

PROCESSO - A. I. N° 232903.3002/16-7
RECORRENTE - LOJAS SIMONETTI LTDA. (MÓVEIS SIMONETTI)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2^a JJF n° 0234-02/16
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/09/2017

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0310-12/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS EFETUADAS POR CONSUMIDOR FINAL SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO. **c)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. A autoridade fiscal não trouxe ao processo indícios de má fé nas operações envolvendo as devoluções registradas. Assim, para estes fatos geradores não abarcados pela decadência é de direito o crédito do ICMS nas devoluções de mercadorias realizadas pelo consumidor final. Entretanto, considerando que ficou caracterizado o descumprimento do art. 454, § 1º, inciso II do RICMS/12 (falta de assinatura do cliente em documento de devolução), aplica-se multa por não ter penalidade prevista expressamente para essa conduta, prevista no art. 42, XXII da Lei n° 7.014/96, com fundamento na previsão do art. 157 do RPAF. Infração 2 parcialmente subsistente. 2. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA NAS SAÍDAS DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAIS DE CONSUMO. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Acolhida a preliminar de decadência com base na aplicação do disposto no parágrafo 4º, inciso I, do art. 150, do CTN, conforme entendimento proferido pela Procuradoria Fiscal que promoveu a uniformização de sua orientação jurídica. Entende-se que quanto ao prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas, fazendo ressalva apenas para os fatos geradores ocorridos antes de 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante n° 08 pelo STF. Assim, os valores apurados de janeiro a maio de 2011 são extintos o crédito tributário para as infrações 1, 2, 3, 4, 6 e 7. Infrações parcialmente caracterizadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 2ª JJF, proferida através do Acórdão nº. 0234-02/16, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS de R\$71.173,74, acrescido da multa de 60%, pelo cometimento das seguintes infrações:

“Infração 01 – 01.02.06 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária.”

“Infração 02 – 01.02.17 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadoria efetuada por consumidor final, sem a devida comprovação.”

“Infração 03 – 01.02.26 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.”

“Infração 04 – 03.02.02 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.”

“Infração 05 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinada a consumo do estabelecimento.”

“Infração 06 – 07.01.01 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior.”

“Infração 07 – 07.01.02 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior.”

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após tecer dos seguintes comentários:

VOTO

“Na peça defensiva o sujeito passivo alegando que somente tomou conhecimento da autuação em 16/06/2016, arguiu preliminar de “prescrição” do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos antes de 30/06/2011, transcrevendo o artigo 173 do CTN.

Cabe consignar que, nos termos do art. 173 do CTN, a decadência representa a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, mediante o lançamento, em virtude do decurso do prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Por seu turno, a prescrição arguida pela defesa, encontra-se prevista no art. 174 do CTN, extinguindo o direito de ação de cobrança do crédito tributário pelo transcurso do prazo de cinco anos, contados da data da constituição definitiva do crédito tributário.

Considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em 2016, não há, portanto, o que se falar em prescrição. Dessa forma, afasto os argumentos defensivos atinentes à prescrição do crédito tributário e passo a analisá-los à luz do instituto da decadência.

No tocante à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos de antes de 16/06/2011, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.

O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observo que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as

informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o consequente recolhimento em valor inferior ao devido.

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

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

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

Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2011, o fisco teria até o dia 31/12/2016 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 15/06/2016 não se configurou a decadência.

No plano formal, depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos documentos e levantamentos efetuados pelo autuante, constantes às fls.14 a 75, todos entregues ao sujeito passivo, conforme Intimação e AR dos Correios às fls.628 a 629.

Os citados documentos, representados por demonstrativos, levantamentos, constantes nos autos são suficientemente esclarecedores e servem como elemento de prova das infrações imputadas ao autuado (utilização indevida de créditos fiscais, recolhimento a menor da diferença de alíquota, falta de recolhimento a título de antecipação tributária), e permitiram ao sujeito passivo exercer com plenitude o seu direito de defesa apontando eventuais erros no trabalho fiscal.

Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, observo que das sete infrações contempladas no auto de infração, não existe lide a ser julgada em relação às infrações 03 - 01.02.26, 04 - 03.02.02, 05 - 06.02.01, 06- 07.01.01 e 07 - 07.01.02, pois o sujeito passivo em sua peça defensiva silenciou em relação às mesmas.

Desta forma, a lide se resume exclusivamente no que tange às infrações 01 - 01.02.06 e 02 - 01.02.17, que tratam de imputação de apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, respectivamente.

O lançamento destes itens foi impugnado com base nas seguintes razões defensivas:

No caso da infração 01 - 01.02.06 – alega que parte da Infração a legislação apontada não estava em vigor, no que tange os produtos constates no item 44 do Anexo 88 do RICMS/97 - Decreto 6.284/97, visto que o referido item foi introduzido pelo Decreto 12.534, publicado em 24/12/2010, tendo sua vigência a vigorar somente a partir de 01/03/2011. Sendo assim, entende que não poderia se penalizado neste período em relação estes produtos em questão. Além disso, argumenta que utilizou de crédito na entrada de mercadoria submetida ao regime de Substituto Tributário, mas efetuou o pagamento do ICMS quando da saída destes mesmos produtos, tentando demonstrar com a indicação de alguns cupons fiscais.

Já em relação da infração 02 - 01.02.17, sustenta que a não apresentação da nota fiscal assinada ou documento auxiliar pela pessoa que devolveu a mercadoria, não estaria esta obrigada a pagar todo o ICMS referente as devoluções, devoluções estas que realmente ocorreram, pois todas as devoluções tem vendas posteriores em nome do cliente. Com base nisso, entende que não poderá ser interpretada como utilização indevida de crédito na devolução de mercadoria. Para demonstrar esta alegação, apresenta exemplos de 1 à 3, na folha 86 e 87 da

defesa, aos quais tenta demonstrar.

Verifico que no mérito, em relação às infrações acima, são recorrentes as questões sob análise, conforme jurisprudência do CONSEF, a exemplo do Auto de Infração nº 276473.3002/16-3, Acórdão JJF Nº 0213-02/16, desta Junta de Julgamento Fiscal, que trata da mesma matéria, sujeito passivo e o mesmo autuante, bem como a total literalidade das argüições trazidas pela defesa e informação fiscal.

Verificada a identidade entre os argumentos trazidos pelo impugnante e o voto proferido no Acórdão citado, (decisão unânime), cujo entendimento acolho, - haja vista que participei da Sessão de Julgamento do dia 01/12/2016 como um dos julgadores - para integrar o presente voto, passando, assim, a reproduzir parte da conclusão do aludido voto, quanto ao mérito dos itens em questão, in verbis:

(....)

Como se observa da alegação defensiva, o autuado não questiona o fato da mercadoria em lide, Colchões, inclusive box, encontra-se enquadrada na Substituição Tributária a partir de 01/03/2011.

Entretanto, a defesa alegou que foram incluídas operações anteriores ao dia 01/03/2011. Entendo que esse argumento defensivo não é capaz de elidir a autuação, uma vez que analisando os levantamentos fiscais que embasaram à infração, os quais foram acostados às folhas 15 a 22 dos autos, resta comprovado que somente foram incluídas notas fiscais a partir de março de 2011.

Ademais, no próprio corpo do Auto de Infração, fl. 01, constam os meses de março a agosto de 2011.

Quanto a alegação de que teria dado saídas de todas as mercadorias com destaque do ICMS, ou seja, estaria apurando e recolhendo o imposto pelo regime normal, essa alegação não foi comprovada pela defesa, pois, caberia a defesa comprovar que todas as mercadorias, sem exceção, entradas em seu estabelecimento foram objeto de saídas de tributação normal. Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Se houve apuração e recolhimento indevido pelo contribuinte autuado, o que não restou comprovado nos autos, caberá ao sujeito passivo adotar os procedimentos pertinentes ao pedido de restituição do tributo que entender ter recolhimento indevidamente.

Assim, estando comprovado que a mercadoria objeto dos documentos fiscais citados não estão enquadrados no Regime de Substituição Tributária, é ilícito o crédito sobre as aquisições respectivas.

Logo, à infração 01 restou caracterizada.

A infração 02 acusa o sujeito passivo de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem que houvesse a comprovação.

Portanto, a exigência fiscal diz respeito a imputação de que o contribuinte autuado creditou indevidamente de ICMS decorrente de devoluções efetuadas por consumidor final sem a emissão de nota fiscal de entrada e sem a declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade.

A defesa reconhece que não emite de nota fiscal de entrada com a declaração assinada pela pessoa que efetuou a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade, alegando que o documento "papel" assinado pelo cliente que realizou a devolução, é um procedimento arcaico e desnecessário, acrescentando que o intuito da NFC-e é justamente economizar a utilização de papel e com isso ajudar o meio ambiente, pois com essa diminuição de papel há diminuição de poluente e desmatamento de grandes florestas, em todo o mundo, citando, inclusive alguns exemplos em que o seu cliente realizou outra venda logo em seguida.

Ocorre que tais alegações não são capazes de elidir a imputação, pois tratando-se de utilização de crédito fiscal, deve-se observar as disposições expressa na legislação do ICMS. No caso em lide, o exame do presente lançamento passa pela análise do aspecto material da incidência do ICMS, frente ao disposto na legislação tributária, bem como das implicações decorrentes do descumprimento das obrigações principal e acessória, em especial, o determinado no artigo 653, do RICMS/97, in verbis:

"Art. 653. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:

I - garantia, a obrigação assumida pelo remetente ou fabricante de substituir ou consertar a mercadoria se esta apresentar defeito;

II - troca, a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de espécie diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída.

§ 2º Nas hipóteses deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

I - emitir Nota Fiscal, na entrada das mercadorias, mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;

II - obter, na Nota Fiscal (entrada) referida no inciso anterior ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

III - lançar a Nota Fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", quando for o caso.

§ 3º A Nota Fiscal (entrada) emitida na forma do parágrafo anterior servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.

§ 3º-A. Tratando-se de devoluções ocorridas no estabelecimento, o contribuinte poderá, mediante autorização do inspetor fazendário, emitir uma única nota fiscal de entrada englobando todas as devoluções ocorridas durante a semana, observados os procedimentos previstos no § 2º.

Conforme consignado no caput do artigo 653 do RICMS-BA, a legislação tributária estadual prevê a hipótese de utilização de crédito fiscal de ICMS nos casos de devoluções realizadas por consumidores finais, pessoa física ou pessoa jurídica não obrigada à emissão de nota fiscal. Todavia, o estabelecimento recebedor das devoluções deverá comprovar a efetividade dessas devoluções mediante o cumprimento das obrigações previstas no §2º transcrito acima, obrigações que a defesa entende ser desnecessárias.

Portanto, entendo que os cupons fiscais acostados pela defesa, sem as emissões das notas fiscais de entradas e sem as declarações firmadas pelos adquirentes, não servem como elemento de prova inequívoca das devoluções, requisito indispensável para o creditamento do imposto, à luz do artigo 653, do RICMS/97, não sendo possível converter a cobrança do imposto em multa por descumprimento de obrigação acessória como requerida pela defesa.

Devo ressaltar que a mera alegação de presunção de inocência, da ausência de fraude fiscal, da boa-fé, arguida pelo autuado, não o exime do cometimento da infração apontada na presente lide, considerando a indisponibilidade do crédito fiscal e porque o direito tributário se move por um viés objetivo, acorde art. 136, CTN, ao tratar da responsabilidade pelas infrações tributárias estritamente fiscais.

"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

Dispõe o art. 136 a desconsideração da intenção do agente ou do responsável, dispensando-se assim a presença do dolo, que é a vontade livre e consciente dirigida a realizar o ato tido pela norma tributária como ilícito, justamente para que o Fisco fique livre de ter que demonstrar, em cada especificidade fática, a existência da vontade do infrator de burlar ou não a lei. Necessário, contudo, que reste provada a ocorrência do fato gerador do imposto, de responsabilidade tributária do contribuinte autuado. A fazenda pública, assim, não precisa investigar, nem mesmo provar a intenção, pois que, para a responsabilidade pela prática da conduta ilícita tributária não-delituosa, esta investigação não se faz necessária, posto que o próprio Código determinou que essa responsabilidade independe da intenção.

No caso concreto, portanto, ainda que agindo de boa-fé, o contribuinte não poderia utilizar-se de crédito de fiscal, cuja prova desse direito não consegue fazê-la, em relação às devoluções das vendas, anteriormente feitas, a pessoa física, consumidor final, não obrigada a emissão de documento fiscal.

Desta forma, entendo que à infração 02 restou caracterizada".

Ante o exposto, e acompanhando a jurisprudência acima, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Inconformado com a Decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde reitera suas alegações originais, a saber:

- Preliminarmente requer a decadência da exigência do ICMS referente aos fatos geradores anteriores à data de 16/06/2011, conforme art. 150 do CTN;
- No mérito, limita-se a defender as infrações de número 1 e 2, requerente total improcedência.
- Em relação à Infração 1, quanto a utilização indevida do crédito fiscal de ICMS referente as mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, aduz que em parte do período, a legislação apontada não estava em vigor, no que tange os produtos

constates no item 44 do anexo 88 do RICMS/97 – Decreto nº 6.284/97.

- Ainda na infração 1 relata que apesar de ter se creditado de imposto na entrada de mercadorias submetidas ao regime da Substituição Tributária, pagou o ICMS quando da saída destes mesmos produtos. Ou seja, sempre que realizada a venda destas mercadorias, a recorrente também a tributava, sendo assim todas as vendas destas mercadorias que foram realizadas neste período com a tributação normal, foram recolhidas de forma irregular, gerando nesta ótica créditos para recorrente.
- Em relação à Infração 2 declara ser improcedente visto que os créditos utilizados pela recorrente são decorrentes de devoluções ocorridas e, mesmo que não tenha a recorrente acostado aos autos declaração assinada pela pessoa que efetuou, com indicação do motivo, espécie e número do documento de identidade, conforme determina o inciso II, § 2º do art. 653 do RICMS/1997 – Decreto nº 6.284/97, estas devoluções efetivamente ocorreram. Anexa como prova documentos que comprovam que as mercadorias objeto das referidas devoluções foram submetidas a vendas posteriores em nome do cliente, comprovando-se assim que em nenhum momento ocorreu a omissão do recolhimento do ICMS.
- Ressalta, ainda quanto a infração 2, que a exigência de documento “papel” assinado pelo cliente que realizou a devolução é um procedimento arcaico e desnecessário. Faz analogia à exigência da NFC-e em substituição ao documento em papel emitido, de forma a constatar a tendência mundial em utilizar o ambiente da informática em substituição ao uso do papel.

VOTO

De logo, sinalizo para a pertinência nas razões defensivas que suscitaram o reconhecimento do instituto da decadência na presente demanda fiscal.

Isto porque, observa-se que em 16 de junho de 2016, a Recorrente foi intimada acerca da lavratura do Auto de Infração nº 232903.3002/16-7, por meio do qual o Autuante apurou crédito tributário referente ao ICMS, no valor histórico de R\$71.173,74.

Ocorre que, os valores supostamente devidos a título de ICMS são originários dos meses de janeiro a dezembro de 2011, restando, portanto, alcançado pela decadência o lançamento exigido, haja vista o transcurso de prazo superior a 05 (cinco) anos, com base na aplicação do disposto no parágrafo 4º, inciso I, do art. 150, do CTN. Vejamos:

“Art. 150. (...)

Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado 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”.

Registre-se ainda que nas Infrações 1, 2, 3, 4 e 7 a Recorrente recolheu a menor ICMS, por conta do uso indevido de crédito fiscal e pagamento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição. Nas infrações 5 e 6, apesar do descritivo da infração acusar falta de recolhimento do ICMS- DIFAL e ICMS ANTECIPAÇÃO TOTAL, nos meses apurados, mesmo não tendo ocorrido o recolhimento das rubricas mencionadas há o recolhimento do imposto ICMS pelo conta corrente fiscal.

Para corroborar com esse entendimento, a Procuradoria Fiscal promoveu a uniformização de sua orientação jurídica, segundo os requisitos e sistemática do Decreto Estadual nº 11.737, de 30/09/2009, exarando entendimento quanto ao prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas, fazendo ressalva apenas para os fatos geradores ocorridos antes de 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF.

Diante do acima exposto, considerando que a Recorrente realizou o pagamento a menor do ICMS

devido nos meses autuados, tendo transcorrido o prazo de cinco anos, contados a partir do fato gerador da obrigação tributária, encontra-se extinto o direito do Estado da Bahia de constituir, por meio de Auto de Infração, valores apurados de janeiro a maio de 2011, operando-se, portanto, a decadência e extinção do crédito tributário.

Isto posto, voto pelo acolhimento da preliminar de Decadência, suscitada pelo Recorrente, que fulmina parcialmente com o lançamento exigido.

No mérito a recorrente questiona as infrações 1 e 2. Quanto a infração 1, em relação ao alcance da norma que disciplina a infração, reconheceu o Autuante que no período compreendido de 01/01 a 28/02/2011 as mercadorias objeto da referida autuação ainda não estavam submetidas ao regime da substituição tributária e, portanto, o crédito apropriado pela recorrente está legalmente amparado. Ocorre que do período compreendido entre os meses de janeiro a 16/06/2011, a infração está parcialmente decaída, sendo objeto da presente análise os meses subsequentes a esta data.

Para os fatos geradores não alcançados pela decadência, fatos geradores a partir de 06/2011, a alegação da defesa não tem o condão de elidir a referida autuação. Não conseguiu a defesa comprovar que a totalidade das mercadorias entradas no estabelecimento foram submetidas a tributação quando da sua saída.

Assim sendo, considerando que os argumentos defensivos não tem o condão de elidir a infração, resta caracterizada parcialmente a infração 1.

Quanto a infração 2, prevê a hipótese de utilização de crédito fiscal de ICMS nos casos de devoluções realizadas por consumidores finais, pessoa física, mediante comprovação e cumprimento das obrigações legalmente previstas, senão vejamos:

“Art. 653. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:

I - garantia, a obrigação assumida pelo remetente ou fabricante de substituir ou consertar a mercadoria se esta apresentar defeito;

II - troca, a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de espécie diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída.

§ 2º Nas hipóteses deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

I - emitir Nota Fiscal, na entrada das mercadorias, mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;

II - obter, na Nota Fiscal (entrada) referida no inciso anterior ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

III - lançar a Nota Fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", quando for o caso.

§ 3º A Nota Fiscal (entrada) emitida na forma do parágrafo anterior servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.

§ 3º-A. Tratando-se de devoluções ocorridas no estabelecimento, o contribuinte poderá, mediante autorização do inspetor fazendário, emitir uma única nota fiscal de entrada englobando todas as devoluções ocorridas durante a semana, observados os procedimentos previstos no § 2º.”

Portanto, entendo que as NFC-e e as notas fiscais de entrada emitidas acostadas à peça de defesa são elementos que comprovam a devolução efetiva das mercadorias vendidas pela recorrente haja vista que indicam que as mesmas mercadorias foram objeto de venda subsequente ao mesmo cliente da primeira venda realizada. Vejam que as mercadorias objeto das referidas vendas são móveis cujas aquisições não são realizadas mais de uma vez, em tamanho espaço de tempo. As declarações firmadas pelos adquirentes apesar de ser um requisito presente em

regulamento, no presente caso tornou-se dispensável para efetiva comprovação da devolução visto que a recorrente trouxe como prova, notas fiscais de entrada (devolução da mercadoria) fazendo constar no campo Observações Complementares os dados do documento de origem, documentos fiscais de venda (NFC-e), tanto o original emitido como o em operação subsequente, ambos constando o nome e endereço dos clientes adquirentes, de forma a permitir que façamos a devida análise da devolução efetiva.

A autoridade fiscal precisaria trazer ao processo indícios de má fé nas operações envolvendo as devoluções registradas, já que não se mostra razoável excluir todas as notas fiscais emitidas no período. Este elemento de prova demandaria uma operação de circularização entre os clientes, o que não ocorreu.

Assim sendo, para os fatos geradores não abarcados pela decadência é de direito o crédito do ICMS nas devoluções de mercadorias realizadas pelo consumidor final. Entretanto, considerando que ficou caracterizado o descumprimento do art. 454, § 1º, inciso II do RICMS/12 (falta de assinatura do cliente em documento de devolução), bem como que não há penalidade prevista expressamente para essa conduta, aplica a multa prevista no art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, com fundamento na previsão do art. 157 do RPAF. Assim, fixo o montante de R\$ 50,00 para o período fiscalizado.

Diante do acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$25.710,58, após a exclusão do período que operou a decadência nas infrações 1, 2, 3, 4, 6 e 7 e a aplicação da multa na infração 2, conforme demonstrativo a seguir:

Infrações	Lançamento Original do AI (R\$)	Após Julgamento (R\$)
1	15.129,74	9.557,88
2	35.874,05	50,00
3	88,58	44,63
4	587,79	376,36
5	1.293,78	1.293,78
6	287,65	0,00
7	17.912,15	14.387,93
TOTAL	71.173,74	25.710,58

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232903.3002/16-7, lavrado contra **LOJAS SIMONETTI LTDA. (MÓVEIS SIMONETTI)**, devendo ser intimado o recorrente a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$25.610,58**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no XXII, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

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

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS