

A. I. Nº - 206881.0001/16-0
AUTUADO - ATON ENGENHARIA E COMÉRCIO EIRELI
AUTUANTE - EUGÊNIA MARIA BRITO REIS NABUCO
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 14/03/2017

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0028-03/17

EMENTA: ICMS. 01. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. UTILIZAÇÃO DE VALOR MAIOR QUE O RECOLHIDO. Comprovado nos autos a utilização a maior. Infração caracterizada. **b)** DESTAQUE A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. **c)** SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **d)** SERVIÇO DE TRANSPORTE A PREÇO CIF PRESTADO POR AUTONOMO. 02. IMPORTAÇÕES. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. 03. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. Fatos não contestados. Infrações mantidas. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS NO LIVRO RAICMS E OS RECOLHIDOS. Contribuinte não traz aos autos elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. 04. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SIBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. 05. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS PARA O ATIVO FIXO E/OU USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. 06. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada. O autuado não contesta o lançamento. Infrações caracterizadas. 07. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO. MULTA. Uma vez comprovado a tributação regular, nas operações subsequentes torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado integralmente, em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. Fato não contestado. Indeferido pedido de diligência ou perícia. Afastadas nulidades suscitadas. Acolhimento da preliminar de decadência suscitada, que fulmina parcialmente a infração 01, meses de janeiro e fevereiro de 2009. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente auto de infração, lavrado em 31/03/2016, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$185.386,17, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo citadas:

Infração 1 – 01.02.74. - utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação. O contribuinte utilizou na coluna “Outros Créditos” do livro RAICMS valor maior que o efetivamente pago no período, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2011, março, junho, agosto, setembro e dezembro de 2012, no valor de R\$111.186,32, acrescido da multa de 60%;

Infração 2 – 12.01.01. - recolheu a menos ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarque, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, nos meses dezembro de 2011 e outubro de 2012, no valor de R\$310,94, acrescido da multa de 60%;

Infração 3 – 02.01.02. - deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, quando vendeu mercadorias e prestou serviços de comunicação tributados pelo ICMS e não registrou, nos meses de fevereiro e maio de 2012, no valor de R\$2.158,35 acrescido da multa de 60%;

Infração 4 - 07.15.05 - multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no mês de janeiro de 2011, no valor de R\$197,05;

Infração 5 - 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, no mês de novembro de 2011, no valor de R\$792,01, acrescido da multa de 60%;

Infração 6 – 01.02.41. - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no documento fiscal, nos meses de janeiro, março a junho de 2011, no valor de R\$792,68, acrescido da multa de 60%;

Infração 7 – 01.02.30 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, nos meses de abril a setembro de 2011 e fevereiro de 2012, no valor de R\$168,18 acrescido da multa de 60%;

Infração 8 - 01.02.27. - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS na condição de destinatário de mercadorias, relativo a frete a preço CIF, com serviço efetuado por empresa transportadora, por transportador autônomo ou pelo próprio remetente no mês de novembro de 2012, no valor de R\$20,34, acrescido da multa de 60%;

Infração 9 – 06.05.01 - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a setembro e novembro de 2011, março a maio, agosto, outubro a dezembro de 2012, no valor de R\$18.127,52, acrescido da multa de 60%;

Infração 10 – 03.01.01. - recolheu a menos ICMS em razão de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de agosto e dezembro de 2011, abril, julho, outubro e novembro de 2012, no valor de R\$39.636,01, acrescido da multa de 60%;

Infração 11. - 16.01.01 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, sendo aplicada multa de 1% do valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$8.862,92;

Infração 12. - 16.01.02. - deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a maio, julho e

dezembro de 2012, sendo aplicada multa de 1% do valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$3.133,85.

O autuado, através de advogado, procuração fl.583, impugna o lançamento às fls.570/579. Contesta a autuação dizendo da tempestividade da sua defesa administrativa. Repete as irregularidades que lhe foram imputadas. Requer que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração que anexa.

Argui a decadência, sobre os fatos relativos ao item 01, cujas ocorrências se encontram lançadas em janeiro e fevereiro de 2011, considerando que a autuada foi intimada do lançamento em 01/04/16, já decorridos mais de cinco anos dos supostos fatos geradores. Isso porque, no momento da autuação já se encontrava em vigor a Lei 13.199/14, que introduziu alterações nos arts. 107-A e 107-B, do COTEB, admitindo a regra do “fato gerador” para a contagem inicial do prazo decadencial, afastando por consequência aquela que vinha sendo aplicada e que transferia o lapso inicial para o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos. Ainda que a contagem fosse transferida, no caso, para o dia 01/12/12, entre a data da intimação (01/04/16) e os fatos apontados (31/01/2011 e 28/02/11), já haveria transcorrido mais de 5 anos. Pede, portanto, que sejam excluídos os valores de R\$ 1.904,87 e R\$ 52.222,99, relativos aos meses já indicados. Sobre a matéria cita o CONSEF Acórdão CJF Nº 0037-12/16.

Aduz que a despeito da decadência parcial, a defesa irá se reportar aos itens 01 e 10 e em preliminar, suscita a nulidade do item 01, por insegurança na determinação da infração e dos valores, com consequente cerceamento do direito de defesa. Explica que a acusação é de que a Autuada teria utilizado crédito fiscal a maior, correspondente a “antecipação parcial de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação ou do exterior”, sem qualquer indicação acerca das operações que teriam ensejado as divergências de valores, ou motivações que levaram à existência de “diferenças a recolher”.

Afirma que a Autuante apresentou apenas uma “planilha sintética”, onde registra os créditos apropriados no RICMS e, a partir daí, criou uma coluna designada como “CRÉDITO”, extraindo supostas diferenças. Não apresenta qualquer motivação ou origem das aludidas parcelas tidas por ela como “CRÉDITO” e “DIFERENÇA A REC.”, tornando absolutamente inócuas a acusação. Estando, assim, ofendido o art. 18, incisos II e IV, “a”, do RPAF/99.

No mérito, com relação ao item 01, afirma que as diferenças acusadas não existem, sendo “criadas” pela ausência de detida análise dos elementos pertinentes. Registrando a existência de divergências na citação às fls. dos livros RICMS, que anexa.

Diz que a Autuante deve ter cometido equívocos nas alocações dos períodos e datas, o que, por si só, enseja a necessidade de uma completa revisão dos montantes lançadas, tendo como base a anexa demonstração de pagamentos realizados e correspondentes períodos autorizados para as deduções.

Exemplifica com o mês de janeiro de 2011 (embora atingido pela decadência), conforme tabela que elabora, a soma dos valores dos “créditos de direito” não contempla o pagamento de R\$ 17.513,51, que deveria ser apropriado.

Especula que igual situação, certamente, ocorreu nos demais períodos fiscalizados, levando à necessidade do total refazimento da “conta corrente”, por fiscal estranho ao feito, o que, como meio de prova, fica expressamente requerido.

Com relação ao item 10, relativo ao mês de agosto/11, demonstra qual seria a real apuração do ICMS devido, concluindo que o valor seria de R\$52.029,61, importância que teria sido devidamente recolhida.

Explica que a diferença, de R\$13.546,54, decorreu do cancelamento da Nota Fiscal nº 000500, de 12/08/11, conforme cópia da NF e “print”, que anexa. Afirma que não existe diferença a recolher,

em agosto/11. Com relação aos demais meses, em especial dezembro/11, que chama a atenção pelo “valor divergente” (R\$ 14.986,59), pede a posterior juntada de documentos e demonstrações, estando revendo sua base documental.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de demonstrativos e documentos, relativos aos itens 01 e 10, e revisão para que seja alcançada a verdade material, determinando os reais valores creditados, devidos e pagos nos meses autuados. Pede o reconhecimento da decadência, a nulidade do item 01 ou a improcedência dos itens contestados do Auto de Infração.

A autuante prestou a informação fiscal fls. 683/690. Repete as irregularidades apontadas no auto de infração. Sintetiza os termos da defesa. Diz que a cobrança do imposto ocorreu em função de diversas infrações a legislação tributária estadual, tendo como respaldo legal o RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, cujas multas encontram-se previstas no art. 42 e incisos, da Lei nº. 7.014/96.

Afirma que para instruir o processo foram anexados aos autos os demonstrativos que detalham as infrações cometidas, bem como os livros e documentos fiscais, ou seja, os Demonstrativos Auditoria da Utilização a Maior Crédito Fiscal relativo à antecipação parcial, photocópias dos livros Registro de Apuração do ICMS e extrato de recolhimento – anexo I (fls. 63 a 157), Demonstrativo Auditoria Fiscal das Operações de Importação e photocópias das Declarações de Importação – anexo II (fls. 159 a 190), Demonstrativos das Notas Fiscais de Saídas não Registradas no Livro de Saídas e photocópias do livro Registro de Saídas e das notas fiscais respectivas – anexo III (fls. 192 a 208), Demonstrativo Auditoria da Antecipação Parcial – anexo IV (fls. 210 a 217), Demonstrativo Auditoria da Substituição Tributária e photocópias das notas fiscais respectivas – anexo V (fls. 219 a 222), Demonstrativo Auditoria do Crédito Indevido, photocópias de documentos fiscais e do livro Registro de Entradas – anexo VI (fls. 224 a 323), Demonstrativo Auditoria da Diferença de Alíquotas e photocópias de documentos fiscais – anexo VII (fls. 325 a 365), Demonstrativo Auditoria da Conta Corrente Fiscal – anexo VIII (fls. 365), Relação de Notas Fiscais Recebidas e não Lançadas e photocópias de notas fiscais – anexo IX (fls. 367 a 505), tendo sido fornecido photocópias dos citados demonstrativos e planilhas em meio magnético (CD-R) conforme declarado pela autuada nos citados demonstrativos e nos Recibos de Arquivos Eletrônicos fl.558, tendo portanto o contribuinte total condição de defender-se.

Informa que todos os demonstrativos constantes do presente processo foram elaborados com base nos livros e documentos fiscais da autuada, conforme se pode comprovar através das photocópias dos Termos de Intimação e de Arrecadação anexos fls. 16 a 61.

A respeito da arguição de decadência suscitada pela autuada quanto à infração nº 01, relativo aos fatos geradores de 31/01/2011 e 28/02/2011, diz que não procede, visto que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo para homologação do lançamento, não podendo 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, conforme inciso I do art. 107-A do Código Tributário do Estado da Bahia, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Explica que o CTN, a quem cabe determinar as normas gerais de direito tributário, de acordo com o art. 146 inc. II alínea “b” da Constituição Federal, inicialmente fixa como marco inicial do prazo decadencial o fato gerador da obrigação tributária. Ocorre que, o § 4º do art. 150 respaldou que a legislação dos entes federados fixasse prazo para homologação, com a expressão “se a lei não fixar prazo à homologação”, tendo a legislação baiana fixado o primeiro dia do exercício seguinte como momento a partir do qual se deve iniciar o prazo decadencial.

Prossegue afirmando que por outro lado, o art. 173 inciso I do CTN, 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”, e não o foi pelo sujeito passivo.

Observa que os fatos geradores arguidos pela autuada ocorreram nos meses de janeiro e fevereiro de 2011, sendo que a contagem se inicia em 1º de janeiro de 2012, e terminaria em 01 de janeiro de 2017, quando completaria os cinco anos previstos para a constituição do crédito. Como o presente Auto de Infração foi lavrado no dia 31/03/2016, não pode se configurar a decadência para o lançamento do tributo.

Conclui informando que com relação à revogação do art. 107-A do COTEB, decorrente do advento da Lei nº 13.199 de 29/11/2014, por tratar-se de norma jurídica de natureza material e não procedural, não pode retroagir para fato gerador ocorrido sob o amparo da legislação tributária à época vigente, conforme entendimento tanto da PGE (PROFIS) como do CONSEF (Acórdãos CJF nº 0031-11/15 e 0050-12/15).

No que tange a nulidade arguida pela autuada, diz que carece de consistência e não está previsto nos dispositivos regulamentares notadamente o art. 18 do RPAF/BA, sendo que a cobrança do imposto quanto à infração nº 01 ocorreu em função de utilização a maior de crédito fiscal de ICMS, quando lançou no livro Registro de Apuração do ICMS na coluna "Outros Créditos", valores maiores que os efetivamente recolhidos no período, relativo a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, conforme determinação legal com multa prevista no art. 42 inciso VII da Lei n. 7014/96, constando no anexo I do auto de infração o demonstrativo que detalha a infração cometida, tendo sido dada cópia ao contribuinte e fartamente documentado no presente processo, através de fotocópias extraídas do citado livro fiscal e extrato de recolhimento, tendo o contribuinte total condição de defender-se, se possuísse argumentos para tal, não havendo portanto o que se falar em cerceamento de defesa.

No mérito, quanto a infração 01, afirma que o autuado foi acusado de ter realizado utilização a maior de crédito fiscal do ICMS referente a antecipação parcial. Cita o art. 93 inciso I-A do RICMS/97/Ba, que prevê dentre as hipóteses de utilização do crédito fiscal, o valor do imposto antecipado parcialmente, cabendo sua escrituração no quadro Crédito do Imposto – Outros Créditos, no Registro de Apuração do ICMS. Por sua vez, o art. 101 no § 4º do referido decreto determina que o direito a escrituração do crédito se dará com o recolhimento do imposto antecipado.

Sobre a alegação da autuada relativa ao mês de janeiro/2011, de que não foi apropriado o crédito no valor de R\$17.513,51, informa que o mesmo corresponde ao valor total pago referente a antecipação parcial de setembro/2010, pago em 13/12/2010 cujo valor principal é R\$16.337,67, não podendo ser apropriado em janeiro/2011, conforme extrato anexado pela autuada fl. 588 do PAF. Aduz que conforme consta do demonstrativo (fl. 63), o valor dos créditos permitidos, são os valores pagos de antecipação parcial em cada mês, conforme extrato de recolhimento (fls. 149 a 157).

No que diz respeito à infração 10, que trata do recolhimento a menor do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, a autuada não comprova o recolhimento integral do imposto lançado no seu livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 65 a 148), conforme extrato de recolhimento anexo fls. 149 a 157.

Frisa que não procede o argumento do autuado, de que a diferença no valor de R\$13.546,54, relativamente ao mês de agosto/2011, decorreu do cancelamento da NFe 500 de 12/08/2011, pois apesar da citada nota ter sido cancelada, foi emitida a NFe nº 501 na mesma data e de igual valor. Ademais, conforme consta do livro Registro de Apuração nº 20 anexado pela autuada fls. 615 a 618, o valor do imposto a recolher lançado é o mesmo constante do Demonstrativo Auditoria do Conta Corrente Fiscal – Imposto Lançado LRAICMS e Recolhido a Menor (fl.365 do PAF).

Relativamente às infrações 02 a 09, ratifica o procedimento fiscal, tendo em vista que o contribuinte não questionou o mérito das citadas infrações.

Observa que conforme preceitua o art. 8º, inciso IV e parágrafo 1º do RPAF/BA, cabe ao contribuinte anexar em sua defesa os meios de prova, para demonstrar a veracidade de suas

alegações, sendo que as provas anexadas pela autuada não elide as infrações cometidas. Conclui que possuindo o presente processo elementos necessários à caracterização das infrações cometidas, entende ser desnecessária revisão por fiscal estranho ao feito.

Ratifica integralmente o procedimento fiscal, por está de acordo com a legislação tributária em vigor, e opina seja julgado totalmente procedente.

Consta às fls. 693/702 extrato do SIGAT/SICRED com parcelamento dos valores reconhecidos pelo autuado.

Na sessão de julgamento, realizada dia 16.02.2017, o patrono da autuada em sustentação oral, apresentou entendimento de que a Autuante teria introduzido fatos novos em sua informação fiscal, quando sobre a infração 01, afirmou que: *“não procede o argumento do autuado, de que a diferença no valor de R\$13.546,54, relativamente ao mês de agosto/2011, decorreu do cancelamento da NFe 500 de 12/08/2011, pois apesar da citada nota ter sido cancelada, foi emitida a NFe nº 501 na mesma data e de igual valor”*.

Argumentou que como desconhecia este fato, estava requerendo que o auto de infração fosse convertido em diligência, a fim de que tomasse ciência dos termos da informação fiscal, pois o desconhecimento de seu teor resultou em cerceamento de seu direito de defesa.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por doze infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Após analisar as peças componentes do presente PAF, faço a análise a seguir, relacionada às infrações 01 e 10, uma vez que as demais, infrações 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 11 e 12 foram reconhecidas pelo sujeito passivo, que efetuou os respectivos recolhimentos, conforme provam documentos extraídos do SIGAT/SICRED fls. 693/702, não existindo lide a ser julgada a respeito das mesmas.

A defesa, em preliminar, suscitou a nulidade do item 01, alegando insegurança na determinação da infração e dos valores, com cerceamento do direito de defesa. Disse que a acusação é de que teria utilizado crédito fiscal a maior, correspondente a “antecipação parcial de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação ou do exterior”, sem qualquer indicação acerca das operações que teriam ensejado as divergências de valores, ou motivações que levaram à existência de “diferenças a recolher”. Alegou que a autuante não apresentou qualquer motivação ou origem das aludidas parcelas tidas por ela como “CRÉDITO” e “DIFERENÇA A REC.”, tornando absolutamente inócuas a acusação.

Afasto essa arguição de nulidade, pois analisando os aspectos formais da infração 01, verifico que a citada nulidade não se sustenta. A cobrança do imposto quanto à infração nº 01 descreve utilização a maior de crédito fiscal de ICMS, lançado no livro Registro de Apuração do ICMS na coluna “Outros Créditos”, em valores maiores que os efetivamente recolhidos no período, relativamente a ICMS antecipação parcial.

Analizando os elementos que compõem esta infração, constato que para realizar o referido lançamento, a Autuante adotou o seguinte procedimento: de posse do livro Registro de Apuração do ICMS do contribuinte, relacionou mensalmente, os valores lançados a título de crédito fiscal decorrentes do ICMS antecipação parcial. A partir do extrato do SIGAT/SICRED, da base de dados da SEFAZ, onde consta cada recolhimento realizado pelo contribuinte, por data e código de receita, fez a correlação dos valores pagos em cada mês a título de antecipação parcial, com os montantes escriturados mensalmente pelo contribuinte, apurando dessa forma, os valores lançados a maior do que o efetivo pagamento. É o que se conclui da análise da planilha demonstrativa, cópias extraídas do SIGAT/SICRED a respeito da arrecadação feita pelo autuado e de seu livro Registro de Apuração.

Percebo que a base de cálculo foi determinada conforme o valor previsto em Lei, a planilha que dá suporte a esta infração (fl.63) demonstra que os valores consignados têm como base os livros fiscais e os documentos apresentados pelo próprio autuado à fiscalização.

Ressalto ainda, que a autuante tomou o cuidado de indicar no levantamento fiscal qual a folha do livro em que cada crédito foi lançado. Entendo, portanto, que a irregularidade apurada está devidamente demonstrada no anexo I do Auto de Infração, tendo sido dado ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto o que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais suscitadas pelo sujeito passivo, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, RPAF/BA.

O defensor solicitou realização de diligência, por auditor fiscal estranho ao feito, para refazimento de seu conta corrente, a qual indefiro de plano, por entender que os elementos existentes no processo são suficientes para formação de convicção dos julgadores em relação aos itens constantes do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Na assentada de julgamento deste feito, o patrono da autuada em sustentação oral, apresentou entendimento de que a Autuante teria introduzido fatos novos em sede de informação fiscal, a respeito da infração 01, quando afirmou que: “*não procede o argumento do autuado, de que a diferença no valor de R\$13.546,54, relativamente ao mês de agosto/2011, decorreu do cancelamento da NFe 500 de 12/08/2011, pois apesar da citada nota ter sido cancelada, foi emitida a NFe nº 501 na mesma data e de igual valor*”.

Entende que como ignorava este fato, o auto de infração deveria ser convertido em diligência, a fim de que tomasse ciência dos termos da informação fiscal, pois o desconhecimento de seu teor resultou em cerceamento de seu direito de defesa.

Seu pleito foi indeferido por unanimidade, sob o fundamento de que a autuante apenas rebateu a alegação do defensor, citando documento do próprio autuado para reforçar seus argumentos, não tendo cabimento que este fato seja considerado novo ou mesmo que tenha causado qualquer óbice à sua defesa. Portanto, o pedido de diligência fica rejeitado nos termos do inciso I do art. 147 do RPAF/99.

O autuado suscitou a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário quanto aos fatos geradores referentes ao item 01, cujas ocorrências se encontram lançadas em janeiro e fevereiro de 2011, afirmando que foi intimado do lançamento em 01/04/16, já decorridos mais de cinco anos dos fatos geradores.

Conforme determina o art. 150 do CTN, “*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*”.

O § 4º desse mesmo artigo estabelece que, “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”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O entendimento que vem prevalecendo no CONSEF é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte”.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadêncial, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150, do CTN.
4. Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do art. 173, I, do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.
5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

No caso em exame, no tocante à infração 01, em ação fiscal foi apurado imposto referente a utilização a maior de crédito fiscal de ICMS antecipação parcial, ou seja, se apurou imposto declarado e pago a menor, que implica dizer que há pagamento a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, e a contagem se dá a partir do momento de ocorrência do fato gerador.

Considerando que o item 01, possui fatos geradores do exercício de 2011, e o presente Auto de Infração foi lavrado em 31/03/2016, resta evidente que se operou a decadêncial no que pertine as ocorrências lançadas em janeiro e fevereiro de 2011, visto que já decorridos mais de cinco anos dos fatos geradores.

Dessa forma, concluo que devem ser excluídos da infração 01, as ocorrências dos meses de janeiro e fevereiro de 2011, nos valores de R\$ 1.904,87 e R\$ 52.222,99, respectivamente.

No mérito, a infração 01 trata de utilização a maior de crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial, de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação, com fins de comercialização. O contribuinte utilizou na coluna “Outros Créditos” do livro RAICMS, valor maior que o efetivamente pago no período.

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 93, inciso I-A do RICMS/97/BA, vigente à época dos fatos geradores, *in verbis*:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I-A - o valor do imposto antecipado parcialmente, nos termos do art. 352-A, pelos contribuintes cujo imposto seja apurado pelo regime normal, cabendo a sua escrituração no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS;

Por sua vez, o art. 101 no § 4º do referido Decreto, assim determina:

Art. 101. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte nos livros fiscais próprios:

§ 4º Tratando-se do imposto antecipado parcialmente, nos termos do art. 352-A, o direito à escrituração do crédito se configurará com o seu recolhimento.

Da simples leitura dos dispositivos retro transcritos, dúvidas não há, que o autuado incorreu em infração à legislação tributária ao proceder contrariamente à regra ali disposta, lançando crédito fiscal em determinado mês, onde ainda não havia realizado o respectivo recolhimento, ou seja período não autorizado para a referida dedução.

Nas razões defensivas, o autuado alegou que as diferenças acusadas não existem, sendo “criadas” pela fiscalização devido a ausência de detida análise dos elementos pertinentes. Disse que a Autuante deve ter cometidos equívocos nas alocações dos períodos e datas, o que ensejaria a necessidade de revisão dos montantes lançados. Citou como exemplo, o mês de janeiro/2011, afirmando que não foi apropriado o crédito no valor de R\$17.513,51.

Em sede de informação fiscal, a Autuante esclareceu que o referido valor corresponde ao valor total referente a antecipação parcial de setembro/2010, pago em 13/12/2010, cujo valor principal é R\$16.337,67, valor considerado em dezembro/2010, mês do efetivo recolhimento e que não faz parte do período de autuação, não podendo ser apropriado em janeiro/2011, como quer o autuado ao anexar extrato fl. 588 do PAF. Remete ao demonstrativo (fl. 63), onde consta o valor dos créditos permitidos, que são os valores pagos de antecipação parcial em cada mês, conforme extrato de recolhimento (fls. 149 a 157).

Da análise dos elementos que compõe esta infração, observo que o autuado não carreou aos autos elementos com o condão de ensejar dúvidas a respeito da correção dos cálculos que sustentam a infração em comento, deixando de comprovar suas alegações sobre o levantamento fiscal. De forma contrária, a autuante demonstrou que a acusação fiscal se sustenta nos livros e documentos fiscais do autuado, conforme demonstrativo e extrato de recolhimento – anexo I (fls. 63 a 157). Dessa forma, a infração 01 é parcialmente procedente, e com a exclusão dos valores referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2011, fulminados pela decadência, remanesce no valor de R\$57.058,46.

A infração 10 trata de recolhimento a menos do ICMS em razão de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de agosto e dezembro de 2011, abril, julho, outubro e novembro de 2012, conforme ICMS lançado no seu livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 65 a 148), e extrato de recolhimento fls. 149 a 157.

O defendente reclamou que no que diz respeito ao mês de agosto/11, demonstra qual seria a real apuração do ICMS devido, concluindo que o valor seria de R\$52.029,61, devidamente recolhido. Explicou que a diferença, de R\$13.546,54, decorreu do cancelamento da Nota Fiscal nº 000500, de 12/08/11, conforme cópia da NF e “print”, que anexou e que não existe diferença a recolher, neste mês. Alegou que com relação aos demais meses, em especial dezembro/11, “valor divergente” (R\$ 14.986,59), estaria fazendo a posterior juntada de documentos e demonstrações, estando revendo sua base documental.

Sobre estas alegações, a fiscal autuante afirmou que não procedem. Informou que a diferença de R\$13.546,54, relativamente ao mês de agosto/2011, em que o contribuinte alegou ser decorrente do cancelamento da NFe 500 de 12/08/2011, foi devidamente substituída pela NFe nº 501, na mesma data e de igual valor. Acrescentou que conforme consta do livro Registro de Apuração nº 20, anexado pela autuada fls. 615 a 618, o valor do imposto a recolher lançado é o mesmo constante

do Levantamento Fiscal - Demonstrativo Auditoria do Conta Corrente Fiscal – Imposto Lançado LRAICMS e Recolhido a Menor (fl.365 do PAF).

Quanto ao direito invocado pelo contribuinte de fazer posterior juntada de documentos e demonstrações, a respeito desta infração, constato que até esta fase processual, este fato não ocorreu. Concluo, portanto pela subsistência da infração 10.

Registro que o artigo 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.

Quanto ao pedido de que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada nesta ação administrativa, registro que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo se encontra prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração devendo ser homologados os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206881.0001/16-0, lavrado contra a ATON ENGENHARIA E COMÉRCIO EIRELI, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$119.064,49**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$116.906,14 e de 100% sobre R\$ 2.158,35 previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a", "f" e "d", v, alínea "b", VII, alínea "a", III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$12.193,82** previstas no art. 42 incisos, II, alínea "d", IX e XI do citado diploma legal e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de fevereiro de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR