

A. I. N° - 018184.3040/16-8  
AUTUADO - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - NILZA DAS DORES CORDEIRO PIRES  
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 19/09/2017

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0173-03/17**

**EMENTA ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Comprovado nos autos que o Autuado emitiu notas fiscais de saídas de mercadorias tributáveis, sem realizar o respectivo recolhimento do imposto, no exercício de 2011. O sujeito passivo não traz aos autos a prova de que tenha realizado tais recolhimentos, documentos que teria o condão de elidir a infração que lhe foi imputada. Infração subsistente. Não acolhida decadência suscitada. Indeferido pedido de diligência. Não acatada preliminar de nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 30/12/2016, exige crédito tributário no valor de R\$2.522.082,19, acrescido da multa de 60%, por ter o contribuinte deixado de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, (Infração 02.01.03). Consta na descrição dos fatos que o contribuinte quando da emissão das notas fiscais deixou de tributar diversas mercadorias (saídas tributáveis).

O autuado impugna o lançamento fls.437/444. Diz vir tempestivamente, nos termos previstos no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA), apresentar a sua impugnação pelos fatos e fundamento a seguir aduzidos.

Afirma que a autuante, apesar de zelosa e diligente, não cumpriu o prescrito no inciso III do art. 39 do regulamento citado, porquanto não existe clareza quanto aos fatos por ela relatados, em consonância com as planilhas elaboradas, enquadramento legal, infrações imputadas e os fatos verdadeiros constantes da documentação que apresentou. Por outro lado, diz verificar que, o § 1º do art. 39 do Decreto nº. 7629/99 exige que a Auditora lavre o Auto de Infração no estabelecimento do infrator, o que não foi efetuado. Diz que somente tomou conhecimento do Auto de Infração quando da sua assinatura. Entende ser caso de nulidade da autuação, pelos vícios insanáveis constantes no auto de infração citado.

Aduz que esta infração deverá ser excluída do processo em apreço, porque os fatos e fundamentos do processo são divergentes, contraditórios, imprecisos, portanto, nulo de pleno direito. Frisa que, muito mais grave ainda, é o fato de que, nas infrações tipificadas no processo em apreço, não consta o indicativo em que a autuante se baseou para caracterizar as infrações referidas, já que os “demonstrativos”, além de não fazerem referência a que infração corresponde, nelas também, não constam em que demonstrativo são referidas.

Assevera que caberia a autuante explicar em que se baseou para identificar que a infração corresponde ao determinado “demonstrativo” e vice versa, mais um caso de nulidade processual. Pergunta onde está a precisão exigida pela legislação referida, para que possa exercer o seu direito de defesa.

Aduz que a clareza e precisão que se exige no Processo Administrativo Fiscal, comparado ao que consta do auto de infração deixa a desejar, ensejando cerceamento do direito de defesa da autuada, por não saber a que período fiscal ou contábil a infração se refere, tendo a autuante

passado por cima da legislação tributária pertinente, ou seja, exigido o pagamento de tributo sem indicar o período supostamente infringido conforme demonstrado e comprovado no próprio processo administrativo fiscal citado, fato inadmissível porque não previsto em lei.

Diz que não tem como se defender. Entende ser um verdadeiro caso de cerceamento do direito de defesa, portanto, caso de nulidade da autuação. Requer que esse Conselho de Fazenda aplique a decadência, extinguindo o crédito tributário relativo ao lançamento efetuado, tendo como fato gerador todo o período anterior à 30/12/2011, nos termos do inciso V do art. 156 c/c o § 4º do art. 150 da Lei nº. 5.172/1966, bem como, na jurisprudência pátria exarada pelas Cortes máximas do nosso direito, tais como, o Superior Tribunal de Justiça - STJ e o Supremo Tribunal Federal – STF, que em decisões relativas à essa matéria, tem aplicado a decadência nos termos aqui pleiteados. Diz que também a doutrina favorece sua tese.

No lançamento em questão, afirma que a apuração e o prévio recolhimento do tributo são feitos pelo devedor, sem qualquer intervenção prévia da autoridade administrativa. Uma vez efetivada a apuração do montante devido, pode o fisco homologar o que fora declarado, ficando o declarante (sujeito passivo) no aguardo desta ulterior homologação.

A citada homologação poderá ser expressa mediante uma fiscalização através da qual o fisco certificará a legalidade e a exatidão das apurações e recolhimentos realizados. No entanto, em não havendo esta fiscalização pessoal, há que se observar o lapso temporal para sua realização (homologação tácita), que será de cinco anos conforme disposto no § 4º do artigo 150 da lei referida anteriormente.

Comenta que a doutrina ao tratar como ato válido para a constituição do crédito tributário apenas a autuação fiscal, o entendimento consolidado através da jurisprudência é que somente após inscrito o crédito tributário em dívida ativa e emitida a CDA (certidão de dívida ativa), tem-se aí um título executivo, dotado de certeza, liquidez e exigibilidade, e neste momento, não mais se fala em decadência, passando a se computar a prescrição.

Contesta o mérito da infração, afirmado que a própria autuante afirma que não efetuou a fiscalização como prescreve a legislação da matéria, quando afirma: "...via das notas fiscais por amostragem...", gerando dúvidas quanto a veracidade da infração. Pergunta como pode praticar o seu direito de defesa, se não tem em mãos todos os documentos necessários para que verifique se efetivamente a preposta fiscal tem razão relativamente à acusação fiscal.

Assevera que a legislação é bem clara com relação a juntada dos documentos e provas necessárias à apreciação pela autuada, para possibilitar sua impugnação/defesa de forma concreta. Requer a improcedência desta infração no seu todo, por falta de clareza da infração como prevê a lei.

Diz que não sendo esse o entendimento dos Julgadores desse Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, em última análise, quanto aos fatos e fundamentos apresentados, solicita diligência para o reexame da fiscalização, a fim de que se constate a verdade material divergentes do constante do processo administrativo fiscal em análise.

A autuante prestou informação fiscal fls.450/455. Diz que a Autuada alega que não teria cumprido o prescrito no inciso III do art. 39 do RPAF/BA, e que não existe clareza quanto aos fatos relatados, em consonância com as planilhas elaboradas, enquadramento legal, infrações aplicadas e os fatos verdadeiros constantes da documentação apresentada no auto de infração. Rebate que as alegações não procedem.

Informa que os documentos de folhas 1 a 4 do Auto Infração informam com clareza a infração cometida pela Autuada e os enquadramentos legais. Quanto às planilhas, diz que foram elaboradas com base nos documentos apresentados pela Autuada e com as informações e documentos existentes nos Sistemas da Secretaria da Fazenda - Ba.

Quanto à alegação de documentação que teria deixado de apresentar, diz que não é verdadeira como comprovam os documentos de folhas 437 a 447. Rebate a alegação de que o Auto de Infração seja lavrado no estabelecimento do infrator citando o § 1º do art. 39 do Decreto nº 7629/99.

Sobre o argumento de que não teria, em seus demonstrativos, informado a que infração esses demonstrativos se referem e que nas infrações tipificadas no processo não consta o indicativo em que se baseou para caracterizar as referidas infrações, também não procedem. Frisa que o demonstrativo é claro e em consonância com a infração tipificada no presente processo que se trata de uma única infração. Mostra que a Autuada recebeu os demonstrativos e a via do Auto de Infração, conforme comprova o documento de folha 433. Sobre eventuais incorreções cita o § 1º do art. 18 do RPAF/BA.

Afirma que a Informação Fiscal apresentada com base nos documentos constantes no presente Auto de Infração (fls.1 a 433) deixa claro, que em nenhum momento deixou de cumprir as normas legais.

Sobre a alegação de cerceamento do direito de defesa, falta de clareza e precisão por não saber a que período fiscal ou contábil a infração se refere, esclarece que o demonstrativo de débito (fls. 6 a 20) referente a infração, em papel, primeira e última folha de cada mês (o demonstrativo completo tem mais de mil folhas), CD com o demonstrativo (planilha) de débito completo (fl.426), vias das notas fiscais - por amostragem, em razão da grande quantidade – (fls. 21 a 425), CD com todas as notas de saída em PDF (fl. 427), CD com a lista (relatório) de operações de saída por item de mercadorias, apurado através do SIAF -Sistema Automatizado de Fiscalização- (fl. 426), CD com cópia do livro Registro de Saída (fls.428) e documento de folhas 1 a 4 (Auto Infração), demonstram com clareza e precisão as infrações e a que período se refere. Repete que conforme documento de folha 433 a Autuada recebeu os demonstrativos e o Auto de Infração.

No que tange a argüição de decadência dos lançamentos efetuados discorda dos argumentos defensivos. Explica que o lançamento fiscal apura ocorrências que se inicia em 01/01/2011 e seu término em 31/12/2011. A lavratura do presente Auto de Infração ocorreu em 30/12/2016. Sobre a prescrição e decadência transcreve o art. 965 do Decreto nº 6.284/97.

Sintetiza as alegações defensivas a respeito do mérito. Registra que as alegações não procedem. Explica que em razão da grande quantidade de folhas (mais de mil) anexa ao presente processo, demonstrativo de débito por valor total, mês a mês (fl. 6) e em papel, o demonstrativo de débito, das saídas tributadas, como não tributadas, a primeira e última folha de cada mês. Anexa o demonstrativo completo em CD, conforme documentos de folha 426. Reitera que a Autuada recebeu os demonstrativos (em papel e CD), conforme comprova o documento de folha 433. Salienta que o demonstrativo de débito (planilha fl.426) indica as notas fiscais onde a Autuada não tributou as mercadorias que pela legislação em vigor tem saída tributada. Informa que a execução do roteiro foi realizada através do SIAF (Sistema Automatizado de Fiscalização) conforme comprova a lista (relatório) de operações de saída por item de mercadorias (fl.426), após checagem com as notas fiscais. Lembra que as notas fiscais de saídas são documentos de propriedade da Autuada.

Assevera que em todo o período de fiscalização procedeu atendendo o que dispõe as normas legais em vigor, conforme comprovam o PAF e a Informação Fiscal que anexa.

O autuado volta a se manifestar fls. 461/463. Diz que a autuante em sua informação fiscal, apenas compila a infração e parte da defesa da autuada, sem trazer nenhum fato novo ao processo. Reafirma que o auto de infração deverá ser anulado ou julgado improcedente como pedido na peça impugnatória, haja vista que os fatos e fundamentos arguidos na impugnação apresentada são consistentes.

Afirma que a autuante não trouxe aos autos nada de novo no sentido de contrariar os fatos e fundamentos apresentados na impugnação. Repete que simplesmente foram relatados fatos e

transcritas partes da defesa, sem observar os fatos e fundamentos contidos na impugnação. Requer que esse Conselho de Fazenda faça constar como parte integrante desta peça processual a impugnação apresentada.

Afirma que procedeu a todos os recolhimentos constantes da autuação, dentro do que prescreve a legislação pertinente. Diz que a infração relativamente ao não cumprimento de obrigação principal como consta da autuação, não deve prosperar, porque embasada em fundamentos fáticos sem a devida comprovação legal. Frisa que não houve falta de recolhimento de ICMS quaisquer que seja. Muito pelo contrário, sempre procedeu ao pagamento dos tributos devidos.

Aduz que a informação fiscal apresentada vem confirmar que a peça processual (auto de infração) está totalmente contrária à legislação que regulamenta a matéria conforme já demonstrado na impugnação fiscal. Reafirma que não existem clareza e precisão com relação aos fatos e fundamentos ali expostos. Entende que tanto é verdade que a própria autuante não pediu, ao final da informação fiscal, o julgamento pela procedência da autuação.

Chama a atenção dos julgadores de que o lançamento de ofício não possui validade jurídica, pois não acata o que prescreve a legislação pertinente, como decidiu a 5ª Junta de Julgamento Fiscal, em julgamento de outro estabelecimento da mesma empresa, na forma exarada pelo Acórdão JJF N° 0008-05/17, da lavra do Conselheiro Relator, doutor Valtércio Serpa Júnior.

Clama pela improcedência da autuação.

A Autuante presta nova informação fiscal fls. 468/469. Diz que em resposta à manifestação apresentada tece as seguintes considerações.

Sobre o Acórdão JJF nº 0008-05/17 diz não tratar da mesma matéria aqui discutida. Reafirma que o presente auto de infração possui uma única infração. Reitera que os documentos fiscais demonstrativo de débito (completo em CD), vias das notas fiscais em CD contendo as notas fiscais de saída e os livros fiscais em CD, anexados ao presente processo, comprovam a infração. Remata que as demais alegações apresentadas pela Autuada na Manifestação são as mesmas apresentadas quando da Defesa. Mantém o Auto de Infração integralmente.

## VOTO

Preliminarmente, o autuado alegou cerceamento de seu direito de defesa argumentando que não existe clareza quanto aos fatos relatados, as planilhas elaboradas e o enquadramento legal não são condizentes com a irregularidade apontada. Disse que a Autuante lavrou o auto de infração fora de seu estabelecimento, o que entende como caso de nulidade da autuação. Alegou ainda, que os fatos e fundamentos do lançamento fiscal são contraditórios e imprecisos, e que os demonstrativos não registram em que exercício teria ocorrido a infração que lhe foi imputada.

Analizando os elementos que compõem o presente PAF, observo que a exação do presente lançamento de ofício foi devidamente documentada e se fundamenta em levantamento fiscal e demonstrativo constantes dos autos, cujas cópias foram entregues ao autuado em CD - mídia eletrônica, conforme faz prova documento à fl.433. As notas fiscais que sustentam a irregularidade apurada foram emitidas pelo próprio autuado com destaque do ICMS devido, porém sem os respectivos recolhimentos demonstrativo do débito fl.426.

Constatou que o enquadramento legal está em consonância com a irregularidade apurada e se depreende dos termos da defesa, que o autuado comprehendeu perfeitamente do que está sendo acusado, considerando a seguinte alegação em sua impugnação: " ... a autuada procedeu a todos os recolhimentos constantes da autuação, dentro do que prescreve a legislação pertinente. A infração relativamente ao não cumprimento de obrigação principal como consta da autuação, não deve prosperar, porque embasada em fundamentos fáticos sem a devida comprovação legal. ... não houve falta de recolhimento de ICMS quaisquer que seja, muito pelo contrário, a autuada sempre procedeu ao pagamento dos tributos devidos..." "

A alegação defensiva de que a lavratura do auto de infração foi realizada com vício processual pelo fato de não ter sido lavrado em seu estabelecimento comercial, não se sustenta, considerando que o lançamento foi efetivado na repartição fazendária. Sobre a matéria, assim dispõe o §1º do art.39 do RPAF/99, *in verbis*:

*Art. 39. O Auto de Infração conterá:*

( . . . )

*§ 1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.*

Com relação ao argumento de que os demonstrativos não registraram em que exercício teria ocorrido a infração que lhe foi imputada, se referentes a um único mês ou a um determinado período, não pode prosperar. No levantamento fiscal está claramente identificado que a irregularidade ocorreu nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Ademais, o defendant suscita a nulidade do lançamento sob a alegação de que os fatos ocorridos no período autuado estariam trágados pela decadência, o que demonstra claramente que o período autuado está definido no Auto de Infração.

Inerente à alegação de ser insegura a determinação da infração e da apuração da base de cálculo, inexiste tal insegurança, uma vez que o levantamento fiscal relaciona notas fiscais de saídas emitidas pelo próprio autuado.

Vejo, portanto, que o lançamento de ofício preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, a qual foi plenamente exercida, não se identificando qualquer dos pressupostos de nulidades elencadas no art. 18 do RPAF/99.

O defendant arguiu a decadência relativamente aos lançamentos efetuados que se referem ao exercício de 2011, afirmando que foram 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 extinguir-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, em ação fiscal foi apurado imposto declarado e não pago, o que implica dizer que não há pagamento a ser homologado, neste caso, não se aplica a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN. A contagem se dá a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter se realizado, nos termos do art. 173, I do CTN.

Considerando que a infração possui fatos geradores do exercício de 2011 e o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/12/2016, resta evidente que não se operou a decadêncial em qualquer dos meses autuado no presente PAF como quer o autuado, visto que o prazo para lançamento de ofício só se esgota em 31 de dezembro de 2016. Não acolho, portanto, a decadêncial suscitada.

Nos termos do art. 147, I do RPAF/99, indefiro o pedido para realização de diligência fiscal por considerar suficientes para a formação da convicção dos julgadores os elementos contidos nos autos, assim como, em razão de se destinar a verificar fatos vinculados a escrituração fiscal ou a documentos que estão na posse do requerente e cujas provas documentais, referentes às suas alegações, simplesmente poderiam ter sido por ele juntadas aos autos, uma vez que a diligencia fiscal não se presta à suprir defesa, de ônus e de responsabilidade única do sujeito passivo, pois o autuado não apresentou qualquer comprovação documental que suscitassem dúvidas a respeito da irregularidade apontada.

No mérito, o contribuinte foi acusado de ter descumprido obrigação tributária principal, por ter deixado de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, (Infração 02.01.03). Consta na descrição dos fatos que o contribuinte quando da emissão das notas fiscais deixou de tributar diversas mercadorias (saídas tributáveis).

O defensor não traz aos autos qualquer elemento de prova que tenha o condão de elidir a infração. Bastaria para tal, a apresentação dos DAEs como prova de que recolheu o imposto destacado nas notas fiscais que emitiu, ou ainda, juntar cópia do seu livro Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, onde ficasse demonstrada a inclusão das notas fiscais objeto da autuação, comprovando dessa forma, o pagamento do débito apurado.

Em nenhum momento, até esta fase processual, o autuado tomou esta providência. Limitou-se a negar o cometimento da infração, assegurando que as vendas por ele realizadas foram as que estão previstas em lei e que os tributos a elas relativos, foram efetivamente pagos. Disse, sem apresentar qualquer prova que a documentação fiscal listada pelo Autuante, é idônea e foi

devidamente registrada nos livros fiscais próprios, portanto, os documentos fiscais são idôneos e foram emitidos com o contribuinte em situação regular perante o fisco estadual.

Observo que tais alegações encontram-se no presente PAF, sem o suporte em livros ou documentos fiscais imprescindíveis e necessários a sua comprovação. Certamente o Autuado deixou de observar as disposições dos artigos 142 e 143 do RPAF/99, no sentido de que " *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, assim como, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal*".

Analizando o levantamento fiscal que dá suporte à acusação fiscal, constato que o autuado emitiu as notas fiscais ali relacionadas ao longo do exercício de 2011. Os referidos documentos fiscais arrolam mercadorias tributáveis inerentes à atividade econômica do autuado.

De acordo com os argumentos esposados acima e considerando a ausência de elementos de provas hábeis, capazes de elidir a acusação fiscal, a autuação é totalmente subsistente.

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 18184.3040/16-8 lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.522.082,19**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea "a" do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2017.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR

