

A. I. Nº - 298950.0001/17-0
AUTUADO - APL COMÉRCIO DE PISOS LTDA.
AUTUANTE - DENIS ALVIM ALVES SANTOS
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13.02.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0023- 02/18

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. RAICMS. **a)** IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO NOS PRAZOS REGULAMENTARES. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Fato não contestado. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO E RECOLHIMENTO A MENOS. Fatos não contestados. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Fato não contestado. Preliminar de nulidade não acolhida. Quanto a preliminar de mérito da decadência dos fatos geradores ocorridos antes do dia 27/03/2012, com base no entendimento exarado no Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 da Procuradoria Geral do Estado (PGE/PROFIS), publicado através seu Ofício GAB/PGE/PROFIS nº 43/2016, foi reconhecida a extinção parcial do crédito tributário por decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 22/03/2017, exige ICMS e MULTA no valor de R\$275.670,34, conforme demonstrativos e documentos às fls. 12 a 27 e CD/mídia à fl. 28 dos autos, em razão da constatação de quatro irregularidades, a saber:

Infração 01 - 02.01.01 – Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$20.386,19, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a junho de 2012, novembro e dezembro de 2013, março a setembro de 2014, conforme demonstrativo às fls.10 e 11.

Infração 02 - 07.01.01 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação no valor de R\$57.202,30, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, referente aos meses de abril a junho, e setembro de 2012, maio de 2013, outubro e novembro de 2014, conforme demonstrativos às fls.12 e 14.

Infração 03 - 07.01.02 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação no valor de R\$193.037,10, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, referente aos meses de janeiro, março e julho de 2012, março, junho, julho, setembro e novembro de 2013, janeiro a abril, junho, agosto e setembro de 2014, conforme demonstrativos às fls.19 e 25.

Infração 04 - 07.15.03 – Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente, nos meses de agosto de 2012, junho a agosto, outubro

e novembro de 2013, e janeiro de 2014, conforme demonstrativos às fls.26 e 27, sendo aplicada multa no valor de R\$5.044,72.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação em 27/03/2017, e em 19/05/2017, através do Processo SIPRO nº 082950/2017-4, fls.64 a 70, impugnou o auto de infração pelas seguintes razões de fato e de direito.

Inicialmente, comenta sobre princípios da fundamentação, legalidade estrita e da tipicidade cerrada, cita lição de professor de direito tributário sobre esta questão, para argumentar que a cobrança de tributos deve respaldar-se, definitivamente, numa regra legal, impende que o ente público propicie àquele a quem se imputa o pagamento do tributo ou de penalidade a indicação da norma supostamente incidente sobre o fato realizado pelo sujeito passivo, não sendo lícito à Administração Tributária impor exações ou multas, sem especificar a lei sobre a qual se fundamenta.

Sobre o princípio da fundamentação, transcreve art. 129, §1º, inciso V, do Código Tributário do Estado da Bahia, ratificado no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), através do art. 39, inciso V, também transcrito, para evidenciar que diante de tais dispositivos, constata-se a indubitável nulidade do auto de infração impugnado, tendo em vista a sua absoluta omissão quanto à indicação do artigo ou dos artigos de **lei** que veiculam as normas jurídicas supostamente incidentes, demonstrando-se a absoluta ausência de menção aos dispositivos da legislação tributária estadual que prevejam os critérios da regra-matriz-de-incidência do ICMS cobrado e da norma punitiva, impossibilitando, destarte, a plena verificação por parte do sujeito passivo em relação à suposta subsunção de norma jurídica omitida pela Administração Tributária do Estado da Bahia aos eventos descritos.

Chama a atenção de que no auto de infração impugnado, há apenas a indicação de dispositivos regulamentares, dispostos na Lei nº 7.014/96 e no RICMS/BA, sem contudo, segundo o defendente, indicar, precisamente, os elementos das normas jurídicas supostamente incidentes aos fatos descritos, ressaltando que sua menção não supre a exigência do Código Tributário do Estado da Bahia de que o auto de infração contenha **a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos**.

Assim, diz que, da leitura dos dispositivos invocados pela autoridade fiscal quando da lavratura do auto de infração, não é possível se aferir com exatidão, em qual infração incorreu o contribuinte, inviabilizando a defesa ou prova em contrário do sujeito passivo.

Frisa que tal menção, na forma como está posta na autuação, é totalmente despicienda, visto que, se não há fundamentação legal para a exigência do tributo, não há, por corolário lógico, de se cogitar de aplicação de multa por suposta falta de pagamento.

Com base no exposto, sustenta ter demonstrado a nulidade do auto de infração, em face da ausência de indicação dos dispositivos legais supostamente aplicáveis aos fatos descritos no referido documento.

Em sequência, salienta que ainda que não se reconheça a nulidade do auto de infração, em face dos vícios formais apontados, há de se reconhecer a prescrição parcial dos créditos tributários, em atenção ao disposto nos arts. 156, V, e 174, do CTN.

Comenta que nos termos do art. 156, V, do CTN, a prescrição e a decadência são hipóteses de extinção do crédito tributário. O art. 174, por sua vez, dispõe que *"a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva"*.

Observa que o presente auto de infração fora lavrado em 22/03/2017, e estão sendo cobrados créditos tributários já extintos, em virtude da incontroversa ocorrência da prescrição.

Quanto à infração 01, alega que estão sendo cobrados créditos tributários definitivamente constituídos em 09/02/2012 e 09/03/2012, no valor histórico de R\$2.200,96 (dois mil, duzentos reais e noventa e seis centavos), referente aos fatos geradores de 31/01/2012 (R\$1.269,96) e 29/02/2012 (R\$931,00), valores já extintos pela decadência.

No que se refere à infração 03, de igual modo verifica que está sendo cobrado crédito tributário definitivamente constituído em 09/02/2012, no valor histórico de R\$26.858,52 (vinte e seis mil, oitocentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e dois centavos), valor já extinto pela decadência.

Por fim, no que tange à infração 04, aduz que está sendo cobrado crédito tributário definitivamente constituído em 09/02/2012, no valor histórico de R\$ 606,90 (seiscentos e seis reais e noventa centavos), valor já extinto pela decadência.

Sendo assim, argui que em todas as infrações citadas, de plano, o transcurso do prazo de 05 (cinco) anos sem que tenha se efetivado qualquer causa válida de suspensão ou interrupção, consumando-se o fato jurídico prescricional e, por consequência, a extinção dos aludidos créditos tributários, antes mesmo da lavratura do presente auto de infração.

Ante o exposto, pugna que seja reconhecida a prescrição parcial dos créditos tributários objeto do auto de infração, especificamente no que tange às infrações 01; 03; e 04.

Ao final, requer:

- a) seja acolhida a questão preliminar suscitada, decretando-se a nulidade do auto de infração ante a ausência de indicação da fundamentação legal para a exigência do tributo;
- b) seja reconhecida a prescrição parcial dos créditos tributários objeto do auto de infração nº 2989500001/17-0, especificamente no que tange às infrações 01;03; e 04;
- c) ainda, rejeitada ou não pronunciada, nos termos do art. 155, parágrafo único, do RPAF, as referidas questões preliminares, seja julgado improcedente o auto de infração.

Requer ainda a produção de provas pelos meios permitidos, especialmente a juntada dos documentos anexos.

Na informação de fls.84 a 87, o autuante, preliminarmente informou que todo o trabalho fiscal foi baseado na EFD (Escrituração Fiscal Digital) do contribuinte, nas notas fiscais eletrônicas recebidas/emitidas e nas informações constantes dos sistemas da SEFAZ/BA. Ressalta que os livros e documentos válidos são os constantes na escrituração fiscal digital, conforme preceitua o § 1º, do art. 247 do RICMS/BA-2012.

Sobre o pedido de nulidade dos lançamentos, pela ausência de fundamentação legal, o preposto fiscal observa que diante da presença das descrições dos fatos e os devidos enquadramentos legais (fls. 01/03) de cada infração presente no Auto.

E quanto a ausência de informações essenciais mencionada pelo defendente, sustenta que também, não pode prosperar, visto que, o contribuinte na ocasião da lavratura do Auto de Infração recebeu todas as informações necessárias para sua defesa, através de mídia em CD contendo todos os demonstrativos (fls. 8 e 54) e recibo assinado (fls. 55).

Quanto a natureza das multas cobradas, informa que o percentual da multa aplicada é a restrita obediência da legislação – Art. 42, inciso II, alínea “f” (infração 01); inciso II, alínea “d” (infração 02, 03 e 04), da Lei 7.014/96.

Quanto a **prescrição parcial dos créditos tributários do período entre 01/01/2012 e 24/03/2012**, transcreve o Art. 173, I, CTN, para arguir que para o Fato Gerador ocorrido no exercício de 2012 teria 5 (cinco) anos a contar do dia 01/01/2013 e a decadência ocorreria somente em 01/01/2018.

E que, como a ciência do resultado da fiscalização ocorreu em 24/03/2017, portanto, assevera que não houve a perda do direito da Fazenda Pública em **constituir o crédito tributário** sobre o ICMS com Fato Gerador ocorrido no exercício de 2012.

Pontua que combinando o § 4º do Art. 150 com Inc. I do Art. 173 do CTN, verifica-se então que a direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ante o exposto, reafirma o trabalho executado e solicita que o auto de infração totalmente procedente.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal e acessória, no montante de R\$275.670,34, relativo a quatro irregularidades, conforme descrito na inicial dos autos.

O sujeito passivo, em preliminar, argüiu a nulidade do lançamento tributário, sob o fundamento de ausência de indicação da fundamentação legal para a exigência do tributo e aplicação da multa, ausência de informações essenciais no auto de infração.

Não acolho tal preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante nas acusações fiscais expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Ademais, observo que o autuante na lavratura do Auto de Infração obedeceu ao disposto no artigo 39, do RPAF/99, eis que, contém todos os elementos esclarecedores da acusação fiscal, tais como a descrição do fato, o enquadramento legal, os valores de cada período, a multa aplicada, além do Anexo do demonstrativo de débito, no qual, consta a tabela de redução de multa, tabela de correção dos acréscimos legais.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Superada a preliminar de nulidade, passo a apreciação a preliminar de mérito suscitada referente a Prescrição/Decadência relativo aos lançamentos efetuados pelo autuante, tendo como fato gerador todo o período anterior a 24/03/2012, baseando-se nos Art. 174 e 156, V, do CTN (Lei nº 5.172/1966).

A prescrição e a decadência são situações distintas de extinção do direito à exigibilidade do crédito tributário. A decadência extingue o direito; a prescrição tem por objeto a ação. Já a decadência está prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional - CTN, e representa a perda do direito da Fazenda Pública constituir, através do lançamento, o crédito tributário, em razão do decurso do prazo de 5 anos. A prescrição, por seu turno, prevista no art. 174 do CTN, extingue o direito que tem o credor de ajuizar ação de cobrança do crédito tributário, também pelo decurso do prazo de 5 anos, contado da data da sua constituição definitiva.

Conforme estabelece 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”.

- a) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;
- b) 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 é contado com base neste dispositivo legal.

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, por exemplo, 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.

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 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.

Para fins de contagem do prazo decadencial a Procuradoria Geral do Estado (PGE/PROFIS), publicou através seu Ofício Gab/PGE/PROFIS nº 43/2016, o Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, nos seguintes termos: *"Conta-se o prazo decadencial a partir da data da ocorrência do fato gerador, com fundamento no 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência de fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em momento inferior àquela que corresponderia à operações declarada."*

Em relação ao marco inicial para a contagem do prazo decadencial, o Procurador Geral do Estado, Dr. Paulo Moreno Carvalho homologou o Parecer exarado pela i.Procuradora Dra. Rosana Passos, no Processo nº PGE/2016.155315-0, de 24/09/2017, no PAF 2693530505141 que assim se manifestou, in verbis:

"Nos termos da designação contida no Decreto do Governador publicado no DOE de 06 de janeiro de 2015, e com amparo no inciso II, do art. 39, da Lei Complementar nº 34/2009, manifesto-me pelo ACOLHIMENTO do Parecer de fls.741/751 exarado pela i.Procuradora Dra. Rosana Passos, na condição de Procuradora Assistente do Núcleo de Consultoria de Assessoramento, no sentido de que o marco inicial da contagem do prazo decadencial é a intimação válida do contribuinte sobre o lançamento."

Para aplicação do disposto no art. 173, I, CTN, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integral ou parcial do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Desta forma, não havendo prova da ocorrência dolo, fraude ou simulação, vejo que as questões debatidas nestes autos se amoldam, em parte, à regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN, vez que o autuado 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, e ocorreu pagamento a menos.

Nestas circunstâncias, acolho a prejudicial de mérito sobre a decadência dos fatos gerados anteriores a 27/03/2017, data em que ocorreu a cientificação do lançamento tributário.

Assim, devem ser excluídos do auto de infração os seguintes valores:

INFRAÇÃO 01-02.01.01

Data Ocor.	Data Vencdo.	B. Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/01/2012	09/02/2012	7.470,35	17	60	1.269,96
29/01/2012	09/03/2012	5.476,47	17	60	931,00
TOTAL					2.200,96

INFRAÇÃO 03-07.01.02

Data Ocor.	Data Vencto.	B. Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/01/2012	09/02/2012	157.991,29	17	60	26.858,52
TOTAL					26.858,52

Em relação aos demais meses constato que de acordo com as provas acostadas aos autos pela fiscalização, representados por demonstrativos e levantamentos, pelo acima exposto, não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir os créditos tributários dos períodos com datas posteriores à 27/03/2012.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela, no valor de R\$246.610,86.

INFRAÇÕES	VLS. INICIAIS	VLS. JULGADOS
01 - 02.01.01	20.386,19	18.185,23
02 - 97.01.01	57.202,30	57.202,30
03 - 07.01.02	193.037,10	166.178,58
04 - 07.15.03	5.044,75	5.044,75
TOTAL	275.670,34	246.610,86

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298950.0001/17-0**, lavrado contra **APL COMÉRCIO DE PISOS LTDA.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$241.566,11**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.044,75**, prevista no inciso II “d”, no citado dispositivo legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2018

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR