

A. I. Nº - 232941.0002/17-6
AUTUADO - BAHIA BEER DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.
AUTUANTE - KLEITON GUSMÃO SCOFIELD
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07.12.2017

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0194-05/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. EXIGÊNCIA QUE NÃO IMPLICOU EM FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. COBRANÇA DE MULTA. Acolhida a preliminar de decadência parcial suscitada na peça defensiva. Mantidas as demais ocorrências. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Não acolhida a preliminar nulidade arguida pela defesa. Quanto ao pedido de declaração de inconstitucionalidade das cobranças trata-se de matéria que foge à competência das instâncias administrativas de julgamento por disposição expressa da legislação de regência do PAF. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 23/03/2017, para exigência de ICMS e multa, no valor principal de R\$101.191,19, contendo as seguintes imputações:

Infração 01 – 01.02.89. “Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos Multa por utilização indevida de crédito fiscal demonstrado no livro de apuração do ICMS – exportado do livro CIAP. Valor exigido: R\$12.793,83. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Multa prevista no art. 42, VII, “letra “a” da Lei nº 7.014/96, correspondente a 60% do valor do crédito lançado na escrita fiscal.”

Infração 02 – 06.01.01. “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Deixou de recolher o diferencial de alíquota em entradas de mercadorias para Ativo, advindas de outro estado. Base legal: art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 305, § 4º, inc. III, letra “a” do RICMS/BA-2012”. Valor exigido: R\$75.191,67. Ocorrência verificada nos meses de mar, abr, mai, ago, set, out, nov e dez de 2012. Multa aplicada: 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – 06.02.01. “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Contribuinte não recolheu o ICMS devido nas diferenças de ICMS DIFAL em produtos advindos de outro estado para uso/consumo”. Base legal: art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 305, § 4º, inc. III, letra “a” do RICMS/BA-2012”. Valor exigido: R\$13.205,69. Multa aplicada: 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96

O contribuinte foi notificado do lançamento fiscal em 30/03/2017, através de intimação pessoal, firmada pela Sra. Auzilaura Caselli Ribeiro, que consta no sistema interno INC, da SEFAZ-Ba, na condição de administradora da sociedade empresária.

A impugnante suscitou, em abordagem preliminar, a decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes de março/2012. Disse que o ICMS é tributo sujeito a lançamento por homologação, operacionalizado por meio de informações prestadas mensalmente pelo sujeito passivo, através meios magnéticos/eletrônicos. Discorreu ainda que o marco inicial da contagem do prazo decadencial se dá em conformidade com as prescrições do art. 173, inc. I, do CTN, de forma que os fatos geradores do ICMS ocorridos antes de março de 2012 estariam fulminados pela decadência.

Apontou, em seguida, a existência de vício formal do lançamento, no tocante à Infração nº 02. Observou a defesa que no corpo do auto de infração a referida ocorrência foi capitulada no art. 1º, § 2º, inc. I e V do RICMS/Ba, cujo dispositivo trata da incidência do ICMS nas operações de entrada de mercadorias importadas do exterior, por pessoa física ou jurídica.

Diante dos comandos estampados pelos dispositivos acima citados, especialmente o contido no inc. V, a impugnante afirma nunca importou qualquer mercadoria advinda do exterior. Que o enquadramento legal da ocorrência é dissonante do relato fiscal que aduz: *“Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.”* Argumenta que a indicação genérica ou errônea de um dispositivo fere conjuntamente, os princípios da ampla defesa e do contraditório. Nesse contexto, pede que seja declarado nulo o presente lançamento por vício de forma.

Em seguida, ingressando novamente nas razões de mérito, o contribuinte arguiu a INCONSTITUCIONALIDADE das cobranças de ICMS relacionadas ao diferencial de alíquotas.

Em extenso arrazoado, onde há citações - com a indicação das correspondentes fontes -, de textos doutrinários de diversos tributaristas pátrios, entre eles, Hugo de Brito Machado, Paulo de Barros Carvalho, Roque Carraza, Ruy Barbosa Nogueira, João Dácio Rolim e Henrique Gaede, a defesa sustenta a tese de que a cobrança do ICMS-DIFAL, prevista na norma constitucional (art. 155, inc. II, § 2º inc. XII, letras “a”, “d” e “f”), necessitaria de ser regulamentada por Lei Complementar, em atendimento ao que prescreve o art. 146, inc. III, letra “a” da lei Maior. Argumentou que a previsão constitucional do ICMS - DIFAL na CF reveste-se de norma de eficácia limitada ou reduzida, dependente para a sua execução de regulação em Lei Complementar. Que a edição da LC nº 87/96, ao tratar dessa matéria somente contemplou com hipótese de incidência do DIFAL, o fato gerador relacionado a serviço cuja prestação tenha se iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a prestação ou a operação subsequente (art. 12, inc. XIII, da LC nº 87/96). Entende que a exigência fiscal do ICMS diferencial de alíquotas, respaldada em disposições do RICMS-Ba, incide em violação dos mandamentos constitucionais expressos e em infração direta ao princípio da legalidade estrita (art. 5º, inc. II, da Carta Magna de 1988).

Argumentou ainda a defendente que se a cobrança do imposto é ilegal, da mesma forma estariam atingidas, pela inexigibilidade, as multas correspondentes lançadas no Auto de Infração.

Após fazer considerações em torno do princípio da não cumulatividade do ICMS, inserida no ordenamento jurídico nacional pela Emenda Constitucional nº 18 de 1965, a defesa concluiu a peça impugnatória formulando os seguintes pedidos:

- a) declaração de decadência dos valores lançados no auto de infração, cujos fatos geradores ocorreram antes de março/2012.
- b) declaração de insubsistência do lançamento por conter vícios e defeitos insanáveis, com a consequentemente nulificação das cobranças;
- c) sucessivamente, caso assim não entenda o órgão julgador, que seja reconhecida a ilegalidade e inconstitucionalidade da exação exigida, nos termos de toda a fundamentação desenvolvida na inicial.

Foi prestada informação fiscal em 18 de julho de 2017. O autuante declarou que o contribuinte, em momento algum, impugnou os cálculos que constam dos demonstrativos que integram o A.I. Que não houve também qualquer manifestação acerca da idoneidade das notas fiscais que serviram de base para o lançamento de ofício, cujas cópias têm por fonte os arquivos eletrônicos entregues pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda da Bahia. Que também não houve a aplicação de regras de presunção na formalização das cobranças impugnadas pelo contribuinte.

No tocante ao pedido de declaração de inconstitucionalidade do diferencial de alíquotas, o autuante declarou que os trabalhos de fiscalização foram executados com a observância da legislação estadual que rege a matéria, especialmente, as normas contidas no RICMS/Ba. Por fim, que o pedido de declaração de ilegalidade/inconstitucionalidade da exigência fiscal é matéria que não se encontra sob a sua esfera de atuação e/ou decisão. Por essas razões manteve sem alteração os valores lançados no Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 03 (três) infrações conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Na fase de defesa o contribuinte suscitou a decadência de parte dos créditos tributários lançados, nulidade formal da infração e inconstitucionalidade das cobranças de ICMS relacionadas ao diferencial de alíquotas das mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento.

Em relação à preliminar de decadência observo que o Auto de Infração foi lavrado em 23/03/2017, com ciência ao contribuinte em 30/03/2017. Os fatos geradores das cobranças lançadas no Auto de Infração estão compreendidos entre os meses de janeiro e dezembro do exercício de 2012. Sustenta o contribuinte a aplicação das regras do art. 150, § 4º do CTN, visto que o termo “a quo” ou inicial da contagem do prazo decadência se daria a partir da ocorrência dos fatos geradores.

À luz da recomendação exposta no Incidente de Uniformização da PGE nº **2016.194710-0**, elaborado em conformidade com os requisitos e a sistemática do Dec. Estadual nº 11.737/09, conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Vejamos então o que dispõe o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 150. 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.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.

No caso em exame a infração 01 contém a imputação foi de utilização indevida de crédito fiscal sem repercussão na conta corrente do imposto (exigência de multa de 60% do valor do crédito fiscal). Já as infrações 02 e 03 estão relacionadas a falta de recolhimento do ICMS a título de DIFAL (**diferença de alíquotas**), nas aquisições interestaduais de bens para o ativo fixo e materiais para uso e consumo do estabelecimento.

Tratando-se, portanto, de lançamento de ofício corretivo dos atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte em relação ao ICMS mensal em que houve dedução de créditos fiscais considerados indevidos pelo fisco, ainda que sem repercussão na conta corrente fiscal, a situação se enquadra na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de “antecipar” o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade.

Frente o quadro normativo acima delineado, verifico que estão extintos pela DECADÊNCIA tão somente os créditos tributários relacionados aos fatos geradores anteriores a 30/03/2012, vinculados à infração 01, devendo ser excluídos da cobrança os valores dos meses de janeiro e fevereiro de 2012, pois essas exigências foram fulminadas pela decadência. Nas infrações 02 e 03 frente à ausência de pagamento pelo contribuinte, ainda que parcial do tributo lançado, o dispositivo legal aplicável é o previsto no art. 173, I, do CTN, que estabelece a contagem do prazo decadencial a partir do 1º dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores.

No tocante a alegação de nulidade por erro de enquadramento legal da exigência fiscal que compõe a infração 02, observo que na peça acusatória a descrição da infração aponta para a falta de recolhimento do diferencial de alíquota nas entradas de mercadorias para Ativo, advindas de outras unidades da Federação. Base legal: art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 305, § 4º, inc. III, letra “a” do RICMS/BA-2012.

A defesa argumenta a existência de vício formal do lançamento, no tocante a essa ocorrência, visto que no corpo do auto de infração a referida cobrança foi capitulada no art. 1º, § 2º, inc. I e V do RICMS/Ba, cujo dispositivo trata da incidência do ICMS nas operações de entrada de mercadorias importadas do exterior, por pessoa física ou jurídica.

Todavia a descrição fática da infração, as provas (cópias das notas fiscais – anexo IV – fls. 17 a 124) e os demonstrativos anexados na peça de lançamento (doc. fls. 10 a 16 – Anexo III) constituem lastro suficiente para possa ser proferida uma decisão de mérito, razão pela qual não acolho a nulidade suscitada pela defesa, visto que não houve qualquer prejuízo processual para o acusado, que pôde contraditar a apuração realizada na auditoria fiscal. Encontra-se demonstrado nessa peça que a exigência fiscal diz respeito ao ICMS exigido a título de diferencial de alíquotas. Ainda quanto a nulidade suscitada na peça defensiva observo que a legislação de regência do processo administrativo fiscal do Estado da Bahia, positivada no Decreto nº 7.629/99 (RPAF) estabelece no seu art. 19 que *“A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção de dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando em nulidade o erro na indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”*.

Não acolho o pedido defensivo de decretação de nulidade da infração 02.

Por fim o contribuinte, em longo arrojado, arguiu a INCONSTITUCIONALIDADE das cobranças de ICMS relacionadas ao diferencial de alíquotas e das multas correspondentes. Entretanto, mesmo tendo o contribuinte apresentado razões de ordem jurídica para afastar as cobranças, a legislação do processo administrativo fiscal, estabelece de forma literal, que não estão inclusos no campo de competência dos órgãos de julgamento deste CONSEF a declaração de inconstitucionalidade de normas integrantes do ordenamento jurídico pátrio. É que o prescreve o art. 167, incisos I e III, do RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Ressalvo, entretanto, que essa matéria poderá ser submetida pelo contribuinte aos órgãos do Poder Judiciário através do manejo de ações próprias.

Pelas razões acima expostas voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, para excluir da autuação tão somente as ocorrências fiscais dos meses de janeiro e fevereiro de

2012, exclusivamente em relação à infração 01. O Demonstrativo de Débito dessa infração passa ter a composição descrita na planilha abaixo:

INFRAÇÃO 01

Ocorrência	Vencimento	Val. Histórico	Val. Pós julgamento
31/03/2012	09/04/2012	894,83	894,82
30/04/2012	09/05/2012	988,98	988,98
31/05/2012	09/06/2012	1.120,61	1.120,61
30/06/2012	09/07/2012	1.141,73	1.141,73
31/07/2012	09/08/2012	1.139,26	1.139,25
31/08/2012	09/09/2012	1.133,78	1.133,77
30/09/2012	09/10/2012	1.143,93	1.143,93
31/10/2012	09/11/2012	1.150,16	1.150,15
30/11/2012	09/12/2012	1.076,48	1.076,48
31/12/2012	09/01/2013	1.169,35	1.169,34
TOTAL			10.959,06

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232941.0002/17-6**, lavrado contra **BAHIABEER DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$99.356,42**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos VII, “a” e II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de outubro de 2017.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR