

**PROCESSO** - A. I. Nº 018184.3026/16-5  
**RECORRENTE** - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0109-02/17  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 29/06/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJP Nº 0119-12/18**

**EMENTA:** ICMS. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE ENTRADAS E NO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Restou demonstrado nos autos a existência de divergências entre os valores lançados nos referidos livros fiscais, acarretando, assim, recolhimento a menos do imposto. Afastadas as preliminares de nulidade. Acata a arguição de decadência de parte dos créditos tributários lançados. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão da 2ª JJF que declarou a Procedência do Auto de Infração em lide, lavrado em 21/09/16, para exigir ICMS no valor de R\$187.534,04, imputando ao autuado a seguinte ocorrência: “*Infração 01 - 03.01.02. Recolheu a menor ICMS em decorrência da divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entrada de Mercadoria e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS*”.

O autuado apresenta defesa, acostada às fls. 161 a 169, impugnando a autuação, e a Junta de Julgamento ao decidir a lide, proferiu o voto a seguir transcrito, ficando consignada na Decisão de piso a divergência de fundamentação quanto à preliminar de mérito relacionada à decadência de parte dos créditos tributários lançados:

**VOTO DA JJF**

*O autuado preliminarmente suscitou a nulidade do Auto de Infração por ofensa ao disposto no art. 39, III, do RPAF-BA/99, uma vez que não existiria clareza quanto aos fatos relatados pela autuante, tendo em vista as planilhas elaboradas, o enquadramento legal utilizado e os fatos constantes nos documentos apresentados pelo autuado.*

*Ao examinar as peças processuais, constato que o ilícito fiscal imputado ao autuado foi descrito de forma clara e precisa: Recolhimento a menos de ICMS em decorrência da divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Complementando essa descrição, a autuante elaborou demonstrativos que detalham a apuração do imposto que foi lançado de ofício. Nesses demonstrativos, dos quais o autuado recebeu cópia (fl. 156), constam, dentre outras informações, as divergências no lançamento dos créditos fiscais que originaram o recolhimento a menos do imposto em cada mês relacionado na autuação. Como prova das divergências apuradas, a auditora teve o cuidado de acostar ao processo fotocópia dos livros Registro de Entradas (fls. 9 a 125) e Registro de Apuração de ICMS (fls. 126 a 151) do contribuinte fiscalizado. Dessa forma, afasto essa primeira preliminar de nulidade, pois, ao contrário do sustentado na defesa, a descrição da infração apurada é clara e precisa, permitindo que o sujeito passivo entenda do que está sendo acusado e exerça o seu direito de defesa sem qualquer cerceamento.*

*Foi arguida a nulidade do lançamento porque não teria sido observado o disposto no §1º do art. 39 do RPAF-BA/99, já que o Auto de Infração não foi lavrado no estabelecimento do infrator.*

*Ultrapasso essa preliminar de nulidade, uma vez que o citado §1º do art. 39 do RPAF-BA/99 prevê que “O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração”. No caso em análise, o Auto de Infração foi lavrado na repartição fazendária, portanto, em conformidade com a legislação.*

*Ainda em sede de preliminar, foi suscitada a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, tendo em*

*vista que a autuante não teria informado em que se baseara para caracterizar “as infrações” apuradas, bem como não teria informado a que período “as infrações” se referiam.*

*O Auto de Infração (fl. 1) deixa claro que o lançamento de ofício em comento trata apenas de uma infração. Ademais, nesse mesmo Auto de Infração estão consignados os meses em que o ilícito foi apurado – abril a setembro, novembro e dezembro de 2011. Conforme se depreende da descrição dos fatos e do demonstrativo elaborado pelo autuante, a referida infração foi apurada com base nos lançamentos efetuados pelo sujeito passivo nos seus livros Registro de Entradas e Registro de Apuração de ICMS. Assim, também afastado essa preliminar de nulidade.*

*Foi suscitada a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 27/06/2011, pois considera que a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 150, §4º, do CTN.*

*Dirijo dessa tese defendida pelo impugnante, pois, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O art. 150, § 4º, do CTN, prevê que “Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador”. Contudo, a legislação tributária do Estado da Bahia, utilizando a permissão contida no § 4º do art. 150 do CTN, fixou o prazo de homologação em cinco anos a contar “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 107-A, I, do COTEB, vigente à época).*

*A homologação tácita, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, só ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. No caso em comento, não houve o alegado pagamento antecipado, haja vista que o débito foi apurado mediante roteiro de auditoria fiscal específico e, portanto, em relação ao montante cobrado nessa infração não houve o lançamento por homologação e, em consequência, não se pode aplicar o previsto no art. 150, § 4º, do CTN, como pleiteia o autuado.*

*Ressalto que em relação à revogação do artigo 107-A e do § 5º do artigo 107-B do COTEB, pela Lei nº 13.199/14, não há como se aplicar retroativamente essa revogação, pois se trata de uma norma jurídica de natureza material, e não procedimental. Em consequência, a legislação a ser aplicada é a vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.*

*Dessa forma, para os fatos geradores ocorridos durante todo o exercício de 2011, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/16 para constituir o crédito tributário. Considerando que o Auto de Infração em comento foi lavrado em 21/09/16, não ocorreu a decadência arguida na defesa.*

*Com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores. Além disso, observo que, ao requerer a realização de diligência, o autuado não demonstrou a necessidade do atendimento desse seu pedido, como exige o art. 145 do RPAF/99.*

*Ultrapassadas as questões preliminares arguidas na defesa, adentro ao mérito da lide.*

*Conforme já relatado, no Auto de Infração em epígrafe o autuado foi acusado de ter recolhido a menos ICMS em razão de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entradas (RE) e o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS (RAICMS).*

*Visando elidir a acusação que lhe foi imposta, o autuado diz que se equivocou nos lançamentos realizados no seu RAICMS, porém fará as devidas retificações no momento oportuno, bem como afirma que as diferenças apuradas pela autuante não correspondem à realidade.*

*Ao alegar que as divergências nos lançamentos dos livros fiscais decorreram de equívocos, o autuado, de forma indireta, reconhece a existência das referidas divergências, as quais acarretaram os recolhimentos a menos de ICMS tratados no Auto de Infração em análise. Em sua defesa inicial e nos pronunciamentos posteriores, o defendente não comprova a ocorrência dos citados equívocos e muito menos da sua correção. Desse modo, esse argumento defensivo não se mostra capaz de elidir a infração em tela.*

*É oportuno lembrar que nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade por infração à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável. Portanto, o recolhimento a menos de ICMS que restou devidamente caracterizado deve ser objeto de lançamento de ofício, independente de ter sido decorrente por equívoco ou não do autuado.*

*Não se sustenta o argumento defensivo segundo o qual as diferenças apuradas pela autuante não corresponderiam à realidade dos fatos. Os valores encontrados pela auditora fiscal, constantes no Auto de Infração, estão devidamente comprovados pelas fotocópias dos livros fiscais do autuado acostados ao processo.*

*O defendente também diz que os valores lançados no seu RAICMS tiveram por base operações de entradas e que os valores recolhidos eram os devidos. Mais uma vez esse argumento defensivo não se sustenta, pois o*

*simples cotejo dos valores dos créditos fiscais lançados no RE com os valores transferidos para o RAICMS deixa evidente as divergências apontadas pela autuante no demonstrativo de fl. 81. Dessa forma, nos meses relacionados na autuação, os recolhimentos efetuados pelo autuado foram inferiores aos efetivamente devidos.*

*Nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, foi garantido ao autuado o direito de fazer a impugnação do lançamento de ofício na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tinha, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. No entanto, o autuado se limita a negar o cometimento da infração, sem trazer aos autos nenhum documento comprobatório do quanto alegado. Dessa forma, a acusação imputada ao sujeito passivo subsiste em sua totalidade.*

*Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

#### **VOTO EM SEPARADO**

*Primeiramente quero manifestar meu respeito ao voto do Ilustre Relator, frisando que dele divirjo apenas quanto aos fundamentos para não considerar que as alegações defensivas de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos geradores, ocorridos, com data de ocorrência 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011 e 31/08/2011, decorrente do Auto de Infração em tela, quanto à lavratura e ciência da autuação em 21/09/2016, arguida pelo sujeito passivo.*

*Trata o Auto de Infração da exigência do crédito tributário do ICMS no valor de R\$187.534,04, relativo a recolhimento a menor do imposto em decorrência de divergência entre os valores de créditos lançados no livro Registro de Entrada de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, com enquadramento nos artigos 116, 124, 322 e 331 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.*

*Como tal, o lançamento constituído remeteria a contagem do prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, como arguido pelo sujeito passivo, 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 e não haja a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, como a seguir disposto:*

***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.(grifo Acrescido)***

*Entretanto, trata-se de acusação por recolhimento a menos do ICMS em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entrada de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, decorrente de lançamento a maior do crédito tributário constituído.*

*Consta no livro Registro de Entradas de Mercadorias valores apropriados de créditos em montantes menores que os lançados no livro de apuração do imposto, em nenhum momento dos autos arguido pelo defendente ter sido por erro ou equívoco na transferência dos valores de créditos apropriados. Nesse sentido, quando se verifica o pagamento a menos do imposto devido por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, como é o caso da presente autuação, dado aos lançamentos de créditos a maior, no livro de apuração do imposto, em relação aos valores devidamente constituídos no livro de entrada de mercadorias, a situação se subsumi à hipótese de dolo, fraude ou simulação.*

*Isto posto, vejo presente nos autos a situação de ocorrência fiscal que se enquadra nas disposições contidas no item “c”, inciso I, do art. 170, do CTN, em que o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada e posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação, no caso específico o defendente propositalmente compensa crédito com débitos do mês, em montante superior ao registrado no livro fiscal competente, com fulcro a efetuar o pagamento da quantia devida a menor.*

*Neste caso, entendo que o prazo decadencial deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 170, inciso I, “c”, do CTN, como defendido pelo d. Agente Fiscal e acompanhado pelo i. Relator, porém não nos seus argumentos expostos no seu voto.*

*Desta forma, entendo não restar razão a arguição do defendente, em relação aos fatos geradores, relativos ao período de 30/04/2011 a 21/09/2016, data da lavratura e ciência da autuação, de que tenha imperado a decadência. Aliás, tal entendimento vem a respeitar a orientação da Procuradoria Geral do Estado, através do Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 42/2016, datado de 22/11/2016, em que promoveu a uniformização de suas orientações jurídicas a cerca de alguns temas relacionados ao ICMS. Dentre eles, o de decadência, através do*

*Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0.*

Inconformado, com a Decisão de piso o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, peça processual que se encontra anexada às fls. 221 a 222. Firmado por seu representante legal, habilitado a intervir neste PAF através do instrumento juntado à fl. 225.

Pontou, inicialmente, que decisão recorrida deverá ser reformada pela Câmara de Julgamento Fiscal, haja vista que o órgão julgador de primeira instância não trouxe aos autos nada de novo no sentido de contrariar os fatos e fundamentos apresentados na impugnação. Que teria simplesmente, relatado os fatos da autuação e transcrito, sem imparcialidade, a informação fiscal apresentada pela autuante, sem, contudo, observar os fatos e fundamentos contidos na impugnação apresentada pela autuada. Requeru que esse CONSEF faça constar como parte integrante deste recurso, a impugnação de fls. 161 a 169 dos autos.

Em seguida afirmou que a recorrente procedeu a todos os recolhimentos constantes da autuação, dentro do que prescreve a legislação pertinente. Que não há que se falar em divergência entre lançamentos exarados na suposta infração cometidos pela autuada como quis fazer crer a autuante sem qualquer fundamentação, entendimento que foi confirmado pela junta julgadora.

Arguemntou que a infração em lide, relativa ao suposto recolhimento a menor de ICMS nos termos descritos no processo administrativo fiscal acima referido não deve prosperar, porque embasada em fundamentos fáticos sem a devida comprovação legal e tomando por base os documentos contrários à legislação que regulamenta a matéria enfocada, conforme consta da autuação e do voto do Senhor Relator no acórdão acima referido: "... fotocópia dos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração de ICMS". Reiterou que não houve recolhimento a menor de tributo e, infelizmente, se por ventura existe essa ocorrência, o fora sem qualquer ocorrência de dolo, fraude ou simulação, apenas um equívoco de interpretação e dos lançamentos fiscais.

Disse que o próprio Conselho de Fazenda tem entedido que o lançamento tributário efetuado dessa forma (pois a Autuante utilizou para embasar seu lançamento, os livros fiscais impressos pela empresa autuada) é IMPROCEDENTE, não tendo qualquer VALIDADE JURÍDICA, acatando o que prescreve a legislação pertinente, quando decidiu a 5ª Junta de Julgamento Fiscal, em julgamento de outro estabelecimento da mesma empresa, na forma exarada pelo ACÓRDÃO JF Nº 0008-05/17, da lavra do ilustre Conselheiro - RELATOR Dr. VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR, datado de 25 de janeiro de 2017, abaixo transcrito, em parte:

*"... a empresa autuada estava obrigada a realizar a sua escrituração fiscal digital (EFD) a partir de 01 de janeiro de 2011. Logo, estava obrigada a escriturar digitalmente seus livros fiscais, não se podendo acolher qualquer outra forma de escrituração.*

*Em primeiro lugar, importante esclarecer que Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.*

*Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserido nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.*

*Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.*

*A escrituração prevista na forma deste convênio substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. (grifo nosso)*

*O fato de a autuante acolher a escrituração por processamento de dados, e com base nela lavrar o Auto de Infração torna o lançamento improcedente. Isso diante do fato de que tendo a empresa autuada apresentado EFD segundo a autuante “os arquivos apresentados não continham dados das operações realizadas”, ensejaria a aplicação do disposto no artigo 247, § 4º do RICMS/12 segundo o qual “o contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências”. Ou seja: tendo sido constatada a falta de apresentação ou inconsistência na EFD do sujeito passivo, deveria a autuante intimá-lo para apresentar a escrituração devidamente correta, e aí não caberia ao contribuinte a possibilidade de realizar qualquer recolhimento complementar relativo ao período, vez que submetido a ação fiscal, e com a espontaneidade tolhida pela intimação para fiscalização.*

*Esta é a determinação do artigo 251 do RICMS/12, em seu § 2º: “Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco”. (grifei)*

*Desta maneira, os livros fiscais impressos pela empresa autuada e utilizados pela autuante para embasar seu lançamento, não possuem qualquer validade jurídica, razão pela qual voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado improcedente. No mesmo sentido, decidiu a 4ª Junta de Julgamento Fiscal, quando em julgamento de outro estabelecimento da mesma empresa, na forma do Acórdão JFJ nº 0242-04/16, decisão prolatada em 13 de dezembro de 2016.”*

Ponderou que segundo ensina o bom direito, não terá validade jurídica o ato praticado pelo agente público quando não observada a sua legalidade, ou seja, a autuante não observou o prescrito nos arts. 247 a 253 do RICMS/BA., por conseguinte, o lançamento tributário efetuado pela autuante, que se utilizou para embasar seu lançamento, dos livros fiscais impressos pela empresa autuada está eivado de vícios insanáveis pela ilegalidade (do lançamento tributário) e, consequentemente, esse deverá ser julgado IMPROCEDENTE.

Afirmou que a decisão recorrida confirmou auto de infração) que estaria totalmente contrário à legislação que regulamenta a matéria conforme já demonstrado pela impugnante na impugnação fiscal, ou seja, que não existe clareza e precisão com relação aos fatos e fundamentos ali expostos.

Declarou também que a legislação é bem clara quanto à aplicação da decadência aos fatos em exame, requerida pela recorrente. Que deve ser aplicado ao caso concreto o disposto no § 4º do art. 150 do CTN porque preenche todos os requisitos ali previstos. Enfatizou que não procedem as argumentações do Sr. Relator em relação as arguições de decadência alinhavadas na peça impugnatória.

Requeru mais uma vez a esse Conselho de Fazenda do Estado da Bahia que reforme a decisão recorrida e não acate as razões expostas no Acórdão de piso porque insubsistentes. Repisou o argumento de que a ora recorrente não recolheu a menor qualquer tipo de tributo e se o fez, o fora sem qualquer ocorrência de dolo, fraude ou simulação, apenas um equívoco de interpretação e dos lançamentos escriturais nos livros do ICMS.

Declarou que caso assim não entenda esse 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, nos termos já descritos na impugnação.

Ao finalizar a peça recursal a recorrente afirmou que mantém no seu todo a impugnação apresentada, requerendo, mais uma vez e desde já, que a mesma faça parte integrante do presente Recurso Voluntário, a fim de que o referido processo seja julgado totalmente IMPROCEDENTE.

## VOTO

O contribuinte, na peça recursal pede que as razões que foram apresentadas na peça impugnatória sejam reapreciadas nessa instância recursal, envolvendo a nulidade do Auto de Infração por ausência de clareza quanto aos fatos relatados pelo autuante na peça acusatória e respectivos Demonstrativos e enquadramento, incorrendo o lançamento em violação às disposições do art. 39, inc. III, do Regulamento do Processo Administrativo (RPAF/99). Apontou

também invalidades do Auto de Infração em razão do mesmo não ter sido lavrado no estabelecimento do infrator e arguiu a existência de cerceamento ao direito de defesa. Suscitou também a decadência de parte do crédito tributário em relação aos fatos geradores anteriores à 27/06/2011, e, no mérito, atinente de forma específica às cobranças lançadas no Auto de Infração, disse que incorreu o recolhimento a menor do ICMS apontada pelo autuante.

Quanto à preliminar de nulidade do Auto de Infração por ofensa ao disposto no art. 39, III, do RPAF-BA/99, verifico ilícito fiscal imputado ao autuado foi descrito de forma clara e precisa: Recolhimento a menos de ICMS em decorrência da divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Complementando essa descrição, a autuante elaborou demonstrativos que detalham a apuração do imposto que foi lançado de ofício. Nesses demonstrativos, dos quais o autuado recebeu cópia (fl. 156), constam, dentre outras informações, as divergências no lançamento dos créditos fiscais que originaram o recolhimento a menos do imposto em cada mês relacionado na autuação. Como prova das divergências apuradas, a auditora acostou ao processo fotocópia dos livros Registro de Entradas (fls. 9 a 125) e Registro de Apuração de ICMS (fls. 126 a 151) do contribuinte fiscalizado. Inexiste, portanto, a falta de clareza e de detalhamento apontado pela recorrente

Quanto à arguição de nulidade do lançamento porque não teria sido observado o disposto no §1º do art. 39 do RPAF-BA/99, já que o Auto de Infração não foi lavrado no estabelecimento do infrator, também não há com se acolher a tese recursal. Dispõe o §1º do art. 39 do RPAF-BA/99 que “O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração”. No caso em análise, o Auto de Infração foi lavrado na repartição fazendária, portanto, em conformidade com as prescrições da legislação processual.

Também em sede de preliminar, foi suscitada a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, tendo em vista que a autuante não teria informado em que se baseara para caracterizar “as infrações” apuradas, bem como não teria informado a que período “as infrações” se referiam.

Observo, em contrariedade à tese defensiva que no Auto de Infração (doc. fl. 1) estão consignados os meses em que o ilícito foi apurado – abril a setembro, novembro e dezembro de 2011. Já em relação à descrição dos fatos e aos demonstrativos elaborado pelo autuante, a referida infração foi apurada com base nos lançamentos efetuados pelo sujeito passivo nos seus livros Registro de Entradas e Registro de Apuração de ICMS. Portanto, a descrição do fato infracional e quantificação da base de cálculo foram apresentadas com clareza, possibilitando ao contribuinte exercer na plenitude o contraditório e a ampla defesa, através das arguições de mérito que foram expostas na peça impugnatória e repetidas no apelo empresarial. Também não acolho a preliminar de invalidade suscitada pelo contribuinte, por inexistir cerceamento ao direito de defesa.

Passo agora a examinar a arguição de decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 27/06/2011, pois foi considerada que a contagem do prazo decadencial a partir das disposições contidas no art. 150, §4º, do CTN, ou seja, a partir dos meses em que se verificaram os respectivos fatos geradores do tributo.

Conforme já relatado, no Auto de Infração em epígrafe o autuado foi acusado de ter recolhido a menos ICMS em razão de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entradas (RE) e o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS (RAICMS).

Trata-se, portanto, de lançamento da diferença quantitativa entre o que foi recolhido pelo sujeito passivo e o que foi apurado na ação fiscal, tomando por base os valores dos créditos fiscais lançados no livros fiscais, sendo apurada divergência entre o montante dos créditos lançados escrituralmente no livro REM (Registro de Entrada de Mercadorias) e o montante de créditos levados a registro no livro RAICMS (Registro de Apuração do ICMS), dados da escrituração que estavam disponíveis para revisão e homologação por parte da Administração Tributária.

O lançamento da forma como foi constituído, remete a contagem do prazo decadencial a partir

da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, em conformidade com a arguição do sujeito passivo, pois se enquadra na moldura definida na Lei Geral Tributária (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, conforme se extrai do texto legal, abaixo reproduzido:

*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.*

Não há de que se falar aqui em conduta do contribuinte apurada por solo, fraude ou simulação, visto que os créditos nos valores corretos foram escriturados no livro REM, e, portanto, colocados à disposição da revisão pelo fisco estadual. O transporte equivocado de valores para o RAICMS não caracteriza hipótese de fraude ou dolo, que só se configuraria se os valores corretos não tivessem sido escriturados pelo contribuinte. Não presentes, no caso concreto, a ação omissiva do sujeito passivo no intuito de impossibilitar ou mesmo dificultar a revisão e consequente atividade fiscalizatória e homologatória do fisco estadual.

O entendimento acima exposto encontra, por sua vez, ao contrário do que foi afirmado na decisão de piso, na manifestação do voto divergente, amparo na orientação da Procuradoria Geral do Estado, através do Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 42/2016, datado de 22/11/2016, em que promoveu a uniformização de suas orientações jurídicas a cerca de alguns temas relacionados ao ICMS. Dentre eles, o de decadência, através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0.

No caso concreto, considerando que o Auto de Infração foi formalizado em 21/09/2016 e que o contribuinte foi notificado para apresentação em defesa em 23/09/2016, acato a arguição de decadência, para afastar da exigência fiscal os fatos geradores verificados nos meses de abril, maio, junho, julho e agosto de 2011, em razão dessas ocorrências terem sido lançados após 5 (cinco anos) da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

No mérito, passo a examinar os valores remanescentes da autuação, relacionados aos meses de setembro, novembro e dezembro de 2011, não atingidos pela decadência.

Observo que o contribuinte, visando elidir a acusação que lhe foi imposta, disse que se equivocou nos lançamentos realizados no seu RAICMS, porém fará as devidas retificações no momento oportuno, bem como afirma que as diferenças apuradas pela autuante não correspondem à realidade.

Em concordância com o que foi exposto pelo julgador “a quo”, o contribuinte, ao alegar que as divergências nos lançamentos dos livros fiscais decorreram de equívocos, de forma indireta, reconheceu a existência das referidas divergências, as quais acarretaram os recolhimentos a menos de ICMS tratados no Auto de Infração em análise. Em sua defesa inicial e nos pronunciamentos posteriores, inclusive na peça recursal, o apelante não comprovou a ocorrência dos citados equívocos e muito menos da sua correção. O argumento do recorrente, portanto, não se mostrou capaz de elidir a infração em tela.

Conforme também frisado na Decisão de piso, o art. 136 do Código Tributário Nacional, prescreve que a responsabilidade por infração à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável. Assim, o recolhimento a menos de ICMS que restou devidamente caracterizado deveria ser objeto, como o foi, de lançamento de ofício, independente de ter sido decorrente por equívoco ou não do autuado.

Também não se sustenta o argumento defensivo de que as diferenças apuradas pela autuante não corresponderiam à realidade dos fatos. Os valores encontrados pela auditora fiscal, constantes no

Auto de Infração, estão devidamente comprovados pelas fotocópias dos livros fiscais do autuado acostados ao processo, não trazendo aos autos qualquer elemento de prova documental que afastasse e contraditasse os elementos probatórios que instruíram o lançamento de ofício.

O autuado limitou-se a negar o cometimento da infração, sem trazer aos autos nenhum documento comprobatório do quanto alegado. Dessa forma, a acusação imputada ao sujeito passivo subsiste no tocante às parcelas não atingidas pela decadência.

Pelas razões acima expostas dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso interposto, e julgo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em lide, subsistindo tão somente as cobranças lançadas nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2011, no importe principal de R\$63.363,44, acrescido a multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **018184.3026/16-5**, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$63.363,44**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

LEONARDO MOTA COSTA RODRIGUES - REPR. DA PGE/PROFIS