

**PROCESSO** - A.I. Nº 018184.3040/16-8  
**RECORRENTE** - DALNORDE COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. (SUPERMERCADO MEIRA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0173-03/17  
**ORIGEM** - INFRAZ ILHÉUS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 13/04/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0035-12/18**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Quando da lavratura do Auto de Infração já havia sido extinto o direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário. Acolhido a preliminar de mérito de decadência. Modificada a Decisão recorrida Recurso PROVIDO. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de um Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou por unanimidade, Procedente, o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/12/2016, que exige ICMS no montante de R\$2.522.082,19, em decorrência do cometimento de uma única infração, abaixo descrita:

*Infração 01 – 02.01.03 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regulamente escrituradas, no exercício de 2011. Multa de 60%.*

Após a apresentação da defesa administrativa e manifestação pelo autuado e das informações fiscais prestadas pelo autuante, a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 3ª JJF que votou por unanimidade pela Procedência do Auto de Infração, nos seguintes termos.

**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.*

*Analisando 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 conforme 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 deficiente 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 deficiente 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 extingue-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 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 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.

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".

Analisando 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.

Inconformado com a decisão de primeira instância, o autuado interpôs Recurso Voluntário tempestivo às fls. 502 e 503, pelos fatos e fundamentos que expôs.

Informa a recorrente que procedeu a todos os recolhimentos constantes da autuação, dentro do que prescreve a legislação pertinente e que desta forma, não há que se falar em infração cometida pela autuada como quer crer a autuante, sem qualquer fundamentação.

Aduz que a infração relativa ao não cumprimento de obrigação principal não deve prosperar, porque está embasada em fundamentos fáticos sem a devida comprovação legal e tomando por base notas fiscais por amostragem, pelo sistema SIAF, conforme consta da autuação e no voto de piso.

Explica que o auto de infração está totalmente contrário à legislação que regulamenta a matéria, que não existem clareza e precisão com relação aos fatos e fundamentos ali expostos, por esta razão, pede que este Conselho de Fazenda, reforme a decisão recorrida, não acatando as alegações contidas na decisão ora recorrida, naquilo que não a beneficie.

Além disso, entende que o instituto da decadência deve ser aplicado ao caso in concreto. Explica que o §4º do art. 150 do CTN é bem claro, objetivo e direto. Reforça que a Fazenda Pública deixou de efetuar o lançamento tributário porque quis, pois os períodos anteriores à 30/12/2011 foram alcançados pela inércia do sujeito ativo, completando, portanto, o prazo que retira o direito do

ente tributante efetuar o lançamento. Dessa forma, aduz que o período anterior a essa data, foi alcançado pela decadência que resulta na exclusão dos mesmos, e que por este motivo deve ser decretada a nulidade desses lançamentos.

Por fim, pede para caso assim não entenda esse duto Conselho de Fazenda, que seja determinado que a infração supostamente atribuída à Recorrente, seja excluída da autuação para recolhimento espontâneo como determina a legislação pertinente.

Requer provimento do Recurso Voluntário, a fim de que o referido processo seja julgado totalmente Improcedente, por ser de direito e da mais lídima e salutar justiça.

## VOTO

Temos sob apreciação o presente Recurso Voluntário contra a Decisão de piso que julgou por unanimidade, Procedente, o Auto de Infração em epígrafe, de uma única infração, sendo o autuado acusado da falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis.

O sujeito passivo, através de seu Recurso Voluntário, alegou em tese de preliminar, que os fatos geradores lançados já haviam sido fulminados pelo instituto da decadência, de acordo com o disposto no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e por esta razão clamou pela anulação de todo auto de infração.

Do exame das peças processuais, constata-se que o auto de infração foi lavrado no dia 30/12/2016, referente à fatos geradores do todo exercício de 2011, tendo o sujeito passivo tomado ciência no dia 05/01/2017, conforme registro constante na fl. 2 dos Autos.

Ainda que haja qualquer discussão sobre o tema decadência no seio deste Conselho, é certo que o caso da situação desta lide já se encontra pacificado, pelo fato do lançamento da Ação Fiscal ter sido realizado após a publicação da Lei nº 13.199/14, esta que alterou o linde temporal para contagem do prazo decadencial, revogando os artigos 107-A e o § 5º do artigo 107-B, da Lei nº 3.956/81 (COTEB). Tal dispositivos replicavam o disposto no Inciso I do Art. 173 do CTN, este que permite a constituição do crédito tributário contando os 5 anos à partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ocorre que, ainda que consideremos o princípio da decadência com base no Inciso I do Art. 173 do CTN incorreríamos na mesma situação do prazo decadencial suscitado pelo autuado.

Isso porque, de acordo com os Artigos 108 e 109 do RPAF/BA, considera-se efetivada a intimação acerca de débitos exigíveis por qualquer ato, quando feito de forma pessoal, na data da aposição da ciência do sujeito passivo. Por esta razão, respeitando a teoria do ato administrativo, não podemos descartar a situação exposta neste Processo, quanto à ciência da lavratura do contribuinte, que só ocorreu em 2017, após 5 anos tanto dos fatos geradores como se for considerado como primeiro dia útil o primeiro dia do exercício de 2012.

Ainda assim, por se tratar o ICMS de um imposto por homologação, a aplicação adequada para o caso em comento seria do art. 150, §4º do CTN, o qual entende como início do prazo da decadência a data da ocorrência do fato gerador. Vejamos dispositivo abaixo transscrito:

*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.*

Por fim destaco que, no caso concreto, a PGE, através do incidente de uniformização nº PGE 2016.194710-0, reconheceu a aplicação do citado dispositivo legal para a contagem do prazo

decadencial, conforme entendimento a seguir transcrito:

**“6. Incidente de uniformização nº PGE 2016.194710-0**

*Entendimento firmado: 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.*

Assim, voto pelo ACOLHIMENTO da Preliminar de Mérito de Decadência suscitada pelo Recorrente, que fulmina integralmente o lançamento exigido.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **018184.3040/16-8** lavrado contra **DALNORDE COMERCIO IMP. E EXP. DE ALIMENTOS LTDA. (SUPERMERCADO MEIRA)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS