

PROCESSO	- A. I. Nº 297856.0104/15-9
RECORRENTE	- BIMBO DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0099-02/17
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 02/03/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0004-11/18

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Acolhido prova do recolhimento parcial e espontâneo de parte do Lançamento Fiscal. Não acolhida preliminar de decadência com fulcro no art. 150, do CTN. Homologado o pagamento antecipado do montante devido, sendo mantida a multa imputada na infração fiscal. Vencido o voto da relatora quanto à decadência. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário contra Decisão proferida pela 2ª JJF, através do Acordão nº 0099-02/17, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 297856.0104/15-9, lavrado em 08/09/2015, para constituir o crédito tributário relativo ao ICMS no valor histórico de R\$190.011,82, imputando o cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01 – 08.28.01 – Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, constatado em razão do contribuinte ter retido o ICMS substituição tributária em suas notas fiscais de saída e não recolheu o respectivo ICMS ou recolheu a menor. Conforme Demonstrativo resumidamente na TABELA I- QUADRO RESUMO – Demonstrativo do Débito, fl. 11 e relação de Notas Fiscais Eletrônicas emitidas para contribuintes da Bahia com ICMS ST – Substituição Tributária destacado nessas notas, ocorridos em 2010, 2011, 2013 e 2014, acrescido de multa de 150%, prevista na alínea “a” do inciso V do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Por unanimidade, os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual entenderam por bem julgar Procedente em Parte o Auto de Infração no valor de R\$109.014,51, conforme voto abaixo transrito:

VOTO

Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade à multa aplicada, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstendo de manifestar a respeito.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99.

No mérito, foi imputado ao sujeito passivo ter deixado de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, constatado em razão do contribuinte ter retido o ICMS substituição tributária em suas notas fiscais de saída e não recolheu o respectivo ICMS ou recolheu a menor. Conforme Demonstrativo resumidamente na TABELA I- QUADRO RESUMO – Demonstrativo do Débito, fl. 11 e relação de Notas Fiscais Eletrônicas emitidas para contribuintes da Bahia com ICMS ST – Substituição Tributária destacado nessas notas, ocorridos nos exercícios de 2010, 2011, 2013 e 2014, acrescido de multa de 150%, prevista na alínea “a” do inciso V do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em relação ao pedido de redução da multa em 100% do valor aplicado, o que resultaria na exclusão de toda a multa objeto do Auto de Infração, o mesmo não pode ser acolhido por falta de previsão legal.

Ademais, mesmo que o sujeito passivo tivesse pago integralmente o Auto de Infração, não teria direito a tal benefício, uma vez que a multa aplicada foi enquadrada na alínea “a” do inciso V do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Cabe ressaltar que não foi acostado aos autos nenhum comprovante de pagamento constando o Número do Auto de Infração em tela. Após iniciada a ação fiscal, fica excluída a espontaneidade do qualquer recolhimento relativo ao ICMS devido, apurada pela fiscalização.

Somente os pagamentos realizados antes da ação fiscal podem ser considerados para abater do imposto devido apuração no Auto de Infração, fato que foi observado na revisão fiscal realizada pelo autuante, demonstrado no atendimento da diligência solicitada por essa Junta de Julgamento.

Acolho o resultado da revisão fiscal realizada pelo próprio autuante, uma vez que foi embasado em documentos de arrecadação apresentado pela defesa e conferido pelo fiscal, encontrando os mesmos valores reconhecidos e recolhimentos pelo contribuinte autuado.

Ademais, devo ressaltar que, diante da diligência fiscal, o autuado recebeu cópia do novo demonstrativo sendo informado do prazo legal para se manifestar, entretanto, silenciou. Interpreto esse silêncio com reconhecimento tácito do novo valor reclamado, conforme Art. 140, do RPAF/99, o qual determina que “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.”.

Assim, a infração restou parcialmente caracterizada, conforme abaixo:

OCORRÊNCIA (MÊS)	ANO	VALOR AUTUADO (A)	VALOR PAGO ANTES AUTUAÇÃO (B)	ICMS DEVIDO APÓS JULGAMENTO (C = A -B)
				(C = A -B)
1	2010	6,57	0,00	6,57
2	2010	-		0,00
3	2010	-		0,00
4	2010	-		0,00
5	2010	5.327,00	794,87	4.532,13
6	2010	23.905,62	740,13	23.165,49
7	2010	23.076,24	811,03	22.265,21
8	2010	20.474,11	2.212,64	18.261,47
9	2010	3.944,76	1.318,01	2.626,75
10	2010	2.269,02	1.251,30	1.017,72
11	2010	915,73	860,90	54,83
12	2010	300,01	0,00	300,01
1	2011	0,00		0,00
2	2011	505,70	0,00	505,70
3	2011	2.104,14	1.491,46	612,68
4	2011	2.043,12	1.524,51	518,61
5	2011	2.259,45	1.656,73	602,72
6	2011	1.925,77	1.522,83	402,94
7	2011	2.084,11	1.388,83	695,28
8	2011	2.428,39	0,00	2.428,39
9	2011	2.745,11	0,00	2.745,11
10	2011	2.154,50	1.692,13	462,37
11	2011	2.812,62	856,67	1.955,95
12	2011	2.831,69	2.068,04	763,65
1	2013	3.425,60	3.150,07	275,53
2	2013	3.156,69	3.130,55	26,14
3	2013	4.021,50	4.021,50	0,00
4	2013	1.036,24	1.036,24	0,00
5	2013	3.197,65	0,00	3.197,65
6	2013	4.074,77	3.951,74	123,03
7	2013	4.949,35	4.744,95	204,40
8	2013	4.841,62	4.841,62	0,00
9	2013	5.518,27	5.518,27	0,00
10	2013	4.503,49	4.487,62	15,87
11	2013	5.410,74	2.944,93	2.465,81
12	2013	3.801,04	3.801,04	0,00
1	2014	3.741,68	2.538,16	1.203,52
2	2014	4.183,33	3.455,08	728,25
3	2014	3.383,45	2.397,24	983,03
4	2014	3.004,15	573,52	2.430,63
5	2014	2.780,53		2.780,53
6	2014	2.124,29		2.124,29
7	2014	2.764,32	1.616,79	1.147,53
8	2014	2.786,89	1.814,33	972,56
9	2014	3.226,09	195,32	3.030,77
10	2014	3.692,73	1.176,59	2.516,14
11	2014	2.912,16	2.892,23	19,93
12	2014	3.361,46	2.516,14	845,32
TOTAL				109.014,51

Voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração."

A 2ª JJF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a" do RPAF/99, recorre de ofício da decisão proferida através do Acordão nº 0099-02/17.

Em Recurso Voluntário, a recorrente alega em suma insubsistência do débito remanescente, cobrança de ICMS-ST em duplicidade, além de acusar o enriquecimento ilícito do erário.

Suscita preliminar de decadência de todos os valores relativos a fatos geradores ocorridos antes de 08.09.2010, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Reclama da multa aplicada de 150%, alegando ser descabida e desproporcional, salientando que o débito autuado foi regularmente informado pela recorrente em notas fiscais eletrônicas, não gerando qualquer prejuízo à atividade.

Alerta que é incontrovertido que o total do débito de ICMS-ST objeto da autuação foi pago pelo recorrente (fls. 114/117).

Sinaliza para a própria constatação do fiscal autuante que parte do débito fora recolhido em período próprio, antes da autuação, e o valor restante foi recolhido, com a devida correção monetária, em 25.11.2015, ou seja, dentro do prazo para defesa e durante o programa CONCILIA BAHIA.

Em que pese tenha o fiscal autuante demonstrado os pagamentos realizados (fls. 114 a 117), a 2ª Junta de Julgamento Fiscal solicitou que fosse elabora planilha constando, de forma segregada, quais valores haviam sido pagos antes da ação fiscal (fl. 129).

O autuante apresentou novas planilhas (fl. 135) constando os valores autuados, os valores pagos pelo recorrente antes da autuação, o valor que era devido na autuação e o valor pago durante o prazo da impugnação. Ressalta que foi, mais uma vez, demonstrado que todo o débito apontado na autuação fora comprovadamente pago pelo recorrente.

Contesta o recorrente da decisão da primeira instância que desconsiderou os pagamentos realizados após a autuação (doc. 03). Alega que o lançamento de ofício objeto do presente Recurso Voluntário é único desde o ano de 2010 e que consta destacado em todos os comprovantes de pagamento a menção ao presente Auto de Infração.

Alega ainda que cumpriu todos os requisitos presentes nas normas do CONCILIA BAHIA para redução da penalidade aplicada em 85%.

VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário)

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário interpostos contra a Decisão da 2ª JJF, proferida através do Acórdão nº 0099-02/17, que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, lavrado para exigir o ICMS de R\$190.011,82.

Apreciando primeiramente o Recurso de Ofício, notadamente quanto a redução concedida referente à infração 1, verifico que o fiscal autuante prestou Informação Fiscal (fls. 114 a 117), confirmando as alegações trazidas pelo Recorrido em sede de impugnação, e chancelando que a documentação apresentada no processo fulmina parcialmente com os valores exigidos. É certo, portanto, afirmar que o recorrido comprovou o recolhimento do ICMS-ST do período fiscalizado, mediante apresentação das GNRE's das operações respectivas.

Sendo assim, os valores reduzidos foram consubstanciados em provas materiais apresentadas pelo recorrido e devidamente reconhecidas pelo autuante.

Diante do acima exposto, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Em referência ao Recurso Voluntário, sinalizo para a pertinência nas razões defensivas que suscitaram o reconhecimento do instituto da decadência na presente demanda fiscal.

Isto porque, observa-se que em 08 de setembro de 2015, o Recorrente foi intimada acerca da lavratura do Auto de Infração nº 297856.0104/15-9, por meio do qual o Autuante apurou crédito tributário referente ao ICMS, no valor histórico de R\$190.011,82.

Ocorre que, os valores supostamente devidos a título de ICMS são originários dos meses de janeiro a agosto de 2010, restando, portanto, alcançado pela decadência o lançamento exigido, haja vista o transcurso de prazo superior a 05 (cinco) anos, com base na aplicação do disposto no parágrafo 4º, inciso I, do art. 150, do CTN. Vejamos:

"Art. 150. (...)

Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado 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".

Registre-se ainda que a Recorrente recolheu o ICMS a menor, por conta da suposta falta do recolhimento do ICMS-ST. Assim, apesar do descriptivo da infração acusar falta de recolhimento do ICMS retido por substituição nos meses apurados, ficou comprovado o recolhimento parcial do débito exigido.

Para corroborar com esse entendimento, a Procuradoria Fiscal promoveu a uniformização de sua orientação jurídica, segundo os requisitos e sistemática do Decreto Estadual nº 11.737, de 30/09/2009, exarando entendimento quanto ao prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas, fazendo ressalva apenas para os fatos geradores ocorridos antes de 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF.

Diante do acima exposto, considerando que o Recorrente realizou o pagamento a menor do ICMS-ST devido nos meses autuados, tendo transcorrido o prazo de cinco anos, contados a partir do fato gerador da obrigação tributária, encontra-se extinto o direito do Estado da Bahia de constituir, por meio de Auto de Infração, valores apurados de janeiro a agosto de 2010, operando-se, portanto, a decadência e extinção do crédito tributário.

Isto posto, voto pelo acolhimento da preliminar de Decadência, suscitada pelo Recorrente, que fulmina parcialmente com o lançamento exigido.

Adentrando à análise de mérito, verifico, de logo, que não há como prosperar a vontade do autuado/recorrente em afastar a multa imputada pelo cometimento da infração, tão somente porque está devidamente alicerçada na Lei nº 7.014/96, em seu art. 42, inciso V, letra "a":

"Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

*...
V - 150% (cento e cinqüenta por cento) do valor do imposto:*

a) retido pelo sujeito passivo por substituição e não recolhido tempestivamente;"

Sendo assim, não há como prosperar as alegações de confisco e enriquecimento ilícito, uma vez que a multa aplicada neste caso tem previsão legal, não cabendo discutir no âmbito administrativo a constitucionalidade do direito posto.

Em referência aos valores reconhecidos e recolhidos no curso do processo, em 25/11/2015, percebo que representam o somatório de valores históricos do ICMS-ST reconhecidos após a lavratura do referido Auto de Infração e as devidas correções monetárias (juros e multa de mora). Ressalto que estes valores foram homologados pela decisão de piso e, portanto, deve ser afastada a alegação do recorrente de cobrança de ICMS-ST em duplicidade, visto que os valores recolhidos foram devidamente homologados pela JJF e serão amortizados do montante exigido no referido lançamento fiscal.

Ocorre que, os valores reconhecidos e recolhidos após o Lançamento Fiscal não têm o condão de afastar as multas punitivas imputadas pela falta de recolhimento do ICMS-ST retido, objeto do presente Lançamento Fiscal. Isto porque, a antecipação foi realizada em 25/10/2015, data posterior à lavratura do referido Auto de Infração, não configurando, portanto, um ato espontâneo, o que de fato, afastaria a incidência da multa ora questionada.

Mantendo, portanto, a decisão de piso que reconhece parcialmente a pertinência da infração lavrada, reconhecendo, ainda, a decadência para os valores exigidos do período anterior a setembro de 2010.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário)

Quanto à decadência, vejamos o texto do 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".

A Procuradoria do Estado (PGE/PROFIS), em recente Incidente de Uniformização, sugeriu a adoção de entendimento que já vinha sendo observado de forma incipiente neste Conselho e pacífica nos tribunais judiciais pátrios, no sentido de que o prazo para homologação, via de regra, em especial quando há alguma espécie de pagamento, acompanhada de medida tendente a informar ao Fisco a apuração do respectivo gravame, deve ser contado nos termos do artigo legal complementar acima transcrito - 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional).

Entretanto, segundo a PGE/PROFIS, deve-se computar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (com fundamento no art. 173, I do CTN) quando:

- a) o particular declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento;
- b) o particular não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;
- c) o particular declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido, em virtude de dolo, fraude ou simulação.

Na presente lide administrativa, restou comprovado que o sujeito passivo incorreu na conduta descrita no tópico "c". Cometeu o crime contra a ordem tributária capitulado no art. 2º, II da Lei Federal nº 8.137/1990, recolhendo a menor o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas para adquirentes localizados no Estado da Bahia.

Com isso, apropriou-se de valores de terceiros destinados ao repasse para o Erário e não os repassou, ou repassou de forma incompleta, ilegal e insatisfatória, movido pela vontade dirigida à prática do ato infracional, o que caracteriza dolo.

"Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (...) II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos; (...)".

Este, aliás, é o entendimento sufragado no Superior Tribunal de Justiça.

Por exemplo, no julgamento, efetuado pela Sexta Turma, do REsp nº 1.543.485-GO, de 05/04/2016, publicado no Diário de Justiça Eletrônico de 15/04/2016, relatora ministra Maria Thereza de Assis Moura, com precedentes nos Acórdãos referentes ao RHC 44.465/SC, relator ministro Leopoldo de Arruda Raposo (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TJ/PE), Quinta Turma, julgado em 18/06/2015, publicado no Diário de Justiça Eletrônico de 25/06/2015, bem como naquele atinente ao RHC 44.466/SC, relator ministro Jorge Mussi, Quinta Turma, julgado em 21/10/2014, publicado no Diário de Justiça Eletrônico de 29/10/2014:

"RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ATIPICIDADE DA CONDUTA. NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS DECLARADO PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. FATO QUE SE AMOLDA, EM TESE, AO CRIME PREVISTO NO ARTIGO 2º, INCISO II, DA LEI 8.137/1990. CONSTRANGIMENTO ILEGAL NÃO CARACTERIZADO. DESPROVIMENTO DO RECURSO.

1. O trancamento de ação penal em sede de habeas corpus é medida excepcional, só admitida quando restar provada, inequivocamente, sem a necessidade de exame valorativo do conjunto fático-probatório, a atipicidade da conduta, a ocorrência de causa extintiva da punibilidade, ou, ainda, a ausência de indícios de autoria ou de prova da materialidade do delito.

2. Da leitura do artigo 2º, inciso II, da Lei 8.137/1990, depreende-se que pratica o ilícito nele descrito aquele que não paga, no prazo legal, tributo aos cofres públicos que tenha sido descontado ou cobrado de terceiro, exatamente como ocorreu na hipótese em exame, em que o ICMS foi incluído em serviços ou mercadorias colocadas em circulação, mas não recolhido ao Fisco.

3. Não há que se falar em atipicidade da conduta de deixar de pagar impostos, pois é o próprio ordenamento jurídico pátrio, no caso a Lei 8.137/1990, que incrimina a conduta daquele que deixa de recolher, no prazo legal, tributo descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação, e que deveria recolher aos cofres públicos, nos termos do artigo 2º, inciso II, do referido diploma legal. Precedente.

4. Recurso desprovido".

Tendo em vista a prática do ato infracional e a caracterização do dolo, não ocorre a atração da regra do 150, § 4º do Código Tributário Nacional, mas sim daquela do art. 173, I, motivo pelo qual a prejudicial de decadência deve ser rejeitada.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os recursos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho da Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente, e, no mérito, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 297856.0104/15-9, lavrado contra **BIMBO DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$109.014,51**, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, "a", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário - Preliminar de decadência) – Paulo Danilo Reis Lopes, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário - Preliminar de decadência) – Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Valnei Sousa Freire e Laís de Carvalho Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA/VOTO VENCIDO
(Recurso Voluntário - Preliminar de decadência)

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR
(Recurso Voluntário - Preliminar de decadência)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS