

A. I. Nº. - 298958.3019/16-1
AUTUADO - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.
AUTUANTE - JOSMAN FERREIRA CASAES
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 29/03/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0050-03/17

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Cálculos do débito efetuados em conformidade com as disposições legais. Contribuinte não trouxe aos autos qualquer fato ou prova que tivesse o condão de modificar o presente lançamento de ofício. Infração caracterizada. Indeferido pedido de diligência e perícia contábil. Não acatada a arguição de decadência Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/09/2016, exige ICMS no valor de R\$106.371,59, acrescido da multa de 60%, em decorrência do recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, de janeiro de 2011 a fevereiro, abril a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013.

O sujeito passivo apresenta impugnação, fls.59/69, através de advogado, procuração fl.73. Registra a tempestividade da defesa. Sintetiza os termos da autuação. Afirma que apresenta impugnação ao Auto de Infração em epígrafe, pelas razões a seguir aduzidas, as quais, requer sejam recebidas e processadas na forma da legislação vigente. Demonstra a tempestividade da impugnação administrativa. Sintetiza os termos da autuação. Diz que o lançamento de ofício foi lavrado para constituição de crédito tributário, em razão de uma única infração por descumprimento de obrigação principal do ICMS. Aduz que uma investigação mais apurada dos fatos envolvidos no procedimento de fiscalização permite concluir que a autuação necessita ser revisada.

Coloca em relevo a preliminar de decadência, considerando que tomou ciência do Auto de Infração ora impugnado em 05/10/2016 e o período da infração de 01/2011 a 12/2013. Entende que o lançamento de ofício englobou período alcançado pela decadência, razão pela qual parte do débito não poderia ter sido cobrada no presente procedimento. Assinala fatos geradores ocorridos desde 01/2011.

Nota que, no caso em tela, identificou os fatos geradores das obrigações tributárias, calculou o montante, antecipou o respectivo pagamento do ICMS e cumpriu as obrigações acessórias que reputava devidas. Por sua vez, a Fiscalização, exercendo seu direito de rever o procedimento realizado pelo contribuinte, entendeu que poderia analisar a contabilidade do período, mesmo que se referisse a fatos ocorridos há mais de 5 (cinco) anos. Todavia, diz que no momento em que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico (05/10/2016, data da ciência), já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação relativamente aos fatos geradores anteriores a 05/10/2011, em razão do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Aduz ser esse o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça - STJ, cujos mais recentes acórdãos estabelecem a perfeita distinção entre o direito de rever a constituição do

crédito feita pelo contribuinte (art. 150, § 4º, CTN) e o direito de constituir o crédito tributário (art. 173, I, CTN), afirmando que, nos tributos cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, CTN).

Frisa que nem se afirme que, ao ICMS não se aplica o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional - CTN, mas sim a regra que o direito do Fisco apurar e constituir seus créditos extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Aduz que o ICMS possui natureza jurídico-tributária, sendo a ele aplicados todos os princípios tributários previstos na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional - CTN.

Nesse sentido, diz que a alínea “b” do inciso III do artigo 146 da Constituição Federal dispõe que cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributária.

Sustenta que não resta dúvida que deve ser reconhecida a decadência do direito à cobrança do ICMS em relação aos fatos geradores anteriores ao prazo de 5 (cinco) anos, na forma do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, devendo ser cancelada parte do Auto de Infração ora impugnado, pois cobra valores referentes a fatos geradores anteriores a 10/2011, alcançados pela decadência e devem ser excluídos os valores cobrados do período de 01/2011 a 09/2011.

No mérito diz que o equívoco da Fiscalização foi não ter observado os créditos da ora Impugnante decorrentes de mercadorias cujas entradas foram menores do que a tributação prevista. Explica que utilizou a alíquota menor nas entradas das mercadorias e em razão disso teve o seu crédito a menor nas entradas. Trata-se de recuperação de crédito de itens regularmente escriturados. Afirma ter realizado o levantamento de crédito a recuperar nas entradas, conforme planilhas constantes do CD que anexa.

Alega parecer evidente que os fundamentos de defesa e os documentos anexados à impugnação, por si só já justificam o deferimento da diligência fiscal ora requerida. Requer a realização de diligência, no sentido de se determinar ampla revisão do levantamento da Fiscalização, com base nas planilhas anexadas à presente defesa, bem como na documentação a ser apresentada na fase da diligência, a fim de adequá-lo à realidade.

Diz que com a elaboração da diligência requerida, será possível a elaboração de um novo levantamento do débito, isento do equívoco anteriormente demonstrado, o que certamente culminará na revisão do auto de infração em litígio.

Entende que como demonstrado na presente defesa, a exclusão da autuação de valores cobrados indevidamente realiza o princípio da busca da verdade material. Alerta que está na iminência de ser obrigada a pagar débito de ICMS maior do que o devido, porque não foram excluídos valores indevidos, o que revela uma injustiça do ponto de vista fiscal.

Salienta a necessidade de uma diligência fiscal, porque o processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da verdade material, não se limitando aos aspectos formais, procedimentais, mas visa, sobretudo, o julgamento fiel à realidade dos fatos, o que representa a cobrança de um suposto débito pelo seu valor real. Afirma que não interessa ao Estado o enriquecimento sem justa causa em detrimento dos contribuintes: se houver débito, que ele seja cobrado pelo montante real, após uma análise ampla e irrestrita dos dados fáticos. Sobre a matéria cita o art. 2º do Decreto nº. 7.629/99 - RPAF. Reitera que se analisem as planilhas anexadas à impugnação. Pugna que a diligência fiscal seja realizada por auditor fiscal integrante da ASTEC, nos termos dos art. 137, I, “a” do Decreto nº. 7.629/99 com a finalidade de exclusão dos valores cobrados indevidamente. Afirma que tal pedido de diligência fundamenta-se na insuficiência da apuração do levantamento da Fiscalização, ao não excluir os valores cobrados indevidamente. Requer perícia por auditor estranho ao feito e que lhe seja permitido provar todo o alegado pelos meios de provas em direito permitidos, principalmente e especialmente, requerendo, desde já, a

produção da indispensável e imprescindível prova pericial, apresenta quesitos para serem respondidos, protestando pela inclusão de outros, que se fizerem necessários até o momento da referida prova.

Conclui requerendo seja o auto de infração julgado improcedente.

O autuante presta a informação fiscal fls. 85/100. Diz que a lavratura do PAF ora em lide, decorreu da identificação de irregularidade fiscal verificada nos exercícios de 2011 a 2013. Repete a infração apontada pela autuação. Sintetiza os termos da impugnação administrativa.

Sobre a alegada decadência diz que não obstante o labor despendido no exercício legal do seu direito de defesa, a Autuada, envidou esforços em vão, com o escopo de confundir os nobres julgadores, uma vez que os valores constantes do Auto de Infração em tela foram apurados por meio de lançamento de ofício, modalidade esta, passível de ser aplicada a todos os tributos.

Explica que o lançamento de ofício é aquele resultante da ação exclusiva do agente fiscal, sem qualquer colaboração do sujeito passivo. Os valores reclamados não foram sequer, apurados pelo contribuinte, pelo contrário, foram apurados por ação direta do Autuante.

Prossegue afirmando que para os casos de lançamento de ofício, é regra geral que o início do prazo decadencial de cinco anos, ocorra no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tudo conforme redação do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional. Logo, o primeiro dia do exercício seguinte é o dia 1º de janeiro, e não o primeiro dia útil do ano, pois, o ano civil coincide com o exercício financeiro e o prazo de decadência não se interrompe, nem se suspende.

Sustenta que o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o próprio exercício em que houver ocorrido o fato gerador. Desse modo, a partir de 01/01/2011 contar-se-á, a começar do zero, os cinco anos de decadência. Então, no caso concreto, 01/01/2011 será o marco inicial do primeiro ano para contagem do prazo decadencial, o qual se esgotará em 01/01/2016, valendo aludir, que no PAF sob análise, a ciência foi dada ao contribuinte na data de 09/12/2015, portanto, bem antes do prazo de ocorrência da decadência, prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

No caso concreto em análise, que resultou no Auto de Infração ora impugnado, informa o contribuinte que escriturou os documentos fiscais e apurou um valor do imposto e o recolheu. Em relação a este valor que o contribuinte apurou e recolheu, não há qualquer contestação, diz que está sendo homologado. Todavia, a sua escrituração fiscal encontra-se eivada de erros os mais diversos, tais como: utilização indevida de benefício fiscal; erro na determinação da base de cálculo do imposto; falta de retenção do ICMS na condição de contribuinte substituto, nas saídas destinadas a contribuintes não-inscritos ou em situação cadastral irregular e falta de estorno de crédito apropriado em valor superior ao permitido.

Neste caso, o termo inicial do prazo decadencial é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, para que, de ofício, a autoridade fiscal constitua o crédito tributário não declarado pelo contribuinte, por ato indispensável ao lançamento. Sobre a matéria cita jurisprudência.

Conclui que a inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício, ou revisão de ofício, prevista no art. 149. Inaplicável se torna então, a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN, própria para homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício, aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no artigo 173 do CTN.

Prossegue informando que para os demais meses e exercícios, alega a Autuada que não foram observados os créditos da impugnante, decorrentes de mercadorias cujas entradas foram menores

do que a tributação prevista, uma vez que esta utilizou alíquota menor nas entradas de mercadorias, e em razão disso teve o seu crédito a menor nas entradas.

Ressalta que não vê sentido em tais alegações, uma vez que o autuado utiliza o ICMS destacado nas notas fiscais de entradas. Caso tenha havido creditamento a menor, a Autuada poderia ter requerido o uso extemporâneo de tais créditos, ou também se os utilizou a menor, solicitar a utilização através de processo administrativo. Em verdade, afirma que a cobrança do crédito tributário decorreu de erro na aplicação da alíquota, como é possível perceber ao analisar as planilhas acostadas ao PAF às fls.08/48, onde constata a saída de mercadorias tributáveis com alíquotas de 4%, 7%, 8%, 8,8% e 12% quando a alíquota correta que deveria ter sido aplicada é a de 17%, bem como, saídas de mercadorias tributadas à alíquota de 17%, quando o correto seria tributar tais produtos com a alíquota de 27%.

Conclui que sem que tenham sido apresentadas quaisquer provas documentais, que tivessem o condão de elidir a ação fiscal e diante das incontestáveis e sobejamente demonstradas provas de cometimento de ilícito fiscal por parte da Autuada, reafirma a manutenção integral do presente PAF.

VOTO

Trata o presente processo de exigência de ICMS, em decorrência do recolhimento a menos do imposto, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Analizando os elementos que compõem o presente PAF, no que tange às questões formais, 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 defendente solicitou realização de diligência, por auditor fiscal do quadro da ASTEC - Assessoria Técnica do CONSEF, e perícia técnica a ser realizada por auditor fiscal estranho ao feito, para que analisassem as planilhas apensadas juntamente com a impugnação, com a finalidade de exclusão dos valores supostamente cobrados indevidamente.

Rejeito o pedido de diligência e perícia técnica solicitadas, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a formação da convicção dos julgadores e a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos para deslinde da questão em exame. Logo, com fulcro no artigo 147, incisos I e II do RPAF/99, indefiro tais pedidos.

O autuado suscitou a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário quanto aos fatos geradores cujas ocorrências se encontram lançadas de janeiro a setembro de 2011, afirmando que foi intimado do lançamento em 05/10/16, já decorridos mais de cinco anos dos fatos geradores.

Sobre a decadência, com o advento da Lei nº 13.199 de 29/11/2014, revogando o art. 107-A do COTEB, vem prevalecendo entendimento no CONSEF, com anuência da PGE/PROFIS, o entendimento de que, se a modalidade de lançamento é por homologação e o contribuinte declara e antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá na data da ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no artigo 150, § 4º do CTN. Por outro lado, não havendo a declaração ou antecipação do pagamento, ou existindo a comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o Fisco não tem como conhecer a data do fato gerador e, assim, o prazo inicial da decadência será contado a partir do primeiro dia do ano seguinte em que o lançamento deveria ter sido efetuado, conforme o art. 173, I do CTN.

No caso em exame, como o imposto devido foi apurado mediante levantamento fiscal, não havendo imposto declarado no que pertine às diferenças apuradas via ação fiscal, concluo que se

aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I, do CTN e a contagem se dá a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o imposto deveria ter sido lançado.

Considerando que a infração em análise possui fatos geradores do exercício de 2011, e que o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2016, resta evidente que não se operou a decadência pretendida pelo autuado, no que se refere às ocorrências lançadas de janeiro a setembro de 2011. Dessa forma, não acolho a preliminar de decadência arguida pelo defendente.

No mérito, o autuado foi acusado de ter realizado recolhimento a menos do ICMS em razão da aplicação de alíquota inferior a prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme planilha demonstrativa fls.08/48.

Da análise do levantamento fiscal verifico que o autuante constatou vendas de diversos produtos aplicando-se alíquotas inferiores à prevista pela lei, como por exemplo: aparador tram – usou 7% ao invés de 17%, colônia Seninha usou 25% ao invés de 27%, creme vegetal usou 7% em vez de 17%, Leite NAN usou 7% invés de 17%, prancha body board usou 8% ao invés de 17%.

Nas alegações defensivas o autuado não negou o cometimento da irregularidade apurada. Justificou seu procedimento afirmando que o equívoco da Fiscalização foi não ter observado os créditos decorrentes de mercadorias cujas entradas foram menores do que a tributação prevista. Explicou que utilizou a alíquota menor nas entradas das mercadorias e em razão disso, teve o seu crédito a menos nas entradas. Entende tratar-se de recuperação de crédito de itens regularmente escriturados. Afirmou ter realizado o levantamento destes supostos créditos a recuperar nas entradas, conforme planilhas constantes do CD que apensou ao PAF.

Da análise do demonstrativo contido no referido CD trazido pelo autuado, apensado a fl.82, constato que o contribuinte elaborou uma planilha contendo uma série de produtos, inclusive mercadorias que não foram arroladas pelo autuante, no intuito de demonstrar que teria utilizado alíquotas menores do que as previstas pela lei, quando das entradas destas mercadorias em seu estabelecimento, resultando em creditamento a menos em sua escrita fiscal. Assim, declarou ter registrado alíquotas também menores, nas saídas constatadas pelo autuante, como uma espécie de compensação.

Observo que nas situações em que se verificam aquisições de mercadorias, acompanhadas de documentos fiscais em que se detectam inconsistências, relativamente ao valor do imposto destacado a menos, conforme alegado pelo defendente no presente caso, deveria o autuado solicitar ao fornecedor a emissão de nota fiscal complementar registrando o valor do ICMS supostamente destacado a menos.

Saliento que nesta fase processual, não é possível a compensação de supostos valores créditos fiscais. Caso o autuado comprove o cometimento de erros quando do registro de créditos fiscais resultando em creditamento a menos, conforme alegou em sua impugnação, poderá requerer junto à SEFAZ, o uso extemporâneo de tais créditos, ou a utilização em sua escrita fiscal das parcelas escrituradas a menos, através de processo administrativo, ou ainda requerer a restituição do indébito nos termos do arts. 73 e 74 do RPAF/99.

No caso em comento, entendo que o autuado de fato, cometeu um ilícito fiscal, pois adotou um procedimento próprio de escrituração fiscal, que não pode ser admitido, visto que realizado sem qualquer previsão legal.

Face ao exposto, entendo que o autuado não trouxe aos autos qualquer fato ou prova que tivesse o condão de elidir o presente lançamento de ofício.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** do Auto de Infração nº **298958.3019/16-1**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o

pagamento do imposto no valor de **R\$106.371,59** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de março de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR