

**A. I. Nº** - 281231.3006/16-0  
**AUTUADO** - LOJAS SIMONETTI LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO ANTONIO PORTO CARMO  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**PUBLICAÇÃO** - 25.05.2017

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0065-02/17**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. É indevida a apropriação nestes casos. Argumentos defensivos não foram capazes para elidir tais imputações. Mantido o lançamento. **2.** LIVROS FISCAIS. RAICMS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Valores declarados pelo contribuinte. **a)** IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. **b)** IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Infrações caracterizadas. **3.** ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. Argumento defensivo não elide a infração. **4.** ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS NÃO REGISTRADAS. Infração não elidida. **5.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Infrações caracterizadas. Rejeitada a arguição de nulidade do procedimento fiscal e o pedido de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/09/2016, exige ICMS no valor de R\$142.525,37, além dos acréscimos moratórios, em decorrência das seguintes infrações:

**01 – 01.02.06** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$54.605,95, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro, fevereiro, julho a outubro de 2012, maio de 2014, janeiro e maio de 2015, conforme demonstrativo às fls.15 a 44.

**02 – 01.02.40** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$35.414,48, em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos mês de julho de 2012, conforme demonstrativos às fls.46 a 48.

**03 – 02.01.01** - Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações escrituradas nos Livros Fiscais próprios, no valor de R\$18.345,30, nos mês de julho de 2012, conforme demonstrativo às fls.50 a 51.

**04 - 03.01.01** - Recolhimento a menor do ICMS, no valor de R\$6.202,12, nos prazos regulamentares, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro

Registro de Apuração do ICMS, nos meses de janeiro, março a maio, e agosto de 2011, conforme demonstrativos às fls.50 a 51.

**05 - 03.02.02** - Recolhimento a menor do ICMS, no valor de R\$16.437,02, em razão de aplicação diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de março a dezembro de 2013, janeiro a maio, agosto a dezembro de 2014, janeiro a gosto de 2015, conforme demonstrativos às fls. 53 a 57.

**06 - 05.05.01** – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro, junho, outubro e dezembro de 2011, abril e outubro de 2012, abril, maio e novembro de 2013, março e maio de 2014, maio e dezembro de 2015, conforme demonstrativos às fls. 59 a 68. Valor lançado: R\$906,04.

**07– 07.01.01**– Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$1.664,69, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federativas, de e/ou exterior, nos meses janeiro e fevereiro, setembro e outubro de 2011, janeiro, março e abril de 2012, e janeiro de 2013, conforme demonstrativos às fls.70 a 71.

**08 – 07.01.02** – Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, no valor de R\$8.849,77, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses abril a julho, e novembro de 2011, fevereiro, maio, julho a setembro, novembro e dezembro de 2012, fevereiro de 2013, março, setembro, outubro e dezembro de 2013, conforme demonstrativos às fls.73 a 83.

Consta nos demonstrativos assinatura de preposto do autuado declarando recebimento dos mesmos, e à fl.85, um recibo referente a entrega de CD/Mídia contendo planilhas e demonstrativos, além de arquivo em PDF de notas fiscais eletrônicas em formato XML e EDF em formado TXT.

Em 09/12/2016, através do Processo SIPRO nº 210585/2016-4, fls.87 a 93, o autuado, por seu advogado legalmente constituído nos autos, apresenta sua impugnação às folhas 88 a 93, destaca a sua tempestividade, faz uma síntese dos fatos, e contestou o lançamento com base nas seguintes razões defensivas.

Inicialmente pontua que de acordo com as informações constantes no Auto de Infração, o período fiscalizado foi de 01/01/2011 a 31/12/2015, e que somente tomou conhecimento do auto de infração em 27/09/2016, para arguir que os fatos geradores ocorridos 5 (cinco) anos anteriores a esta data estão prescritos, de acordo com o artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN).

Além disso, aduz que de acordo com o parágrafo único do artigo 23 da Lei Complementar 87/96, ocorre a extinção do crédito no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da emissão do documento.

Com base nisso, conclui que o prazo para o cômputo da prescrição quinquenal é da data da emissão do documento fiscal, sendo assim a prescrição em relação ao ICMS, aduz que os fatos geradores anteriores à data de 27/09/2011, deverão ser considerados prescritos em todas as infrações do presente Auto.

Prosseguindo, comenta que o processo administrativo é totalmente revestido e instituído pelo princípio da legalidade como preceitua a nossa Carta Magna em seu artigo 37, *caput*, e que nessa linha, a fim de regulamentar o processo administrativo fiscal, foi editado o DECRETO nº 7.629 de 09 de julho de 1999, que é a legislação que Regula o Processo Administrativo Fiscal no Estado da Bahia, transcrevendo o artigo 2º, que prevê que o processo administrativo fiscal deve atender aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

Em relação às infrações relacionadas no auto de infração lavrado, o autuado as impugna em todos os seus termos, com base na alegação de que não ficaram claramente demonstradas pela fiscalização, as infrações mencionadas que inclusive dificulta a sua defesa.

No que tange às infrações referentes a imputação de que foi utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária, o autuado sustenta que esta alegação não corrobora com as informações, eis que na realidade não ocorreu qualquer utilização de crédito indevido, visto que, se for observado nas apurações da empresa, quando do cálculo final de valor a ser pago de ICMS, esta considera o valor correto de pagamento e com isso não existe qualquer valor a ser considerado como crédito indevido.

No que se refere às Infrações relativas a acusação de que foi recolhido a menor o ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, tendo como fonte as “saídas no ECF”, alega que isso decorre de um erro no seu sistema, onde as notas fiscais foram emitidas de forma equivocada, no entanto, diz que quando verificado no sped, foi constatado que os valores foram apurados corretamente, e com isso não ocorreu qualquer aplicação de alíquota diversa.

Quanto às demais infrações, alega que todas elas não corroboram com a realidade do que realmente ocorreu, até porque o sistema da auditoria fiscal, não está apto a realizar as autuações pois está desatualizado, e muitas das vezes leva o Auditor fiscal a erro, e foi certamente o que ocorreu com o caso da Autuada.

Diante do exposto, requer o acolhimento dos seus argumentos descritos acima, para que ao final o presente Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente em todos os seus termos.

Foi acostado à impugnação um CD contendo apenas a impugnação.

Em 16/01/2017, através do Processo SIPRO 007568/2017-3, fls.112 a 115, o autuante formulou sua informação fiscal às fls.69 a 77, nos seguintes termos.

Quanto a arguição de prescrição em relação ao período anterior à 27/09/2011, data em que teria tomado ciência do auto de infração, o preposto fiscal argui que a matéria que poderia ser aventada seria a decadência, pois se trata de discussão a respeito ao direito de lançar, de efetuar a exigência do imposto através do lançamento de crédito tributário ex-offício.

Isto posto, diante da matéria em lide, diz que o prazo aplicado deve ser o previsto no art. 173, inc. I, do CTN, que estipula que a contagem se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, argumenta que em relação ao exercício de 2011, o início ocorre em 01/01/2012, com esgotamento de prazo em 31/12/2016, e sendo assim, que o procedimento fiscal foi efetuado dentro do prazo legal.

Adentrando no mérito das infrações, sobre a afirmação da empresa de que as infrações não teriam sido devidamente demonstradas, dificultando, por conseguinte a sua defesa, ressalta que tal afirmação não possui a mínima razoabilidade, pois além do contribuinte não demonstrar em nenhum momento, qualquer aspecto que apresentasse falta de clareza, ou qualquer outro aspecto que dificultasse a perfeita identificação da infração apontada, no processo, sobretudo nos demonstrativos anexados, foram feitas minuciosamente todas as demonstrações dos dados pertinentes, a exemplo de datas de ocorrência, base de cálculo, alíquotas, além da clara descrição da infração cometida.

Assim, sustenta que no auto de infração e nos demonstrativos que compõem o processo administrativo fiscal, constata-se, a respeito de todas as infrações apontadas, a presença dos elementos formadores da obrigação tributária. Observa a existência no auto de infração, de forma inequívoca, o aspecto material da hipótese de incidência, que se demonstra com a descrição da ocorrência do fato gerador, do fato previsto na forma, que depois de verificada sua ocorrência, é suficiente para dar nascimento à obrigação tributária. O mesmo diz se verificar em relação aos elementos espacial, temporal, pessoal e quantitativo, todos presentes nos documentos que

integram o lançamento do crédito tributário.

Especificamente quanto ao crédito de ICMS indevido, por estarem relacionadas no levantamento fiscal as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, aduz que fica vedado o direito ao crédito fiscal, conforme estipulado no art. 29, § 4º, inc. II, da Lei 7.014/96. Aponta que no demonstrativo de fls.16 a 44, foi feita a descrição das mercadorias, como forma de identificar se enquadradas ou não no regime de substituição tributária, seus valores (base de cálculo) e o ICMS do crédito utilizado de forma indevida. Assim, sustenta que diante de tais demonstrações, não houve nenhum questionamento do sujeito passivo.

Quanto à infração referente a recolhimento a menor em razão de erro na aplicação de alíquota, da mesma forma que na infração comentada anteriormente, observa que no processo está presente a detalhada descrição dos fatos, conforme se infere no demonstrativo de fls. 55 a 57, no qual, foi demonstrado cada mercadoria, a alíquota de ICMS utilizada pelo contribuinte na apuração do imposto, a alíquota considerada na auditoria, o valor do ICMS informado pela empresa, o valor apurado no levantamento fiscal e a diferença devida. Frisa que como ocorreu na análise da infração acima, restou o silêncio do autuado sobre tais elementos.

Sobre a arguição defensiva de que em virtude de sistema de auditoria fiscal não está apto a realizar autuações, pois estaria desatualizado, o que levou o auditor fiscal incorrer em erro, o autuante salienta que da mesma forma como se verifica em toda extensão de sua peça defensiva, não foi apresentada nenhuma demonstração de qual erro teria ocorrido na apuração do imposto reclamado.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, saliento que o processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais, estando determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, que se encontram fundamentadas em diplomas legais vigentes, e nos demonstrativos e respectivos documentos que fundamentam a autuação. Ademais, o Auto de Infração segue estritamente as determinações previstas nos dispositivos constantes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não ensejando em qualquer violação que regem o processo administrativo fiscal.

Na peça defensiva o sujeito passivo alegando que somente tomou conhecimento da autuação em 27/09/2016, arguiu preliminar de “prescrição” do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos antes de 29/09/2011, 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 arguída pela defesa, encontra-se prevista no art. 174 do CTN, e extingue 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 27/09/2011, 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, II e III 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; ter utilizado na escrita fiscal créditos indevidos de ICMS, e ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, gerando, conseqüente, em todos os casos, falta de recolhimento e 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 podendo 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.

Cabe consignar que esse é o entendimento do CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº 0050-12/15, no qual, está consignado que: *(..) acompanho o parecer da PGE/PROFIS no sentido de que a legislação tributária vigente à época do fato gerador, nos termos do art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e conforme o §4º do art. 150 do CTN, previa o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador e, portanto, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2009 teve início em primeiro de janeiro de 2010, do que, contando cinco anos, verifica-se que a autuação, lavrada em 27/03/2014, ocorreu dentro do prazo legal.*

*O opinativo aduz ainda que, com o advento da Lei nº 13.199, de 29/11/2014, foi revogado o art.*

*107-A, I, do COTEB. Todavia, por tratar-se de norma jurídica de natureza material e não procedimental, não poderá retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária então vigente. Assim, rejeito a prejudicial de mérito de decadência arguida.*

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 22/09/2016 não se configurou a decadência.

No mérito, o autuado alegou que não ficaram claramente demonstradas pela fiscalização, as infrações mencionadas que inclusive dificulta a sua defesa.

Analisando a arguição do sujeito passivo, em sua peça impugnatória, de que o lançamento é nulo, uma vez que não ficaram claramente demonstradas pela fiscalização, as infrações mencionadas que inclusive dificulta a sua defesa, observo, com todo o respeito ao Contribuinte e a seu Procurador, no encargo da defesa, que tal argumento não pode ser acolhido, pelos seguintes motivos.

O primeiro deles pelo fato de que a acusação fiscal está efetivamente motivada no auto de infração, ou seja, está claramente especificada na descrição dos fatos, contendo no enquadramento legal a capitulação legal da infringência e da multa aplicada. Mais ainda, trouxe o autuante, com o Auto de Infração, os anexos, onde se tem a prova documental inerente a cada infração, mais precisamente os respectivos demonstrativos às fls.15 a 83, entregues ao autuado, consoante sua assinatura no final de cada demonstrativo.

Além disso, no mérito, na impugnação, o sujeito passivo alegou que a imputação de que foi utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária, não corrobora com as informações, eis que na realidade não ocorreu qualquer utilização de crédito indevido, visto que, se for observado nas apurações da empresa, quando do cálculo final de valor a ser pago de ICMS, esta considera o valor correto de pagamento e com isso não existe qualquer valor a ser considerado com crédito indevido.

Quanto às Infrações relativas a acusação de que foi recolhido a menor o ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, tendo como fonte as “saídas no ECF”, alega que isso decorre de um erro no seu sistema, onde as notas fiscais foram emitidas de forma equivocada, no entanto, diz que quando verificado no sped, foi constatado que os valores foram apurados corretamente, e com isso não ocorreu qualquer aplicação de alíquota diversa.

Já, no tocante às demais infrações, alega que todas elas não corroboram com a realidade do que realmente ocorreu, até porque o sistema de auditoria fiscal, não está apto a realizar as autuações pois está desatualizado, e muitas das vezes leva o Auditor fiscal a erro, e foi certamente o que ocorreu com o caso da Autuada.

Reza o artigo 123 do RPAF/99, in verbis: “*É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da intimação.*”

No presente caso, o autuado recebeu todos os demonstrativos em mídia digital (CD), conforme Declaração à fl.85, além de arquivo em PDF de notas fiscais eletrônicas em format XML e EFD format TFT que integram o auto de infração.

Para impugnar o auto de infração de modo válido, caberia ao autuado, na medida em que recebeu todos os demonstrativos, apontar nos mesmos onde entende que está errado, inclusive com a juntada de demonstrativos acompanhados dos respectivos documentos fiscais referentes à suas alegações.

Como isto não ocorreu, ou seja, alegou sem qualquer demonstrativo ou documento em sentido contrário aos apresentados pela fiscalização, concluo que restaram caracterizadas todas as infrações, razão porque, mantenho os respectivos lançamentos, e aplico o disposto nos artigos 140, 141, 142 e 143 do RPAF/99.

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

**ACORDAM** os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281231.3006/16-0**, lavrado contra **LOJAS SIMONETTI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$142.525,37**, acrescido das multas de 60%, sobre o valor de R\$141.619,33 e 100%, sobre o valor de R\$906,04, previstas no artigo 42, inciso II, alínea “a”, “b” “d” e “f”, VII, alínea “a”, e III, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de maio de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR