
2. foram indicados os dispositivos do RICMS/97 em que se fundamentou o autuante para lançar os débitos e, segundo o artigo 19 do RPAF/99, “a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”;
3. os demonstrativos apensados pela autuante são de fácil compreensão e foram todos entregues ao contribuinte, em mídia digital (fls. 7 a 49), de acordo com o Recibo de Entrega juntado à fl. 50 dos autos;
4. o título que consta em cada demonstrativo é autoexplicativo permitindo a sua vinculação a cada infração;
5. foram relacionados nos demonstrativos analíticos todos os documentos fiscais, bem como a base de cálculo, o valor recolhido e o imposto a recolher, possibilitando a apresentação de defesa por parte do autuado.

Entretanto, verifico que existe um vício na descrição da infração 3, haja vista que há duas acusações distintas e divergentes, como se verá a seguir.

A mencionada acusação fiscal foi descrita da seguinte forma: “deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização”.

O autuante acrescentou o seguinte: “FALTA DE RECOLHIMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL MENSAL, NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TRIBUTAÇÃO NORMAL DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ATRAVÉS DOS CFOP’S 2102 E 2152, TENDO SIDO APLICADO A MULTA DE 60% PELA FALTA DO RECOLHIMENTO”, no valor de R\$106.141,80.

Ressalto que foram indicadas, mensalmente, no Auto de Infração, a base de cálculo, a alíquota de 17%, a multa de 60% e o **valor do imposto devido**, tudo levando a crer que se tratava, na verdade, de exigência de ICMS acrescido da penalidade por descumprimento de obrigação principal, o que se encontra em clara contradição com a segunda descrição da infração e com o demonstrativo acostado às fls. 21 a 48, que tratam apenas da multa de 60% “por falta do recolhimento do ICMS devido na antecipação parcial”. Observo que, nas planilhas elaboradas pelo autuante, foram apurados a base de cálculo do tributo, o valor do ICMS e, posteriormente, calculada a multa no percentual de 60%. Vejamos, como exemplo para esclarecer a autuação, o mês de janeiro de 2011:

1. Auto de Infração (fl. 2) –
 - a) base de cálculo: R\$33.668,35;
 - b) ICMS devido por antecipação parcial (17%): R\$5.723,62;
 - c) multa: percentual de 60%;
2. demonstrativo (fls. 21 e 22) –
 - a) base de cálculo: R\$9.539,37;
 - b) ICMS devido por antecipação parcial: R\$9.539,37;
 - c) multa (60%): R\$5.723,62.

Na informação fiscal o autuante não apresentou nenhum esclarecimento a respeito, referindo-se apenas à legislação que prevê o pagamento do imposto por antecipação parcial.

Entendo que essa dicotomia (exigência de ICMS x exigência de multa), sem dúvida, prejudicou o direito ao contraditório do contribuinte, que ficou sem saber de que irregularidade estava sendo acusado, se de lançamento de imposto ou apenas de multa.

Além disso, o que é ainda mais grave, da forma como se encontra o lançamento de ofício, com a indicação de alíquota de imposto e multa de 60%, certamente será cobrado do contribuinte, ao final, o ICMS mais os acréscimos moratórios, acrescido da penalidade por descumprimento de obrigação principal, como fica patente pelo Demonstrativo de Débito atualizado até o dia 30/11/15 (fl. 3), no qual consta, no mês de janeiro de 2011 (por exemplo), o débito de R\$5.723,62, calculado à alíquota de 17%, mais os acréscimos moratórios e multa (60%) no valor de R\$6.132,85, totalizando a exigência o montante de R\$11.856,47.

O fato relatado acima demonstra flagrante inconsistência no lançamento que, de acordo com os demonstrativos apensados, deveria ser apenas da multa de 60%, uma vez que o autuado deixou de recolher o ICMS por antecipação nas entradas das mercadorias no estabelecimento, porém, efetuou o débito por ocasião das operações de saídas de mercadorias.

No caso concreto, a autuação padece de vício insanável, razão pela qual decreto, de ofício, nos termos do artigo 20, do RPAF/99, a nulidade da infração 3, com fundamento nas disposições dos artigos 18, inciso IV, alínea “a”, e 39, inciso III, do RPAF/99.

No mérito, quanto à infração 1, o contribuinte alegou que não podia a autoridade fiscal glosar o crédito fiscal na integralidade, “porquanto, quando da lavratura do Auto de Infração, já havia transcorrido mais de 60

(meses) meses do ingresso dos bens, de modo que todo o crédito estava apto para ser aproveitado, para fins de compensação com o imposto devido, o que demonstra que o imposto exigido é indevido, na medida em que foi apurado indevidamente”.

O autuante rebateu os argumentos defensivos aduzindo que o crédito relativo às entradas de bens do ativo fixo só pode ser apropriado à razão de 1/48 avos, a contar da data de sua entrada no estabelecimento, nos termos do § 17 do artigo 93 do RICMS/97.

Não há dúvida de que o sujeito passivo somente poderia ter utilizado, como crédito fiscal nas entradas de ativo fixo, o equivalente a 1/48 avos por cada mês que o equipamento permaneceu no estabelecimento, até o limite de 48/48 avos (48 meses).

Todavia, no caso concreto, verifico que os fatos geradores se referem aos meses de outubro e novembro de 2010, enquanto que o Auto de Infração somente foi lavrado em 30/11/15, quando já haviam decorrido 60 meses da data de entrada do ativo imobilizado.

Sendo assim, àquela altura, o contribuinte já havia adquirido o direito a se creditar da integralidade do valor do crédito (mais de 48 meses), não havendo mais sentido em se cobrar o ICMS por utilização indevida de crédito.

Observo, ainda, que, se acaso fosse julgada procedente essa imputação, o autuado não mais poderia se creditar de 47/48 avos do valor destacado nas notas fiscais de entradas, haja vista que já operou a decadência de seu direito.

Em face de todo o exposto, julgo insubsistente a autuação.

Na infração 2 foi exigido o ICMS que deixou de ser recolhido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a produtos enquadrados no regime da substituição tributária recebidos, por transferência, de outras unidades da Federação no exercício de 2010.

O sujeito passivo argumentou que o tributo foi exigido em decorrência de presunção, em desacordo com a Constituição Federal, e, além disso, o lançamento foi oriundo de transferências de mercadorias de outros estabelecimentos do mesmo grupo econômico, hipótese que, segundo ele, não configura a incidência do ICMS.

Observo que, no regime de substituição tributária, o imposto deve ser lançado, por antecipação, relativamente às operações de saídas subsequentes a serem realizadas pelo autuado e não àquela decorrente da operação interestadual; assim, percebe-se que a argumentação defensiva, referente a presunções e transferências, não possui pertinência com o caso concreto.

*Saliente-se que a imputação trata de entradas de **calçados** oriundos de filial do contribuinte autuado localizada no Estado de Minas Gerais e, para esse tipo de mercadoria, não havia acordo interestadual que obrigasse o remetente a proceder à retenção do ICMS devido por substituição tributária.*

Dessa forma, cabia ao destinatário situado no território baiano a obrigação de efetuar o recolhimento do tributo sob o regime da antecipação tributária, na entrada ou na saída das mercadorias, calculando o imposto com da margem de valor agregado (MVA), como previsto na Lei nº 7.014/96.

*Ocorre que, no caso concreto, trata-se de entradas por transferências oriundas de filiais do autuado e, nessa situação, há de se investigar qual a norma a ser aplicada, visando a identificar o **momento** da ocorrência do fato gerador do tributo (se na entrada ou na saída dos produtos do estabelecimento autuado).*

A Lei nº 7.014/96, em seu artigo 8º, § 4º, inciso I, alínea “a”, c/c o Anexo I, determinava o seguinte (redação da época dos fatos geradores):

Art. 8º

(...)

§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:

I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembaraço aduaneiro, tratando-se de:

a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;

ANEXO I
MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA
POR ANTECIPAÇÃO

ITEM E	MERCADORIAS	SUBITEM
--------	-------------	---------

- 40 Armas e munições, suas partes, peças e acessórios
41 Calçados

Nota: O item 41 foi acrescentado ao Anexo I pela Lei nº 8.534, de 13/12/02, DOE de 14 e 15/12/02, efeitos a partir de 14/12/02.

Entretanto, o § 8º da referida Lei nº 7.014/96 prevê algumas exceções à regra, dentre as quais aquela inserida no inciso I, a seguir reproduzido:

Art. 8º

(...)

§ 8º Não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial;

Em consulta ao sistema de cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, verifico que o autuado encontra-se inscrito na condição de “comércio varejista de artigos esportivos” e, dessa forma, não se lhe aplica a regra insita no inciso I do § 8º do artigo 8º da Lei nº 7.014/96, acima transcrito, destinada apenas à filial atacadista.

Em consequência, concluo que cabia ao sujeito passivo a obrigação de efetuar o recolhimento do tributo sob o regime da antecipação tributária, na entrada das mercadorias em seu estabelecimento, nos termos da alínea “a” do inciso I do § 4º do artigo 8º, c/c o Anexo I, da Lei nº 7.014/96.

Pelo exposto, está correta a autuação.

Quanto às multas indicadas (60%), estão previstas no artigo 42, incisos II, alínea “d”, e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, descabendo a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do artigo 167, incisos I e III, do RPAF/99.

Por fim, saliento que este órgão julgador de primeiro grau não tem competência legal para reduzir penalidades por descumprimento de obrigação principal.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com a exclusão do débito das infrações 1 e 3.

A referida junta julgou Improcedentes as infrações 1 e 3. Em razão de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF/BA, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da própria Decisão.

Inconformado com o “*decisium*”, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, insurgindo-se tão somente contra a infração 2, já que as demais foram tidas como improcedente e insubsistente, respectivamente.

Inicialmente, pugna pela nulidade da Decisão de primeira instância por entender que a negativa de diligência ensejou em cerceamento do direito de defesa, já que o item 2 do Auto de Infração resultou de cobranças efetivadas sob artifícios de presunções. Nesse sentido, a perícia seria fundamental para o recorrente fazer prova da improcedência da cobrança, afastando-se as presunções operadas.

Suscitou a prejudicial de mérito da decadência, por entender que todos os períodos anteriores a 02/12/2010 (data da ciência do Auto de Infração pelo recorrente) encontram-se inexigíveis, já que o Fisco ultrapassou o prazo de 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador, para exigir o suposto crédito tributário. Aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Assim, apresenta decisões do STJ, bem como entendimento neste mesmo sentido exarado por Eurico Marcos Diniz de Santi.

Nesta senda, alega a nulidade da infração 2 por vício material do lançamento, arguindo que a SEFAZ/BA utilizou-se de fundamentação pouco clara e bastante imprecisa, insuficiente para motivar a cobrança.

Deste modo, cita os dispositivos que o Fisco apontou na fundamentação do Auto de Infração, quais sejam: art. 371; art. 125, inciso II, alínea “b”; e art. 61, do RICMS-BA, bem como o art. 142 do CTN, asseverando que o agente administrativo, ao proceder ao lançamento, constituindo o crédito

tributário, tornando-o líquido e certo, invariavelmente, deve determinar a sua matéria tributável, consignando, de forma precisa e específica, as normas tributárias incidentes no caso concreto.

Destarte, entende que o Auto de Infração não cumpriu com as exigências previstas na lei, optando pela indicação de artigos infralegais, sem qualquer apontamento à legislação.

Assim, confronta a Decisão de primeiro grau, afirmando que: *a 4ª Junta de Julgamento Fiscal entendeu que havia um vício quanto à infração 3 sob a mesma argumentação de que não era plausível o entendimento das acusações impostas contra o recorrente. Sob tal prisma, o referido item do Auto de Infração foi julgado como vício insanável, o qual, por consequência, enseja a nulidade. Nesse sentido, a mesma argumentação sustentada para o item 3 e ratificada pela Junta de Julgamento Fiscal deve ser aplicada para o item 2 do Auto de Infração, uma vez que não há possibilidade do recorrente verificar do que está sendo exigido naquelas operações que supostamente fizeram por desencadear o recolhimento do ICMS-ST.*

Cita o entendimento de Leandro Paulsen sobre a matéria, bem como entendimento do STJ, defendendo em suas argumentações que o lançamento possui vício material, já que foi motivado de forma deficiente, o que constitui erro de direito, que ceifa o direito de defesa do contribuinte e eiva de nulidade o crédito tributário.

No mérito, alega a impossibilidade de incidência de ICMS por ausência de circulação de mercadorias.

Atesta que as transferências de materiais realizadas entre estabelecimento de um mesmo contribuinte - ainda que situados em Estados distintos - como ocorreu no caso em descortino, não se enquadram na materialidade do ICMS, porquanto os referidos bens, além de não se tratarem de mercadoria, na medida em que não são objetos de mercância, não circularam, pois continuou sob a titularidade de um mesmo contribuinte.

Assim, informa que esse tema possui mansa jurisprudência no Superior Tribunal de Justiça, que firmou convicção, mediante o rito do Recurso Repetitivo, consagrado no artigo 543-C do Código de Processo Civil, e por meio do verbete Sumular nº 166, que, juntamente com outros precedentes julgados no mesmo sentido.

Segue sua linha de defesa entendendo pela impossibilidade de o Fisco tributar com base em presunção, pois afirma que na infração 2 sequer é possível identificar, com precisão, quais dispositivos legais efetivamente se aplicam ao caso, nem como a fiscalização chegou à base de cálculo utilizada para efetuar o lançamento. Cita entendimento de Geraldo Ataliba e José Artur Lima Gonçalves.

Ademais, segue argumentando sobre a ausência de dolo e má fé por parte do recorrente, no intuito de ter as multas que lhe foram imputadas reduzidas, e criticando veementemente o caráter confiscatório das multas impostas.

Por fim, o recorrente requer seja afastada a infração relacionada ao item 2 do Auto de Infração em função de sua nulidade e/ou por sua total improcedência, uma vez que a 4ª Junta de Julgamento Fiscal entendeu por bem afastar os itens 1 e 3, evidenciando a improcedência pela qual o recorrente sofreu a autuação. Caso assim não admitam V. Sas., o que se admite por amor ao argumento, requer seja reduzida a multa ora consignada no item 2 do Auto de Infração, a fim de que sejam atendidos os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

VOTO VENCIDO

Inicialmente, mister se faz a apreciação da prejudicial de mérito da Decadência, visto que grande parte do Auto de Infração encontra-se amparado pelo instituto.

O Auto de Infração foi lavrado em 30/11/2015, tendo o contribuinte tomado ciência em 02/12/2015. Deste modo, em conformidade com o disposto no art. 150,§4º do CTN, os créditos anteriores a 02/12/2010 estariam decaídos, estando o Fisco desamparado do direito de exigência de tais créditos tributários.

Incontestes a decadência da infração 1, visto tratar-se de creditamento indevido de ICMS. Este vem sendo o entendimento adotado em nosso ordenamento jurídico. Vejamos:

TJ-RS - Apelação Cível AC 70053961371 RS (TJ-RS)

Data de publicação: 02/07/2013

Ementa: TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. CESTA BÁSICA. **CREDITO PROPORCIONAL. ESTORNO. INCLUSÃO. PARCELA INDEVIDA. NULIDADE. AUSÊNCIA. DECADÊNCIA. MULTA. 1. O prazo de decadência para constituir o crédito tributário relativo ao aproveitamento de créditos fiscais indevidos na apuração de tributos sujeitos a lançamento por homologação, que gerou pagamento a menor do tributo, é de cinco anos contados do fato gerador. Art. 150, § 4º, do CTN. Jurisprudência do STJ e do TJRS**

A PGE/PROFIS, em recente manifestação via Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, reconhece a aplicação do art. 150, §4º do CTN para a contagem do prazo decadencial. Vejamos abaixo o entendimento firmando:

“6. Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0

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

Indo além, entendo que a apuração e pagamento do ICMS devem ocorrer sob o prisma do lançamento por homologação, não sendo pertinente o questionamento da adoção do art. 150, §4º do CTN, já que não é o pagamento do imposto que define se seria a aplicação deste ou do art. 173 do CTN, mas sim de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Assim, importante citar o entendimento exarado por Gabriel Lacerda Troianelli, citado por Leandro Paulsen, na obra Direito Tributário, 11ª Edição, página 1037:

“(…) o que se homologa é a atividade de apuração do tributo efetuada pelo sujeito passivo, e não o pagamento do tributo, que pode, como já vimos, nem mesmo ocorrer, se o contribuinte, no período de apuração, por exemplo, não praticar fato gerador, ou, mesmo tendo tributo devido, contar com créditos compensáveis ou prejuízos que resultem no não-pagamento efetivo de tributo. Conclui-se, assim, que não é necessária a existência de pagamento para que se opere a decadência mediante a homologação tácita de que trata o artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, bastando, para tanto, que o sujeito passivo tenha efetuado regularmente a atividade de apuração do tributo devido (se houver), com o correspondente registro ou entrega de declaração, na forma que estabelecer a legislação pertinente.” (Grifamos)

Deste modo, as infrações 1, 2 e parte da infração 3 (ocorrência de 30/11/2010) encontra-se decaídas, não sendo mais exigíveis pelo Fisco.

Ultrapassada a prejudicial de mérito, adentremos a análise do processo.

Em que pese a desoneração ter ultrapassado a monta de R\$100.000,00 (cem mil reais), já que a Decisão de piso entendeu pela improcedência e insubsistência das infrações 1 e 3, respectivamente, passemos à análise do Recurso de Ofício.

Procedeu acertadamente a Decisão de primeira instância, visto que o objeto da infração 1 perdeu-se no decurso do tempo. Como bem disse o julgador de primeiro grau, *os fatos geradores se referem aos meses de outubro e novembro de 2010, enquanto que o auto de infração somente foi lavrado em 30/11/15, quando já haviam decorrido 60 meses da data de entrada do ativo imobilizado. Sendo assim, àquela altura, o contribuinte já havia adquirido o direito a se creditar da integralidade do valor do crédito (mais de 48 meses), não havendo mais sentido em se cobrar o ICMS por utilização indevida de crédito.*

Ademais, quanto à infração 3, a qual foi anulada por inconsistências em sua formulação (acusações distintas e divergentes), atitude outra não poderia ter tomado o Julgador de piso, uma vez que houve o cerceamento do direito de defesa do Recorrente por conta da “confusão” na informação da infração.

Além do que, foram observadas na Decisão de primeiro grau, equívocos nos demonstrativos elaborados: *Ressalto que foram indicadas, mensalmente, no Auto de Infração, a base de cálculo, a alíquota de 17%, a multa de 60% e o valor do imposto devido, tudo levando a crer que se*

tratava, na verdade, de exigência de ICMS acrescido da penalidade por descumprimento de obrigação principal, o que se encontra em clara contradição com a segunda descrição da infração e com o demonstrativo acostado às fls. 21 a 48, que tratam apenas da multa de 60% “por falta do recolhimento do ICMS devido na antecipação parcial”. Observo que, nas planilhas elaboradas pelo autuante, foram apurados a base de cálculo do tributo, o valor do ICMS e, posteriormente, calculada a multa no percentual de 60%.

Deste modo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Adentremos a análise do Recurso Voluntário quanto à infração 2.

Conforme mencionado na Decisão de piso, e nos documentos trazidos aos autos, trata-se a infração 02 de *entradas por transferências oriundas de filiais do autuado*, sendo que a imputação trata de *entradas de **calçados** oriundos de filial do contribuinte autuado localizada no Estado de Minas Gerais*.

Ora, apesar de concordar com a afirmativa da parte Recorrente quanto a não incidência de ICMS em se tratando de transferências de mercadorias entre filiais, entendo, assim como o julgador de primeira instância, que a infração não trata de tal tema, mas sim do pagamento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a produtos enquadrados no regime da substituição tributária **recebidos por transferência** de outras unidades da Federação.

Percebe-se claramente que não se está questionando o ICMS oriundo de transferências entre filiais, mas sim as operações de saída subsequente de tais mercadorias.

Deste modo, agiu acertadamente a primeira instância quanto a aplicação da norma imposta pela Lei nº 7.014/96, em seu artigo 8º, § 4º, inciso I, alínea “a”, c/c o Anexo 1 (fatos geradores da época), não cabendo a exceção do § 8º da referida Lei nº 7.014/96, já que a Recorrente não preenche o requisito de ser ATACADISTA para gozar da isenção tributária.

Ademais, quanto a análise de redução da multa em relação a obrigação principal, este Colegiado não tem competência para examinar a inconstitucionalidade da legislação utilizada, restando prejudicado o pedido de afastamento de sua aplicação ou sua redução.

Deste modo, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, entendendo pela Procedência da infração 2.

VOTO VENCEDOR

Em que pese a boa fundamentação expendida pela n.Relatora, divirjo do seu posicionamento quanto ao não provimento do Recurso de Ofício, no tocante à Infração 3.

Constato que na fundamentação expedida pela Relatora da 4ª JJF, na Decisão ora recorrida, a nulidade foi decretada de ofício por entender que há uma dicotomia na descrição da infração entre exigência ICMS antecipação parcial ou aplicação da multa de 60% do imposto que deixou de ser pago.

Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que:

- a) A infração foi grafada “*deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização*”;
- b) Na descrição dos fatos foi acrescentado ... “*TENDO SIDO APLICADO A MULTA DE 60% PELA FALTA DO RECOLHIMENTO, CONFORME DEMONSTRATIVOS (FLS. 21 A 48)*”.

Já os citados demonstrativos indicam que, a exemplo do mês de janeiro de 2011:

- 1) Foi apurado nas fls. 21 a 22 e indicado TOTAL ANTECIPAÇÃO PARCIAL DO MÊS: R\$9.539,37.
- 2) Na fl. 22 foi indicado MULTA 60% FALTA RECOLHIMENTO ANTECIPAÇÃO: R\$5.723,62.
- 3) No Auto de Infração foi indicado neste mês o valor de R\$5.723,62.

Pelo exposto, a infração cometida foi de falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar e tendo o contribuinte tributado às operações subsequentes das mesmas mercadorias, o valor que foi indicado na autuação corresponde ao valor da multa de 60%, valor este que foi transposto para o Auto de Infração.

Muito embora o sistema de emissão do Auto de Infração da Secretaria da Fazenda indique uma base de cálculo correspondente ao valor da multa aplicada, constato que na defesa apresentada o contribuinte transcreveu a legislação indicada no enquadramento da infração (fls. 66 a 71), e questionou a sua aplicação ao fato tributável, suscitado imprecisão o que foi apreciado e não acolhido. Porém, não houve questionamento sobre a apuração do valor da multa que foi aplicada.

Diante do exposto, a Decisão proferida pela Primeira Instância com relação à infração 3, ao contrário do que foi fundamentado os elementos contidos no processo são suficientes para se determinar o cometimento da infração 3. Entendo que caso o sujeito passivo tivesse alegado não ter compreendido a acusação, poderia ser adotadas medidas saneadoras, com o carreamento ao processo das informações necessárias ao seu esclarecimento e cientificação ao contribuinte para que pudesse efetivamente se defender do que foi acusado em conformidade com o disposto no art. 18, §1º do RPAF/BA.

Com relação aos acréscimos moratórios indicado de forma indevida no Demonstrativo de Débito, entendo que na Decisão a ser proferida por este Conselho deve ser indicada a forma correta, para que se proceda o ajuste no banco de dados da Secretaria da Fazenda de modo que não implique em prejuízo ao contribuinte.

Ressalte-se que o art. 180 do RPAF/BA prevê que aplica-se subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal as normas do Código de Processo Civil, e o Novo (2015) enseja prevalência ao exercício do contraditório, desde que o saneamento de vícios de procedimentos efetivados por meio de diligências, seja dado conhecimento à outra parte e oportunidade para exercer o contraditório.

Assim sendo, voto pela NULIDADE da Decisão, devendo os autos retornar a 1ª Instância para novo julgamento e apreciação das razões de mérito quanto à infração 3. Assim, considero PREJUDICADOS os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, considerar **PREJUDICADOS** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e, de ofício, decretar a **NULIDADE** da Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **207494.0004/15-6**, lavrado contra **SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.**, devendo os autos retornar a 1ª Instância para novo julgamento.

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

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA/VOTO VENCIDO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS