

**PROCESSO** - A. I. Nº 089604.3014/16-5  
**RECORRENTE** - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0009-01/17  
**ORIGEM** - INFRAZ ILHÉUS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 10/11/2017

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0276-11/17**

**EMENTA:** ICMS. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE SAÍDAS E NO REGISTRO DE APURAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Acatada a arguição de decadência conforme a Súmula Vinculante nº 8 e o “PROCEDIMENTO DE UNIFORMIZAÇÃO DE ORIENTAÇÃO JURÍDICA”, concluindo pela ocorrência da decadência. Infração elidida. Modificada a Decisão recorrida Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se Recurso Voluntário, interposto pela empresa autuada, com base no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração em discussão foi lavrado em 15/09/2016, para exigir o pagamento do ICMS no valor nominal de R\$160.022,27, imputando ao autuado a infração a seguir descrita:

*Infração 01(03.01.02) – Recolheu a menor ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS.*

Após instrução processual, com a manifestação do Contribuinte e dos Fiscais Autuantes, a referida JJF entendeu pela Procedência em Parte pelas seguintes razões:

**VOTO**

*O lançamento de ofício, ora impugnado, trata da infração descrita e relatada, nas linhas iniciais, que será apreciado no presente processo administrativo fiscal - PAF.*

*Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, preliminarmente, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, considerando que o fato colhido pela fiscalização foi descrito nos autos e sua capitulação legal é condizente com o direito aplicável, permitindo ao autuado manejá sua defesa, em relação aos fatos consignados no processo administrativo fiscal - PAF; os vários demonstrativos acostados aos autos se referem a uma única infração e neles estão indicados os períodos correspondentes aos débitos exigidos no Auto de Infração; não existe óbice, quanto ao local da sua lavratura, uma vez que o §1º do art. 39 do RPAF/BA estabelece que o mesmo será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.*

*Não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. O lançamento de ofício obedece aos artigos 142 do CTN e 139 do RPAF/BA.*

*Sobre o pedido de diligência, por entender que as peças constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento dos julgadores, com esteio no art. 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA/99, rejeito o pedido de realização de diligência formulados pelo impugnante.*

*Sobre a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário, no período anterior a 27.06.2011, em conformidade com o inciso V do art. 156 combinado com art. 150, § 4º da Lei nº 5.172/66, entendo que o instituto não pode ser aplicado.*

*A incidência da regra do art. 150 e seu § 4º pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No presente caso, apesar de a exigência cravar que o autuado “recolheu a*

*menor o ICMS", o sujeito passivo não lançou (DMA - Declaração e Apuração Mensal do ICMS encontra-se zerada) e recolheu valor manifestamente diminuto em relação ao valor colhido da efetiva apuração, capaz de atrair a incidência da regra constante do art. 173, I, do CTN. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo exigido não foi antecipado. Foi ele lançado, vale repetir, de ofício.*

*Desse modo, em não se confirmando que houve a quitação tempestiva do débito declarado, nem a produção pelo contribuinte da norma individual e concreta, com o pagamento parcial do montante devido (pagamento a menor), situações que ensejariam a aplicação da regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, a homologação tácita do lançamento, 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, a decadência do direito do Fisco de produzir o lançamento de ofício, somente ocorrerá segundo regra constante no art. 173, inciso I, do CTN, ou seja: o direito de a Fazenda Pública de expedir o lançamento de ofício extinguir-se-á depois de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*No mérito, a acusação fiscal é que o autuado recolheu ICMS a menor em decorrência da divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entrada de Mercadoria e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no valor total de R\$160.022,27.*

*Juntou aos autos, a fim de amparar a exigência, demonstrativos de fls. 06/34,*

*O autuado, nas razões, argumentou tão apenas que efetuou o recolhimento do ICMS efetivamente devido e não aquele constante da informação prestada pelo fiscal.*

*Examinando os autos do processo, constato que os dados da movimentação de entradas e saídas do contribuinte foram apurados pela fiscalização e lançados no livro Registro de Apuração do ICMS, reproduzido pelo programa de fiscalização - SISTEMA SAFA – (doc. fls. 06 a 34) confrontados com os demais dados e elementos constantes dos autos ou outros sistema da SEFAZ, a exemplo da relação de DAE,s – Sistema INC.*

*Apesar de a tipificação da exigência "recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS ", deveria vir acompanhada, nos autos, das cópias dos livros de Registro de Entrada, de Registro de Saída e do Registro de Apuração de ICMS, nos períodos indicados pelo preposto fiscal, demonstrando que tal divergência qualificou a situação fática tributária, o conjunto probatório indica que o contribuinte deixou, efetivamente, de realizar o recolhimento do imposto devido.*

*Diante da consignação da exigência, o autuado deveria sustentar sua impugnação com provas em contrário da afirmação fiscal. O autuado não trouxe aos autos quaisquer elementos de provas em defesa dos seus argumentos. Por outro lado, a Declaração e Apuração Mensal do ICMS - DMA, nos períodos de falta do devido recolhimento do imposto, na presente autuação, não traz qualquer movimentação econômica do contribuinte autuado; a declaração da sua movimentação econômica anual em 2011, mostra que um total de entradas de mercadorias de R\$5.541.444,55 e saídas, na ordem de R\$7.004.111,54, incompatíveis com o nível de recolhimento, no mesmo período, R\$23.974,31.*

*Ainda assim, deve ser excluído do levantamento fiscal a exigência relacionada ao período de setembro de 2011, uma vez que o autuado fez recolhimento do ICMS normal na ordem de R\$2.008,63, em 07.10.2011, maior que o valor consignado pelo Auditor Fiscal, R\$765,55. Igualmente, deve ser excluído o valor de R\$2,00, do período de novembro de 2012, uma vez que o autuado fez recolhimento do ICMS normal na ordem de R\$6.684,66, em 07.12.2012, maior que o consignado, no PAF.*

*Dessa forma, a exigência resta caracterizada, nos valores de R\$105.000,00 (março de 2011) e R\$54.254,72 (maio de 2011).*

*Diante do exposto, o Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$159.254,72.*

*É o voto.*

Com base nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF, o autuado, através do seu representante legalmente constituído, apresenta tempestivamente Recurso Voluntário, insurgindo-se contra a Decisão proferida pela 1ª JJF, através do Acórdão nº 0009-01/17, o qual passo a relatar.

Aduz o autuado que a Decisão de primeira instância não trouxe novos argumentos que pudessem contradizer os fatos e fundamentos apresentados na impugnação, acrescentou que a Decisão “Simplesmente relatou, de forma brilhante, fatos da autuação e transcreveu, sem parcialidade, a informação fiscal...”, alega que no julgamento de piso não foram observados os fatos e fundamentos da impugnação e pede para que seja parte integrante deste Recurso.

Afirma que procedeu todos os recolhimentos indicados na autuação e que não há fundamentação confirmada pela Junta julgadora para se falar em infração cometida, como quer crer o autuante.

Cita que a Infração, relativa ao não pagamento do imposto, não deve prosperar porque foi embasada em fundamentos fáticos sem a respectiva comprovação e, mais uma vez, afirma que não houve recolhimento a menor ou a falta de recolhimento.

Traz aos autos a Decisão da 5ª JJF, Acórdão nº JJF Nº 0008-05/17, que decidiu pela Improcedência de outro Auto de Infração da mesma empresa, com base no entendimento do Relator Valtércio Serpa Júnior, que em síntese, considerou que “*os livros fiscais impressos pela empresa autuado e utilizados pela autuante para embasar seu lançamento, não possuem qualquer validade jurídica, razão pela qual, vota no sentido de que o lançamento deva ser julgado improcedente*”, desde que a empresa autuada esteja obrigada à Escrituração Fiscal Digital - EFD e a tenha apresentado.

Alega que o autuante não observou os artigos 247 a 253 do RICMS-BA e por conta de embasar o lançamento nos livros impressos pelo autuado é eivado de vícios insanáveis pela ilegalidade, faz do lançamento tributário um ato sem validade jurídica e ilegal. Menciona que o ato será nulo ou improcedente e que o suposto “direito” não se sobrepõe a legalidade desde que o agente público tenha infringido a legislação, por fim, refere-se a Decisão do Acórdão para afirmar que o Auto de Infração, conforme já demonstrado na impugnação, não há clareza e precisão com relação aos fatos e fundamentos expostos e que são totalmente contrários à legislação e pede a reforma da Decisão proferida pelo Acórdão JJF nº 0009-01/17, para que seja julgado improcedente o Auto de Infração em debate.

## VOTO

Analisando as peças processuais verifico que a infração decorreu de recolhimento a menor do ICMS, nos meses de março, maio, setembro/2011 e novembro/2012, como foi afastado pelo julgamento de piso os meses de setembro e novembro de 2011, por motivo de o valor recolhido ter sido maior que o cobrado no Auto de Infração, portanto me atendo a avaliar os demais meses.

Em sua defesa, alega o autuado, sob o auspício do art. 39, III, do RPAF, que não há precisão do período fiscal e/ou contábil apresentado e que os demonstrativos são divergentes e contraditórios, por conseguinte nulos. Contrapondo a este argumento, o autuante na Informação Fiscal, (fl. 53) afirma que “*os demonstrativos são bem esclarecedores conforme se vê às fls. 06.*”. Esta folha a que se refere o autuante, indica de forma sintética, no documento denominado “AUDITORIA DA CONTA CORRENTE”, a descrição da infração, apontando os valores supostamente recolhidos a menor, conforme abaixo:

Data da Ocorrência	Data de Vencimento	Lançado no LRE	Lançado no RAICMS	Base de Cálculo	Alíquota	Diferença a Recolher (Valor do Imposto)
31/03/2011	09/04/2011	11.968,01	116.068,01	617.647,06	17	105.000,00
31/05/2011	09/06/2011	74.552,33	128.807,05	319.145,41	17	54.254,72
Total						159.254,72

Constatou que estão anexadas aos autos, de forma impressa, as folhas do livro Registro de Entradas referente aos meses de junho, agosto a outubro, dezembro de 2011, janeiro a maio, julho a agosto e novembro de 2012 e do livro Registro de Apuração do ICMS, dos meses de março, maio, setembro de 2011 e novembro de 2012, além dos demonstrativos do “*Registro de Entrada – Totais por Mês/Ano*”, dos períodos de janeiro de 2011 a dezembro de 2012. Ora, fica a dúvida: Como foram aferidos os meses de março e maio de 2011 se nos autos não há os impressos das folhas do livro Registro de Entradas destes períodos, tendo em vista que a aferição foi feita mediante o cotejamento dos livros Registras de Entradas e Registro de Apuração do ICMS?

Realmente, verifico que os meses apontados na auditoria fiscal constam do livro Registro de Apuração do ICMS os meses de março, maio e setembro de 2011 e que também foram lançados a crédito os valores de R\$116.392,75; R\$128.807,05 e R\$125.140,15, respectivamente, observo que eles decorrem da Base de Cálculo, portanto consolida que a falta do LRE é fundamental para alinhar a

descrição da infração com os fatos materiais, verifico, ainda, que as saídas são compatíveis com as entradas, portanto não me convenço que a imposição imposta ao autuado está caracterizada por motivo de o autuante não ter anexado aos autos os impressos do livro Registro de Entrada do período em discussão.

Segundo alegações do autuado, estaria ele sujeita a EFD-IPI/ICMS, conforme imposição do Ajuste SINIEF 2, de 03/04/2009, exceto se mediante protocolo entre as unidades federadas e a RFB dispensarem a obrigatoriedade a alguns contribuintes, conjunto de contribuintes ou setores econômicos ou, ainda, quando indicar os contribuintes obrigados à EFD tornando-a facultativa aos demais (Cláusula Terceira, incisos I e II, da referida norma).

Constatou que é entendimento do n. Relator Valtércio Serpa Júnior, em caso análogo, que o contribuinte estando obrigado a EFD-IPI/ICMS não se pode acolher outra forma de escrituração para a imposição da infração e consequente cobrança do imposto, logo os livros impressos pela empresa utilizados para embasar o lançamento não tem validade jurídica, portanto devendo ser julgado improcedente, cuja Decisão foi unânime, conforme com o Acórdão JJF nº 0008-15/17.

Quanto à alegação da desobediência dos artigos 247 a 253, do RICMS-BA, em especial o artigo 251, § 2º e de acordo com o posicionamento do Acórdão acima indicado, bem como do Acórdão JJF nº 0242-04/16, também é meu entendimento que esta infração não possui validade jurídica, portanto, devendo ser decretada a sua improcedência.

Na alegação do autuado sobre a falta de observação dos fatos e fundamentos no julgamento de piso, solicita que a impugnação inicial integrasse este Recurso e na peça defensiva argumenta que a decadência alcançou os períodos anteriores a 27/06/2011, entretanto, entendeu o i. Relator que a incidência da regra do art. 150, § 4º do CTN aplica-se a situações em que o contribuinte lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento e que neste caso, apesar da exigência consignar “*Recolheu a menor ICMS*”, o autuado enviou a DMA – Declaração Mensal do ICMS zerada e **recolheu valor menor** do que determinado na efetiva apuração.

Nos casos de lançamento por homologação, temos que analisar a decadência sob dois aspectos: com o pagamento do tributo e sem o pagamento do tributo. Com o pagamento do tributo, aplica-se a regra disposta no § 4º, do art. 150 do CTN. Se não houver o pagamento do tributo, exige a aplicação do art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo conta-se do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele que em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ora, dada a afirmação do n. Relator houve pagamento do tributo, embora em valores menores que o devido, então devo considerar que o prazo que a administração tem para homologar é de 5 anos contados do fato gerador (art. 150, § 4º, CTN) nos casos de pagamento. Assim, o Estado tem cinco anos para fiscalizar e, eventualmente, apurar as diferenças, caso o contribuinte não tenha realizado sua função corretamente. Em resumo, surgem duas situações:

- a) Na hipótese de, nesses cinco anos, autoridade perceber que o pagamento foi insuficiente, o resultado disso será um lançamento para cobrança dessa diferença, e esse lançamento será de ofício;
- b) Na hipótese de concordar com o pagamento, o resultado disso será a homologação, (tácita ou expressa), tem-se a extinção do direito de constituir eventuais diferenças, logo, gera a decadência.

A decadência foi tratada na sessão de julgamento deste Conselho de Fazenda em 10/11/2016 (ACÓRDÃO CJF Nº 0265-11/16), que o i. Conselheiro RODRIGO LAUANDE PIMENTEL, expõe com brilhantismo sobre a decadência e sustenta ser matéria de Lei Complementar, assim sendo não pode haver conflito entre a legislação estadual e o que estabelece o CTN.

Transcreve as regras impostas pelos arts. 150, §4º e 173, I, finaliza que a regra do ICMS é o lançamento por homologação, evoca a Súmula Vinculante nº 8 e o “PROCEDIMENTO DE UNIFORMIZAÇÃO DE ORIENTAÇÃO JURÍDICA”, conclui pela ocorrência da decadência.

Por todas as razões expostas, considero que os meses de março e maio de 2011, foram alcançados pela decadência.

Nestes termos, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **089604.3014/16-5**, lavrado contra a **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOÃO ROBERTO SENA DA PAIXÃO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS