

**PROCESSO** - A. I. Nº 128984.3002/16-6  
**RECORRENTE** - COMERCIAL DE ESTIVAS MATOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0043-03/17  
**ORIGEM** - INFRAZ ILHÉUS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 02/03/2018

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0005-11/18

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Recorrente não trouxe aos autos qualquer prova material que infirme o lançamento fiscal, não tendo sido afastado a suposta ação ou omissão fraudulenta no presente caso. Não acolhida a decadência suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 3ª JJF, através do Acordão nº 0043-03/17, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 29/06/2016, no valor histórico de R\$516.763,51, acrescido da multa de 100%, em razão de o contribuinte ter descumprido obrigação tributária principal se constatando ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei, nos meses de janeiro a julho, outubro e novembro de 2011 (infração 02.11.02). Cópia das notas fiscais emitidas, demonstrativo dessas operações, cópia do livro de Entradas do destinatário das mercadorias, em período em que o autuado não mais exercia as atividades, conforme declaração protocolada na SEFAZ que estão anexas ao presente feito.

Por unanimidade, os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual entenderam por bem julgar totalmente Procedente o Auto de Infração, mantendo o valor de R\$516.763,51, conforme voto abaixo transcrito:

### VOTO

*“O lançamento de ofício em análise acusa o sujeito passivo de ter descumprido obrigação tributária principal, se constatando ação ou omissão fraudulenta, diversa das especificadas expressamente em lei, nos meses de janeiro a julho, outubro e novembro de 2011.*

*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 o autuado 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.*

*Observo que a exação do presente lançamento de ofício foi devidamente documentada e se fundamenta em levantamento fiscal e demonstrativos constantes dos autos cujas cópias foram entregues ao autuado em CD - mídia eletrônica, conforme faz prova documento à fl.11. As cópias das notas fiscais emitidas pelo autuado com destaque do ICMS devido estão às fls. 25/40 e demonstrativo do débito fl.46. 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: “... o autuante apresenta demonstrativo incluindo valores relativos a vendas de mercadorias e omissão de pagamento de tributos, suposta e indevidamente efetuada de forma fraudulenta, sem, contudo, comprovar esse fato no processo em apreço. As vendas efetuadas pela autuada foram as que estão previstas em lei e devidamente comprovadas com a documentação fiscal referente aos mesmos, juntados ao presente processo e com os tributos efetivamente pagos. Os documentos fiscais são idôneos e foram emitidos com o contribuinte em situação regular perante o fisco estadual...”.*

*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 julho, outubro e novembro de 2011.*

*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 defensor arguiu a decadência relativamente aos lançamentos efetuados no período anterior à 29/06/2011, afirmando que foi intimado do lançamento em 29/06/2016, quando 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 não 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, e 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 29/06/2016, 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 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 suscitasse dúvidas a respeito da irregularidade apontada.

No mérito, o contribuinte foi acusado de ter descumprido obrigação tributária principal, se constatando ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei. Consta na descrição dos fatos que o autuado emitiu notas fiscais de saídas, conforme cópias apensadas ao PAF fls. 25/40, demonstrativo dessas operações e cópia do livro de Entradas do destinatário das mercadorias, em período em que o autuado não mais exercia as atividades mercantis, conforme declaração protocolada na SEFAZ, pelo próprio autuado, anexadas ao presente feito fl.13.

O defensor não traz aos autos qualquer elemento de prova que tenha o condão de elidir a infração, o que 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 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.

Analizando o levantamento fiscal que dá suporte à acusação fiscal constato que o autuado emitiu as notas fiscais ali relacionadas e destinadas ao estabelecimento "Dalnorde Comércio Importação e Exportação de Alimentos Ltda." ao longo do exercício de 2011, período em que se encontrava com sua inscrição cadastral na condição de Inapta. Os referidos documentos fiscais arrolam mercadorias tributáveis inerentes à atividade econômica do autuado.

Após a informação fiscal, o defensor voltou a intervir no processo. Repetiu os argumentos expostos na sua peça inicial e contestou a autuação dizendo que o autuante na informação fiscal, apresentou outra empresa, "Dalnorde Comércio Importação e Exportação de Alimentos Ltda." e anexos do PAF 128984.3002/16-8, que nada tem a ver com o estabelecimento autuado, trazer qualquer elemento novo que pudesse caracterizar a infração.

Analizando os elementos que compõem o PAF, observo que, de fato, o autuante também juntou a este processo administrativo fiscal, demonstrativos que se referem a um Auto de Infração lavrado contra a empresa DALNORDE, apenas como reforço na comprovação de que as notas fiscais emitidas pelo autuado e destinadas a citada empresa, sem o respectivo recolhimento do imposto, transferiu crédito à destinatária.

A multa aplicada está em consonância com a disposição contida na Lei nº 7.014/96, e não cabe a este órgão julgador a declaração de constitucionalidade, bem como a negativa de aplicação de ato normativo, a teor do art. 167, I, III do RPAF/BA.

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."

O recorrente em seu Recurso Voluntário alegou preliminar de nulidade por entender que não há

clareza quanto aos fatos relatados, em consonância com as planilhas elaboradas, enquadramento legal, infrações aplicadas e os fatos verdadeiros constantes da documentação apresentada pela autuada.

Invoca o § 1º do art. 39 do Decreto nº 7629/99 para demonstrar que o fiscal autuante descumpriu com o quanto previsto no referido dispositivo, visto que o Auto de Infração não foi lavrado no estabelecimento do infrator e que a recorrente somente tomou conhecimento do Auto de Infração quando da sua assinatura.

Alega que o fiscal autuante não informa em seus demonstrativos a qual infração esses demonstrativos se referem e que não consta na tipificação da infração o motivo que ensejou a infração referida.

Aduz que a falta de clareza no período fiscalizado, assim como a falta de indicação do método utilizado para a apuração da base de cálculo, trazem notório cerceamento do direito de defesa da recorrente.

Ainda nas preliminares, suscita DECADÊNCIA do crédito tributário, relativo aos lançamentos efetuados pelo autuante, tendo como fato gerador todo o período anterior à 29/06/2011, nos termos do inciso V do art. 156 c/c o § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172 de 25.10.1966, bem como, da jurisprudência pátria exarada pelas Cortes máximas do nosso direito, tais como, o Superior Tribunal de Justiça - STJ e, igualmente, o Supremo Tribunal Federal – STF, em suas decisões relativas a essa matéria, naquilo que beneficia a autuada, como norteia os princípios gerais do direito.

No mérito alega que o autuante apresenta demonstrativo incluindo valores relativos a vendas de mercadorias e omissão de pagamento de tributos, suposta e indevidamente efetuados de forma fraudulenta, sem, contudo, comprovar esse fato no processo em apreço.

Entende que as vendas efetuadas pela recorrente foram as que estão previstas em lei e devidamente comprovadas com a documentação fiscal referente aos mesmos, juntados ao presente processo e com os tributos efetivamente pagos.

Menciona que a documentação apresentada é idônea e foi devidamente registrada nos livros fiscais próprios da recorrente conforme prevê a legislação pertinente.

Informa que as Notas Fiscais foram emitidas e o imposto destacado efetivamente pago e que, portanto, não há que se falar em inidoneidade dos documentos fiscais referidos.

Sinaliza que não consta que a recorrente estava, quando da emissão dos documentos fiscais na situação de INAPTO ou Baixado e que, dessa forma, os documentos são idôneos, nos termos da legislação correlata.

## VOTO

Na presente lide é imputado ao sujeito passivo a exigência de ICMS pelo descumprimento de obrigação tributária principal, decorrente de ação ou omissão fraudulenta, diversa das especificadas expressamente em lei, nos meses de janeiro a julho, outubro e novembro de 2011.

Analizando a prejudicial de mérito, sinalizo para a falta de pertinência nas razões defensivas que suscitaron o reconhecimento do instituto da decadência na presente demanda fiscal.

Isto porque, observa-se que em 29/06/2011, a Recorrente foi intimada acerca da lavratura do Auto de Infração nº 1289843002/16-6, por meio do qual o Autuante apurou crédito tributário referente ao ICMS, no valor histórico de R\$516.763,51. Ressalta-se que não há qualquer recolhimento de ICMS no período fiscalizado, o que demonstra que não havia valores para serem homologados.

Não obstante a falta de pagamento, a Recorrente não trouxe aos autos qualquer prova material que infirme o lançamento fiscal, não tendo sido afastado a suposta ação ou omissão fraudulenta no presente caso.

Isto posto, considerando que o parágrafo 4º, inciso I, do art. 150, do CTN ao dispor sobre o prazo para homologação, traz clara ressalva à contagem do prazo de 5 anos a partir do fato gerador quando constatado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, entendo que o dispositivo que melhor se aplica para contagem do prazo referido é o art. 173 do CTN.

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 a Recorrente não realizou o pagamento ou prestou qualquer informação (mediante declaração acessória à SEFAZ/BA) quanto às operações realizadas, não há que se cogitar o transcurso do prazo de cinco anos, visto que, a referida 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.

Isto posto, voto pelo não acolhimento da preliminar de Decadência suscitada pelo Recorrente, que visava fulminar parcialmente o lançamento exigido.

Afastada a prejudicial de decadência, insiste a recorrente no reconhecimento de nulidade do A.I nulo, alegando cerceamento de defesa por falta de clareza nos demonstrativos apresentados.

Registre-se que o presente lançamento fiscal trata-se de infração única, sendo óbvio que os demonstrativos apresentados referiam-se especificamente à infração imputada, ou seja, falta de recolhimento do ICMS destacado em notas fiscais de saída nos meses de janeiro a julho, outubro e novembro de 2011.

O fiscal autuante acostou aos autos demonstrativo das notas fiscais emitidas, livro Registro de Entrada do destinatário das mercadorias, além da declaração da recorrente, afirmando que do período de janeiro a dezembro de 2011 não teve movimento fiscal. Todos os documentos visam comprovar que a recorrente, mesmo declarando que não havia tido movimento no período fiscalizado, emitiu nota fiscais com destaque de imposto e transferiu crédito a terceiros sem sequer ter efetuado registros fiscais nos seus livros fiscais, nem tampouco transmitir as declarações acessórias e por fim, sem recolher o tributo devido.

Afasto, portanto, a nulidade suscitada na presente lide.

Adentrando na análise meritória, a recorrente, à folha 13 dos autos, declara expressamente a Secretaria da Fazenda que desde 31/12/2010 encerrou suas atividades. Veja que há clara contradição nos fatos, não sendo razoável que a recorrente limite-se a argumentar regularidade nas operações fiscalizadas, quando consta no sistema da SEFAZ a emissão de notas fiscais com destaque de imposto, sem o seu devido recolhimento, após a referida data.

E contrariando ainda mais a tese da Recorrente, é possível constatar junto ao cadastro do contribuinte no site da SEFAZ/BA que a autuada em 14/09/2011 estava INAPTA pela falta de entrega da DMA, conforme art. 171, inciso VIII, do RICMS/97.

Limitou-se o recorrente, portanto, e conforme bem constatou a Junta de primeiro grau, a alegar que a documentação apresentada é idônea e que as notas fiscais de saída foram devidamente registradas nos livros fiscais, conforme prevê a legislação pertinente. Ocorre que, milita em desfavor do recorrente o fato por ele próprio ter noticiado, que, e no período fiscalizado, estava sem movimentação. Caberia, portanto, ao Recorrente produzir cabal e convincente prova nos autos da veracidade de suas alegações, ônus do qual não se desincumbiu.

O agente autuante, em sua Informação Fiscal, menciona que as alegações trazidas pela

recorrente, no tocante à falta de clareza com relação aos demonstrativo e o indicativo da infração, não procedem, especialmente porque o presente A.I trata de uma única infração, conforme comprova o documento acostado de folhas 1 e 2.

Registre-se ainda que o Autuante sinalizou para o demonstrativo de folha nº 46, que evidencia a Emissão de Notas Fiscais quando a empresa não mais exercia as atividades (SIPRO fl. 12, nº 091725/2016-4), gerando, portanto, um crédito indevido ao terceiro destinatário das mercadorias, bem ensejando a única conclusão que também não houve o recolhimento, por parte da Recorrente, do ICMS destacado na nota.

Limitou-se então o recorrente, conforme bem constatou a Junta de primeiro grau, a alegar que a documentação apresentada é idônea e que as notas fiscais de saída foram devidamente registradas nos livros fiscais, conforme prevê a legislação pertinente. Ocorre que, milita em desfavor do recorrente o fato por ele próprio noticiado, que no período fiscalizado a recorrente estava sem movimentação. Caberia, portanto, ao Recorrente produzir cabal e convincente prova nos autos da veracidade de suas alegações, mas assim não o procedeu.

Assim sendo, e comungando do entendimento esposado no julgamento realizado pela MM 3ª JJF, concluo que as razões de recurso da autuada estão desprovidas de provas que pudessem infirmar a pertinência da autuação.

Pelo exposto Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho da Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **128984.3002/16-6** lavrado contra **COMERCIAL DE ESTIVAS MATOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$516.763,51**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, "j", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS