

A. I. Nº - 233038.0003/16-5  
AUTUADO - NESTLÉ BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS ROBERTO DE CARVALHO  
ORIGEM - IFEP NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27/09/2017

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

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0178-03/17

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. UTILIZAÇÃO DE VALOR MAIOR QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Comprovado nos autos a irregularidade apontada. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS PARA O ATIVO FIXO. **b)** MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Fatos não contestados. Infrações mantidas. Rejeitadas as preliminares de nulidades argüidas. Mantida integralmente a multa aplicada. Não acatado a decadência suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 17/02/2016, exige crédito tributário no valor de R\$1.536.345,33, acrescido da multa de 60%, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01** - 06.01.01 - deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Ocorrências nos meses de janeiro a março, setembro e outubro de 2011, novembro de 2012, janeiro, julho de 2013, julho, agosto outubro e dezembro de 2014, janeiro a março, maio, junho e outubro de 2015, no total de R\$266.295,56;

**Infração 02** - 06.02.01 - deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao uso e consumo do estabelecimento nos meses de janeiro e dezembro de 2011, abril, agosto de 2013, abril e novembro de 2014 no valor de R\$155.764,91;

**Infração 03** - 01.02.40. - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a novembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, janeiro a julho e novembro de 2013, fevereiro de 2014 a dezembro de 2015, no valor de R\$1.114.284,86.

O autuado impugna o lançamento fls.28/40, através de advogados, procuração fls.10/19. Diz ser a defesa tempestiva. Informa vir apresentar impugnação contra o lançamento veiculado no Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/02/2016 e do qual tomou ciência pessoal na mesma data, consubstanciada nas razões de fato e de direito a seguir aduzidas. Reproduz as infrações que lhe foram imputadas, o crédito fiscal exigido e o enquadramento legal.

Afirma que a acusação fiscal não pode prevalecer. Em primeiro lugar, porque parte dos valores cobrados pela Fiscalização estão extintos pela decadência, com base no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (“CTN”). Diz que teve ciência da autuação fiscal em 29.2.2016, logo a Fiscalização não poderia exigir quaisquer valores relativos a fatos ocorridos antes de 28.2.2011, isto é, que tenham ocorrido mais de 5 anos antes da data em que foi intimada do Auto de Infração.

Argui que a acusação fiscal (notadamente aquela relativa ao item 3 da autuação) está comprometida pela incerteza, o que deve ensejar o seu pronto cancelamento. Por fim, entende que o valor da multa exigida revela-se abusivo e confiscatório, o que também acarreta a extinção do crédito tributário pela inconstitucionalidade da sua cobrança.

Sobre a decadência invoca a extinção parcial do crédito tributário com base no artigo 150, § 4º, do CTN. Comenta que a Fiscalização somente poderia ter exigido valores de ICMS tidos como não recolhidos de 28.2.2011 em diante.

Explica que a “ocorrência do fato gerador” consiste (i) nas entradas dos ativos fixos e dos bens destinados a uso e consumo que estariam sujeitas aos supostos diferenciais de alíquota e (ii) nas entradas que ensejaram os créditos tidos como aproveitados indevidamente. Como nesses 5 anos o Fisco Baiano permaneceu inerte no que se refere a parte dos valores de imposto estadual considerados devidos (e exigidos pela autuação), houve homologação tácita desta parcela do lançamento tributário, de modo que o crédito tributário relativo ao período de 1º.1.2011 a 28.2.2011 foi extinto pela decadência e não mais poderia ser lançado pela Fiscalização.

Sobre a matéria cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) que teria pacificado entendimento de que, nos casos em que o Fisco considera que há recolhimento a menor do ICMS devido nas operações promovidas pelo contribuinte, aplica-se o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do CTN. Assim, com base na jurisprudência do STJ, conclui que o direito de a Fiscalização cobrar valores de ICMS relativos a fatos geradores ocorridos entre 1º.1.2011 e 28.2.2011 foi extinto pela decadência, nos termos dos artigos 150, § 4º e 156, inciso V, do CTN.

Aduz que como já mencionado, a acusação fiscal, no item 3, é de que teria aproveitado créditos de ICMS em valores superiores aos efetivamente devidos. Entretanto, a análise dos demonstrativos que acompanham a autuação fiscal sugere, na verdade, que teria deixado de recolher integralmente os valores a título de ICMS devidos por substituição tributária nas operações autuadas.

Comenta que consta de tais demonstrativos que os valores devidos consistiriam em "valor do débito de ICMS substituto a menor", o que, por óbvio, não condiz com a acusação descrita no Auto de Infração de que teria havido aproveitamento indevido de créditos do imposto estadual. Aponta falta de precisão na acusação fiscal, já que o Auto de Infração contém informações divergentes sobre qual teria sido a infração cometida.

Entende que esse fato compromete a certeza do crédito exigido no item 3 e a substância do Auto de Infração, o qual deve ser integralmente cancelado. Diz que as Juntas de Julgamento Fiscais do Conselho de Fazenda Estadual da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (“CONSEF”), inclusive, já teve oportunidade de se pronunciar sobre essa situação, entendendo que a falta de precisão da acusação fiscal é motivo para anulação do lançamento tributário. Transcreve Acórdão 5ª JJF, nº 576/2000, julgado em 27.7.2010.

Frisa que para que consiga demonstrar irrefutavelmente a improcedência da autuação, precisa compreender do que está sendo acusada, isto é, de aproveitamento indevido de créditos ou de falta de recolhimento de ICMS-ST. Diz que como não consegue delimitar a suposta infração, é evidente que tem seu direito à ampla defesa e ao contraditório sufocados, o que denotaria a impossibilidade de manutenção do lançamento tributário tal como lavrado.

Explica que partindo do pressuposto que a acusação contida no item 3 é de que teria aproveitado créditos de ICMS em valores superiores aos devidos, deveria a Fiscalização considerar que, a partir de janeiro de 2014, o estabelecimento autuado possuía saldo credor de ICMS.

Assim, ainda que houvesse a necessidade de eventual estorno de crédito do ICMS, a Fiscalização não poderia apenas cobrar o imposto que entende devido do estabelecimento da Requerente. Os Agentes Fiscais deveriam, a partir de janeiro de 2014, ter refeito a escrita fiscal do estabelecimento autuado, de modo a reduzir o saldo credor existente e eventualmente cobrar a diferença do ICMS.

Comenta que a Fiscalização deve retificar o cálculo do ICMS exigido na autuação, para que seja levado em consideração que, a partir de janeiro de 2014, apurou saldo credor de ICMS, o que torna indevida qualquer exigência de imposto, por meio de Auto de Infração, para esse período.

Além dos motivos expostos para o cancelamento da exigência imposta, também há a ilegalidade da multa aplicada no Auto de Infração. Entende que em virtude das acusações de que teria deixado de recolher valores de ICMS e aproveitado crédito indevidos do imposto, a Fiscalização aplicou multa correspondente a 60% do imposto tido como não recolhido, com suposto respaldo no artigo 42, incisos II, alínea "f" e inciso VII, alínea "a", da Lei 7.014/96.

Argumenta que essa penalidade seria desproporcional, com evidente caráter confiscatório, tal como preceitua o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal ("CF"). Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal ("STF") declarou, em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade ("ADIn"), a inconstitucionalidade de dispositivos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Estado do Rio de Janeiro, que previam a aplicação de multas mínimas de duas vezes o valor do tributo em caso de não recolhimento e de cinco vezes o mesmo valor, em caso de "sonegação", por violação ao artigo 150, inciso IV, da CF.

O eventual caráter de confisco de tais multas não pode ser dissociado da proporcionalidade que deve existir entre a violação da norma jurídica tributária e sua consequência jurídica, a própria multa. (STF, Pleno, ADIn nº 551/RJ, Relator Ministro Ilmar Galvão, publicado no DJ de 14.2.2003, não destacado no original). Acrescenta que, em decisões mais recentes, o STF novamente manifestou seu entendimento pela vedação de multa com efeitos confiscatórios. (STF, Primeira Turma, RE nº 833.106/GO, Relator Ministro Marco Aurélio, publicado no DJ de 11.12.2014, não destacado no original)

Remata que o princípio constitucional da vedação ao confisco é aplicável às multas e que a penalidade imposta no presente Auto de Infração é abusiva, dado seu caráter desproporcional à suposta infração que lhe foi imputada.

Como conclusão do exposto, tem como demonstrada a improcedência da cobrança objeto deste Auto de Infração, uma vez que: (i) o direito de a Fiscalização cobrar valores de ICMS relativos a fatos geradores ocorridos entre 1º.1.2011 e 28.2.2011 foi extinto pela decadência, nos termos dos artigos 150, § 4º e 156, inciso V, do CTN; (ii) a acusação fiscal contida no item 3 da autuação não é certa ou precisa, já que no próprio Auto de Infração há referência de que teria aproveitado créditos de ICMS indevidamente e que teria recolhido ICMS-ST em valores inferiores aos devidos. Logo, a falta de delimitação da infração que lhe foi imputada impõe a anulação do item 3 da autuação; (iii) não foi considerado que, a partir de janeiro de 2014, a Requerente apurou saldo credor de ICMS, o que torna improcedente a cobrança de valores de imposto que, na verdade, teriam apenas consumido o saldo credor apurado pelo estabelecimento autuado (partindo-se do pressuposto que a acusação que lastreia o item 3 é de aproveitamento indevido de créditos de ICMS); e (iv) a penalidade imposta no Auto de Infração extrapola o razoável e, sobretudo, contraria a jurisprudência predominante do STF e o artigo 150, inciso IV, da CF, que vedam a aplicação de penalidades desproporcionais à suposta infração cometida.

Requer seja dado integral provimento a defesa, para que seja julgado improcedente o Auto de Infração com a consequente extinção do crédito tributário correlato.

Protesta pela posterior juntada de documentos que se façam necessários para o correto julgamento do lançamento tributário consignado no Auto de Infração lavrado.

Por fim, a Requerente indica o seguinte endereço para recebimento das intimações relativas a este processo administrativo: Lobo & de Rizzo Advogados: Avenida Brigadeiro Faria Lima, 3900, 3º andar, Itaim Bibi, CEP 04538-132, São Paulo, Capital, aos cuidados do Senhor Marcelo Bez Debatin da Silveira.

O Autuante presta informação fiscal fls.62/65. Diz que devido à defesa interposta pela autuada, por seus patrocinadores legalmente constituídos contra o auto de infração, vem apresentar informação fiscal a esse Conselho de Fazenda. Repete as irregularidades apuradas em ação fiscal. Afirma que o impugnante alega que a fiscalização não pode cobrar valores de ICMS relativos a fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 a 28/02/2011 por estar extintos pelo fenômeno da decadência, nos termos do art. 150, 4º e 156, inciso V, do CTN.

Afirma que o fundamento legal apresentado não prospera, pois o citado dispositivo contempla a decadência quando há pagamento parcial, ou seja, adiantamento, o que não é o caso em apreço, como se pode verificar no relatório apresentado nas folhas 11 e 16 deste processo. Desse modo, o enquadramento legal deve ser o art. 173, I do CTN, onde se encontra a previsão do *dies a quo* como o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Caso em que o lançamento poderá ser efetuado no próprio exercício em que ocorrer o fato gerador.

Sobre a alegação de que a acusação fiscal contida no item 3 da autuação não é certa ou precisa, já que no próprio Auto de Infração há referência de que teria aproveitado crédito de ICMS indevidamente e que teria recolhido ICMS-ST em valores inferiores aos devidos, diz que a argumentação não procede, tendo em vista que a relação de notas fiscais apresentadas no CD da folha 23 do processo, com todos os campos do documento fiscal eletrônico, demonstra que os valores utilizados como créditos na escrituração fiscal digital - EFD são maiores que os valores das notas fiscais de entradas.

Diz ainda que o relatório de notas fiscais eletrônicas detalha todas as notas que apresentam a utilização a maior, tanto faz ser mercadorias da substituição tributária, como as de tributação via conta corrente normal, portanto, não há de se falar em cobrança de substituição tributária.

Sobre a alegação defensiva de que não foi considerado que, a partir de janeiro de 2014, teria apurado saldo credor de ICMS, o que torna improcedente a cobrança de valores de imposto que, na verdade, teriam apenas consumido o saldo credor apurado pelo estabelecimento, assevera que a argumentação apresentada não possui qualquer nexo com a realidade dos fatos narrados. Afirma que o auto de infração tem como suporte de prova a relação de notas fiscais eletrônicas gravadas em CD da folha 23 do processo, onde demonstra que o valor do ICMS utilizado na escrituração (EFD) é maior que o destacado nas notas fiscais de entradas. Portanto, não se trata de apuração de ICMS por motivo de saldo credor como pensa o Defensor.

Aduz que o lançamento do item 3 do auto de infração compara apenas, o valor do ICMS destacado em cada nota fiscal, com o valor escriturado no livro eletrônico (EFD) desta mesma nota fiscal, desse modo, não importa se o saldo apurado no livro de Apuração do ICMS seja credor ou devedor.

Sobre o pedido que a penalidade imposta no auto de infração não extrapole o razoável e, sobretudo, que a aplicação de tal penalidade contraria a jurisprudência dominante do STF, afirma que a argumentação se faz desnecessária, tendo em vista que são penalidades com taxas legais amparadas pela CF-88 e suas Leis complementares tanto a Federal (87/96) quanto a Lei Estadual (7014/96), portanto, devem ser mantidas em respeito ao princípio da legalidade.

Diz manter integralmente as infrações 01, 02 e 03 do auto de infração.

O autuado voltou a se manifestar fls. 70/73. Diz vir tempestivamente, manifestar-se a respeito da Informação Fiscal, com base nos seguintes fundamentos. Repete as infrações que lhe foram imputadas. Reitera que a acusação fiscal contida no item 3 da autuação não é certa ou precisa, já que no próprio Auto de Infração há referência de que teria aproveitado créditos de ICMS indevidamente e que teria recolhido ICMS-ST em valores inferiores aos devidos. Logo, a falta de delimitação da infração que lhe foi imputada impõe a anulação do item 3 da autuação.

Repete que não foi considerado que, a partir de janeiro de 2014, apurou saldo credor de ICMS, o que torna improcedente a cobrança de valores de imposto que, na verdade, teriam apenas

consumido o saldo credor apurado pelo estabelecimento autuado. Reitera que as penalidades aplicadas para as infrações seriam desproporcionais à infração cometida.

Observa que em que pese a relevância dos fundamentos apresentados, suficientes para o cancelamento total do crédito tributário, a Autoridade Fiscal se manifestou pela manutenção integral da exigência fiscal.

Entende que os argumentos apresentados pela Fiscalização não merecem prosperar, pois não só denotam a ausência de análise dos documentos e fundamentos apresentados ao longo da Defesa, como também, estão eivados de equívocos de interpretação.

Quanto ao argumento de decadência, diz que a Autoridade Fiscal, simplesmente alega que no caso em discussão, não deve ser adotada a contagem de prazo decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (“CTN”), pois este contempla apenas as situações em que ocorre pagamento parcial do imposto, o que não seria o caso dos presentes autos.

Discorda do Fisco dizendo que não deve prevalecer tal entendimento, pois conforme exposto em detalhes em sua Defesa, o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) pacificou entendimento de que no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Fisco tem 5 anos contados a partir da data da ocorrência do fato imponível para cobrar débitos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, desde que o contribuinte (i) não tenha agido com dolo, fraude, ou simulação ou (ii) tenha havido pagamento antecipado do tributo no período a que se refere a cobrança.

Entende ser evidente que atende aos dois requisitos. Considerando que, (i) não há que se cogitar dolo, fraude ou simulação na conduta da Requerente, haja vista que o aproveitamento de créditos de ICMS se deu com base na própria legislação do ICMS; e (ii) a Requerente recolheu valores de ICMS aos cofres públicos no período autuado, de modo a não deixar dúvidas de que houve pagamento de parte do tributo devido. Como é de conhecimento do Fisco, o estabelecimento autuado apurou saldo credor de ICMS, apenas a partir de janeiro de 2014.

Conclui que com base na jurisprudência do STJ, o direito de a Fiscalização cobrar valores de ICMS relativos a fatos geradores ocorridos entre 1º.1.2011 e 28.2.2011 foram extintos pela decadência, nos termos dos artigos 150, § 4º e 156, inciso V, do CTN.

Quanto aos demais pontos trazidos na Defesa, aduz que a Autoridade Fiscal se limita a trazer alegações vagas e imprecisas, sem afastar satisfatoriamente os argumentos, fato que impõe o reconhecimento da ilegitimidade da exigência.

Reitera os fundamentos apresentados na defesa para que seja julgado improcedente o Auto de Infração, com a consequente extinção do crédito tributário correlato. Por fim, requer a juntada dos anexos instrumentos de procuraçāo e substabelecimento para os devidos fins de direito.

Auditora fiscal designada pela Infaz presta nova informação fiscal fls. 101/104. Diz vir como fiscal estranho ao feito, diante da defesa apresentada prestar nova informação fiscal, nos termos a seguir. Transcreve as irregularidades apuradas.

Com relação a alegação de decadência de parte da autuação, frisa que a Legislação do Estado da Bahia fixa prazo para homologação do lançamento conforme prevê o art. 173, I do CTN, e estabelece como prazo de decadência 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Aduz que a decadência dos fatos geradores, relativamente aos meses do exercício de 2011, somente se operou após o dia 31/12/2016. Essa é a jurisprudência adotada pelo CONSEF.

Assinala que a defesa alega também, que no próprio Auto de Infração há referência de que teria aproveitado crédito de ICMS indevidamente e que teria recolhido ICMS-ST em valores inferiores aos devidos. E que a falta de delimitação da infração que lhe foi imputada impõe a anulação do item 3 da autuação.

Sobre esta alegação, afirma que também não procede. Para refutar tal afirmação, basta a leitura das infrações e dos dispositivos legais citados no Auto. Constam, também, os anexos apensados ao Auto de Infração, os demonstrativos e provas das diferenças apuradas, todos recebidos pela Autuada, conforme fl. 24 do presente processo.

Salienta que o argumento preliminar, de ocorrência de falha na autuação, não pode ser acatado, pois a infração, o infrator e o montante devido, foram bem explicitados e entendidos pelo recorrente tendo em vista que a relação de notas fiscais apresentadas no CD da folha 23 do processo, com todos os campos do documento fiscal eletrônico, demonstrando que os valores utilizados como créditos na escrituração fiscal digital - EFD são maiores que os valores das notas fiscais de entradas.

Ademais, frisa que o relatório de notas fiscais eletrônicas detalha todos os documentos fiscais que apresentam a utilização a maior dos créditos ali destacados. Afirma que nesta situação, não importa se as mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, ou são de tributação normal registradas via conta corrente, portanto, não há de se falar em cobrança de substituição tributária.

Remata que na conclusão, a Autuada alega que não foi considerado que a partir de janeiro de 2014, teria apurado saldo credor de ICMS, o que torna improcedente a cobrança de valores do imposto que na verdade, teriam apenas consumido o saldo credor apurado pelo estabelecimento Autuado.

Sobre este ponto afirma reiterar a informação fiscal inicial: “no auto de infração, que tem como suporte de prova a relação de notas fiscais eletrônicas gravadas em CD da folha 23 do processo, onde está demonstrado que o valor do ICMS utilizado na escrituração (EFD) é maior que o destacado nas notas fiscais de entradas. Ademais, o lançamento do item 3 do auto de infração, compara apenas, o valor do ICMS destacado em cada nota fiscal com o valor escriturado no livro eletrônico (EFD). Desse modo, não importa se o saldo apurado no livro de Apuração do ICMS é credor ou devedor.”

Quanto a alegação de que a penalidade imposta no auto de infração extrapola o razoável e, sobretudo, contraria a jurisprudência dominante do STF e o art. 150, inciso IV, da CF/88, que veda a aplicação de penalidade desproporcionais a suposta infração cometida, reitera que a argumentação se faz desnecessária, tendo em vista que as penalidades são amparadas pela CF-88 e suas Leis Complementares, tanto a Federal (87/96), quanto a Lei Estadual (7014/96), e, portanto, devem ser mantidas com respeito ao princípio da legalidade.

Opina pela manutenção integral das infrações 01, 02 e 03 do auto de infração.

## VOTO

Preliminarmente, cumpre analisar as razões subjetivas suscitadas pelo sujeito passivo, apresentando entendimento de que a presente autuação fiscal, notadamente no que diz respeito a infração 03, estaria comprometida pela incerteza, o que deve ensejar o seu pronto cancelamento. Alegou que para conseguir demonstrar irrefutavelmente a improcedência da autuação, precisaria compreender do que está sendo acusado, isto é, se de aproveitamento indevido de créditos ou de falta de recolhimento de ICMS-ST. Disse que como não consegue delimitar a suposta infração, teve seu direito à ampla defesa e ao contraditório sufocados, o que denotaria a impossibilidade de manutenção do lançamento tributário tal como lavrado.

Analizando os elementos processuais, observo que esta alegação não possui suporte fático ou jurídico. Observo que se encontra expresso de forma clara no corpo do Auto de Infração, que a acusação fiscal na Infração 03, se refere a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. De igual forma, o enquadramento legal e o levantamento fiscal que sustentam esta infração, não deixam dúvidas tratar-se de utilização indevida de créditos fiscais.

Dessa forma, não acato a alegação defensiva, visto que a defesa apresentada reflete precisamente a motivação do auto de infração, confirmando o pleno entendimento da acusação que lhe foi imposta, arguindo inclusive, a existência de saldo credor de ICMS em sua escrita fiscal, o que, no seu entendimento, compensaria os valores dos créditos utilizados indevidamente.

Assim, não vislumbro qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que demonstrou perfeito conhecimento da infração. A irregularidade apurada foi fundamentada em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, que lhe foram fornecidos, inexistindo o alegado cerceamento do direito de defesa, por insegurança da acusação fiscal. Em verdade, os dispositivos do regulamento considerados infringidos foram indicados claramente no Auto de Infração, bem como o dispositivo legal referente à multa aplicada.

Ademais, a descrição das infrações permite claramente, identificar do que está sendo acusado o contribuinte, inociando quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício. Dessa forma, não acato as preliminares de nulidades suscitadas pelo defendant.

O defendant arguiu a decadência do direito de a Fiscalização cobrar valores de ICMS relativos a fatos geradores ocorridos entre 1º.1.2011 a 28.2.2011, nos termos dos artigos 150, § 4º e 156, inciso V, do CTN.

Sobre a decadência, o art. 150 do CTN, assim determina: “*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 decadência, 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 não declarado através de levantamento fiscal, o que implica dizer que não há pagamento a ser homologado, não se aplicando 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 17/02/2016, resta evidente que não se operou a decadência 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 decadência suscitada.

A multa aqui aplicada é decorrente do descumprimento da obrigação tributária principal, não tendo qualquer relação com boa fé do contribuinte, mas com a realidade dos fatos, tendo em vista as razões retro anunciadas, apuradas durante a ação fiscal, sobretudo porque a multa reclamada encontra amparo na Lei nº 7.014/1996. Neste caso, não acato o pedido de cancelamento ou redução das multas aqui exigidas.

No mérito, em ação fiscal, foram apuradas três irregularidades imputadas ao Autuado. O defendantee não contestou as acusações estampadas nas infrações 01 e 02, que ficam mantidas considerando que sobre as mesmas não existe lide a ser apreciada.

A infração 03 trata da utilização indevida de créditos fiscais, por ter se apropriado de valores a maior do que aqueles destacados nos documentos fiscais de entradas, conforme demonstrativo fls. 11/15, CD contendo levantamento fiscal fl. 23 e termo de recebimento pelo Autuado destes documentos fl. 24.

O defendantee alegou que a acusação fiscal no item 3, é de que teria aproveitado créditos de ICMS em valores superiores aos efetivamente devidos. Entretanto, a análise dos demonstrativos que acompanham a autuação fiscal sugere que teria deixado de recolher integralmente os valores devidos a título de ICMS devidos por substituição tributária nas operações autuadas.

Conforme já apreciado na análise das preliminares, não acato esta alegação defensiva visto que não corresponde aos fatos. A acusação fiscal encontra-se claramente descrita no auto de infração. Em sede de informação fiscal o Autuante mais uma vez, reiterou que a irregularidade foi apurada pelo confronto entre os documentos fiscais eletrônicos de entradas, com os valores dos créditos fiscais registrados na EFD - Escrituração Fiscal Digital do Autuado.

Pela análise do levantamento fiscal que sustenta a infração depreende-se claramente que os valores apropriados pelo sujeito passivo são maiores que aqueles destacados no documento fiscal. Portanto, nesse sentido, está correta a autuação.

O defendantee arguiu que não foi considerado que a partir de janeiro de 2014, teria apurado saldo credor de ICMS, o que torna improcedente a cobrança de valores de imposto neste item da autuação, considerando-se a acusação fiscal de aproveitamento de crédito indevido.

Na informação fiscal, o Autuante esclareceu que esta argumentação não possui qualquer nexo com a realidade dos fatos narrados no auto de infração, que tem como suporte de prova, a relação

de notas fiscais eletrônicas gravadas em CD da folha 23 do processo, onde demonstra que o valor do ICMS utilizado na escrituração (EFD) é maior que o destacado nas notas fiscais de entradas.

Saliento que em respeito ao princípio constitucional da não cumulatividade o direito ao crédito pelo contribuinte é indiscutível, desde que baseado em documento fiscal legítimo e idôneo.

A matéria encontra-se disciplinada, conforme dispositivos transcritos a seguir para melhor esclarecimento, nos termos do art. 31 da Lei 7.014/96 e §§ 6º e 7º do art. 310 do RICMS/2012, *in verbis*:

Lei 7.014/96:

*Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

RICMS/2012:

*Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

(...)

*§ 6º Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de “carta de correção”.*

*§ 7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade Federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.*

Nessa esteira, entendo que laborou em acerto o Autuante, quando concluiu que as operações aqui discutidas foram utilizadas irregularmente pelo Autuado, posto que não amparadas integralmente em documentos fiscais. Infração caracterizada.

Em relação à multa lançada no percentual de 60% do imposto, sobre a arguição de confiscatoriedade e os pedidos de aplicação dos princípios da capacidade contributiva, proporcionalidade e razoabilidade, conforme já apreciado nas preliminares, observo que a imposição fiscal decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, art. 42, inc. II “a”, portanto, a multa é legal.

É vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, ao argumento de que houve violação a regras ou princípios constitucionais, não se incluindo na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade de Lei estadual.

Quanto ao pedido de sua redução a patamar que entende razoável (entre 20% e 30%), saliento que a penalidade aplicada é pelo descumprimento da obrigação principal. Neste caso, esta Junta de Julgamento Fiscal não possui competência para apreciar este pedido em face do art. 158 do RPAF/99.

Por fim, o Requerente indica o seguinte endereço para recebimento das intimações relativas a este processo administrativo: Lobo & de Rizzo Advogados: Avenida Brigadeiro Faria Lima, 3900, 3º andar, Itaim Bibi, CEP 04538-132, São Paulo, Capital, aos cuidados do Senhor Marcelo Bez Debatin da Silveira. 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 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 233038.0003/16-5, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.536.345,33**, acrescido das multas de 60%, previstas no inciso II, alínea “f” e inciso VII, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2017.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR