

PROCESSO - A. I. Nº 272041.3001/16-4  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - LOJAS SIMONETTI LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO –Acórdão 4º JJF nº 0152-04/17  
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/07/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO C/JF Nº 0134-12/18

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Declarada a decadência de parte da infração 1, e da totalidade da infração 2, com base no Art. 150, § 4º do CTN, com respaldo no parecer jurídico da PGE/PROFIS relativo ao “*Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0*”. Infração 1 procedente em parte e infração 2 improcedente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIOS FECHADOS. INFRAÇÕES 3, 4, 5 e 6. Levantamentos revisados pelo Autuante que acolheu os argumentos defensivos. Infrações 3 e 4 parcialmente subsistentes, e infrações 5 e 6 insubsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso de Ofício interposto em relação à decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, por ter desonerado o sujeito passivo, julgando, por unanimidade, Procedente em Parte a exigência fiscal, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, sendo objeto do Recurso de Ofício, as infrações a seguir descritas:

*Infração 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no total de R\$26.357,48 em decorrência de destaque de imposto a maior no(s) documento(s) fiscal (is). Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 2 - Recolheu a menor ICMS no valor de R\$4.355,01 em decorrência de desencontro entre o(s) valor (es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto.*

*Infração 3 - Falta de recolhimento do imposto no total de R\$569.117,73 relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.*

*Infração 4 - Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$464.763,08, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária- a das operações de entradas - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.*

*Infração 5 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, no total de R\$83.357,66, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.*

*Infração 6 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no total de R\$27.462,36, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado.*

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 4ª JF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 720/726):

### **VOTO**

*Não foram aventadas questões de natureza formal no presente lançamento, razão pela qual passo a me debruçar na análise relacionada ao mérito da autuação.*

*Apesar da autuada não atacar em sua peça defensiva as infrações 01 e 02, vejo que existe uma questão suscitada que a meu ver, afeta ambas as infrações. Isto porque, a autuada arguiu a “**prescrição**” para as ocorrências anteriores a 28/09/2011. Em verdade, o pleito da mesma não se refere a prescrição, e sim a pedido de decadência, que são situações distintas, e, nesta ótica, enfrentarei o pedido da defesa.*

*De início vejo que o presente Auto de Infração foi lavrado no dia 28/09/2016 e, em relação ao item 01, que trata de utilização indevida de créditos fiscais, constam ocorrências verificadas a partir de 31/01/2011 até 31/08/2011, enquanto que o item 02, se refere a recolhimento a menos do imposto em decorrência do desencontro entre os valores escriturados e o recolhido. Portanto, ambas as situações aqui postas, envolvem lançamentos que tiveram repercussão na apuração da conta corrente fiscal da autuada naqueles períodos.*

*Isto posto, vejo que o sujeito passivo requereu a declaração de decadência de todos os fatos geradores ocorridos em período anterior a cinco anos, contados da data em que foi cientificado da lavratura do presente auto de infração (28/09/2016), com base no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que o ICMS é um tributo cujo lançamento é realizado por homologação. Entendo que assiste razão, em parte, ao autuado.*

*Inicialmente, ressalto, que atualmente este CONSEF tem tido um novo entendimento acerca da questão decadência, razão pela qual, passo a me posicionar em relação a este fato, seguindo o atual posicionamento prevalente neste órgão julgador.*

*Assim é que o autuado ao arguir a decadência parcial do lançamento pontuou que a ciência do Auto de Infração somente ocorreu em 28 de setembro de 2016 razão pela qual os fatos geradores ocorridos antes dessa data estariam alcançados pela decadência, enquanto que o autuante não se posicionou acerca desta questão.*

*O Código Tributário Nacional (com força de Lei Complementar) em relação aos mencionados artigos, assim se apresentam:*

*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.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 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.*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

*À luz dos dispositivos acima transcritos, vejo que durante muito tempo subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173 inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.*

*De fato, trata-se de tema espinhoso em que vinha se debatendo neste Conselho, culminando na revogação dos*

Arts. 107-A e 107-B, § 5º, do COTEB, por meio da publicação da Lei nº 13.199, de 28/11/14, adotando-se alinhamento da legislação estadual com o CTN, com as reiteradas decisões de Tribunais de Justiça, que inclui inúmeros casos aqui mesmo no Estado da Bahia.

Tendo em vista as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da Súmula Vinculante nº 8 do STF, a PGE/PROFIS promoveu uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes a questão da decadência, com emissão de parecer em **Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0**, nos seguintes termos:

1 - 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.

2 - O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

3 - Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando:

- a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento;
- b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;
- c) o contribuinte 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 da configuração de dolo, fraude ou simulação.

As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

À luz do quanto acima reproduzido, pode-se resumir que a PGE entende não ser admissível litigar na esfera judicial, nos termos das normas previstas na nossa legislação estadual, concluindo ser forçosa a aplicação pela Administração Pública da exclusão dos lançamentos de ofício que considerem o prazo previsto pelo art. 107-B, § 5º, do COTEB, se lavrados em data posterior à Súmula Vinculante nº 8 do STF, em 12 de julho de 2008, sugerindo o reconhecimento decadencial quanto aos lançamentos lavrados após a consolidação dessa mudança de entendimento do STF, em Julho de 2008.

Diante das considerações acima pode-se concluir que:

- a) Em relação aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data posterior à 12 de junho de 2008, a regra do art. 150, § 4º, do CTN;
- b) Quanto aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data anterior à 12 de julho de 2008, deve ser aplicada a regra do art. 107-B, § 5º do COTEB;
- c) A regra insculpida no art. 173 I (primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), deve ser aplicada nos casos em que é verificada a existência de débito declarado e não pago ou simplesmente ausência de declaração e pagamento ou ainda a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente, visto que neste caso se dissimulou do fisco a obrigação de pagar corretamente o tributo.

Isto posto, vejo que as questões debatidas nestes autos se amoldam, em parte, à regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN, vez que o autuado, em relação a infração 01, período de janeiro a agosto/2011, efetuou o lançamento das notas fiscais que deram causa à referida infração, portanto, declarou o imposto, o qual foi apurado mediante interpretação da norma tributária pelo próprio e o pagamento foi efetuado de acordo com o valor lançado. Já em relação a infração 02, houve também a declaração do imposto ao proceder sua escrituração, porém, o valor recolhido foi inferior ao lançado.

O fato da fiscalização ter apurado a posteriori valor que entendeu ter contribuído para ocorrer o recolhimento a menos do imposto em face da utilização indevida de crédito fiscal e recolhimento a menos, não autoriza o lançamento do imposto com base na regra do Art. 173, I do CTN, já que não se configurou a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente.

Isto posto, com lastro no entendimento da PGE/PROFIS consignado através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 retro transcrito, acolho a prejudicial de mérito suscitada pelo autuado em relação aos fatos geradores anteriores a 30/09/2011, vez que o Auto de Infração foi lavrado em 27/09/2016, que é o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, devendo, desta maneira, serem excluídos do lançamento os valores de R\$146,33, R\$164,05, R\$150,85, R\$491,33, R\$902,39, R\$518,93 e R\$756,99, referentes a infração 01, totalizando R\$3.750,46, relativos, respectivamente, aos meses de janeiro/2011 a agosto/2011, remanescendo como devido na infração 01 o valor de R\$22.607,02, enquanto que a infração 02, no valor de R\$4.355,01, referente ao mês de abril/2011, fica integralmente excluída, ao entendimento de que “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”.

Isto posto, e considerando que no mérito, o autuado não se insurgiu em relação a ambas as infrações, resta parcialmente procedente o item 01 no valor de R\$22.607,02 referente aos fatos geradores ocorridos a partir de 30/09/2011 até 31/12/2015, enquanto que o item 02, com data de ocorrência em 30/04/2015 é totalmente insubsistente.

Quanto as demais infrações (03, 04, 05 e 06) todas estão relacionadas a levantamento quantitativo de estoque, envolvendo os exercícios de 2011 a 2015. Em relação a estas, o autuado apontou uma série de equívocos relacionados aos levantamentos elaborados pelo Autuante. Trata-se, portanto, de questões eminentemente fáticas, as quais foram todas analisadas pelo Autuante, que acolheu grande parte dos argumentos defensivos e, em consequência, elaborou novas planilhas de levantamento onde reduziu, consideravelmente os valores do imposto que foram originalmente lançados.

Considerando que as novas planilhas com os levantamentos que foram revisados e reduzidos pelo Autuante foram regularmente entregues ao autuado, cuja cientificação ao mesmo ocorreu através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, fl. 715, porém não houve pronunciamento pelo autuado, considero que este acolheu os novos levantamentos elaborados pelo Autuante.

Desta maneira, o débito remanescente em relação as referidas infrações passam a apresentar a seguinte configuração:

|                                |  |                             |
|--------------------------------|--|-----------------------------|
| <b>Infração 03 – 04.05.02:</b> | Exerc. 2012: Valor lançado R\$81.191,16  | Valor julgado: R\$105,23    |
|                                | Exerc. 2013: Valor lançado R\$121.024,95 | Valor julgado: -o-          |
|                                | Exerc. 2014: Valor lançado R\$86.470,56  | Valor julgado: R\$11.583,87 |
|                                | Exerc. 2015: Valor lançado R\$280.431,06 | Valor julgado: R\$53.050,13 |
| <b>Infração 04 – 04.05.05:</b> | Exerc. 2011: Valor lançado R\$464.763,08 | Valor julgado: R\$348,21    |
|                                | Exerc. 2013: Valor lançado -o-           | -o-                         |

Obs: Em relação ao exercício de 2013, apesar do Autuante ter apurado na revisão um imposto devido no valor de R\$5.964,73, a título de omissão de entradas, este valor não pode ser exigido através deste Auto de Infração, pois não houve lançamento na inicial em relação a este período, podendo o imposto ser reclamado mediante novo procedimento fiscal.

**Infração 05 - 04.05.08:** Exerc. 2011: Valor lançado R\$83.857,66 Valor julgado: -o-

**Infração 06 – 04.05.09:** Valor total lançado (2011 a 2015): R\$27.462,36; Valor julgado: -o-

Observo que em relação a infração 04.05.05, no lançamento inicial só consta exigência relacionada ao exercício de 2011, portanto, os valores de R\$112,95 e R\$195,83, apurados pelo autuante em sua revisão fiscal, fl. 620, por se referirem ao exercício de 2013, também não poderão ser considerados através do presente Auto de Infração.

Em conclusão voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, conforme a seguir: Infração 01: R\$22.607,02; Infração 02: “zero”; Infração 03: R\$64.739,23; Infração 04: R\$348,21; Infrações 05 e 06: “zero”, totalizando o débito no montante de R\$87.694,46.

Ante a desoneração do crédito exigido no lançamento fiscal que julgou procedente em parte o auto de infração concluindo conforme segue: Infração 1: R\$22.607,02; Infração 2: “zero”; Infração 3: R\$64.739,23; Infração 4: R\$348,21; Infrações 5 e 6: “zero”, os membros da 4ª JJF recorreram de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida, exonerado parcialmente o sujeito passivo do débito originalmente exigido em seis infrações, conforme relatado na inicial.

As infrações 1 e 2 referem-se respectivamente, a utilização indevida de créditos fiscais, e recolhimento a menos do imposto em decorrência do desencontro entre os valores escriturados e o recolhido. Estas infrações tiveram o seu valor reduzido devido a aplicação da decadência, para as ocorrências verificadas a partir de 31/01/2011 até 31/08/2011, visto que o lançamento de ofício se deu em 28/09/2016.

O Relator da 4ª JJF fundamentou sua decisão conforme regra prevista pelo art. 150, § 4º do CTN, vez que o autuado, em relação à infração 1, período de janeiro a agosto/2011, efetuou o lançamento das notas fiscais que deram causa à referida infração, portanto, declarou o imposto, o qual foi apurado mediante interpretação da norma tributária pelo próprio e o pagamento foi efetuado de acordo com o valor lançado.

Já em relação à infração 2, houve também a declaração do imposto ao proceder sua escrituração, porém, o valor recolhido foi inferior ao lançado.

O entendimento exposto possui lastro no Parecer da PGE/PROFIS consignado através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, sendo acolhida a arguição de decadência suscitada pelo autuado, em relação aos fatos geradores anterior a 30/09/2011, vez que o Auto de Infração foi lavrado em 27/09/2016, que é o marco inicial para a contagem do prazo decadencial. Assim, remanesceu como devido na infração 1 o valor de R\$22.607,02, enquanto que a infração 02, no valor de R\$4.355,01, referente ao mês de abril/2011, ficou integralmente excluída.

Dessa forma, não há que se fazer reparo à decisão que julgou procedente em parte a infração 01 e improcedente a infração 2.

No que diz respeito às demais infrações (3, 4, 5 e 6), todas estão relacionadas a levantamento quantitativo de estoque, envolvendo os exercícios de 2011 a 2015. Conforme apreciado na decisão de piso, nestas infrações o autuado apontou uma série de equívocos relacionados aos levantamentos elaborados pelo Autuante, que analisou os argumentos defensivos, sendo em grande parte acolhidos pelo próprio Auditor fiscal. Em consequência, elaborou novas planilhas de levantamento, onde reduziu, consideravelmente, os valores do imposto que foram originalmente lançados.

Dada ciência ao Autuado das novas planilhas, com os levantamentos que foram revisados e reduzidos pelo Autuante através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, fl. 715, o sujeito passivo permaneceu silente. Depreende-se dessa forma, que os novos levantamentos elaborados pelo Autuante foram reconhecidos pelo autuado.

Destaco que a Decisão de primeira instância não merece qualquer reparo considerando que foram devidamente apreciadas todas as questões de fato e de direito apresentadas no presente PAF e a mantenho com base em seus próprios fundamentos.

Sendo assim, a redução do crédito tributário decorreu das provas apresentadas durante o processo administrativo fiscal, as quais foram apuradas corretamente em ajustes realizados pelo próprio autuante, não havendo, portanto, que se falar em reforma do acórdão recorrido, chegando à mesma conclusão da decisão de piso, de que remanesce o valor de R\$87.694,46.

Ante ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **272041.3001/16-4**, lavrado contra **LOJAS SIMONETTI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$87.694,46**, acrescido das multas de 60% sobre R\$22.607,02 e 100% sobre R\$65.087,44, previstas no art. 42, incisos II, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de maio de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

LEONARDO MOTA COSTA ROGRIGUES - REPR. DA PGE/PROFIS