

A. I. Nº - 210319.0008/17-4
AUTUADO - PREFAZ PRÉ-FABRICADOS DE CONCRETO LTDA.
AUTUANTES - JOSUÉ DE LIMA BORGES FILHO
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 14.11.2018

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0162-05/18

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. SAÍDA DE MERCADORIA PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. ALÍQUOTA. RECOLHIMENTO EFETUADOS A MENOS. Acatada a arguição de decadência em relação aos fatos geradores até outubro de 2012, porquanto a ciência do auto de infração em 22/11/2017 na forma prevista art. 150, § 4º do CTN. Restou comprovado que as operações remanescentes foram transacionadas com pessoas jurídicas cadastradas nas Secretarias de Fazenda dos Estados destinos das mercadorias como Contribuintes do ICMS. Neste contexto, a alíquota de ICMS a ser destacada nos documentos fiscais é a interestadual, ou seja, a de 12%, como assim assertivamente procedeu o defendente à época dos fatos geradores, e não 17%, por estar provado nos autos que os destinatários das mercadorias estavam cadastrados na situação de contribuinte nos Estados de destino das mercadorias. Infração insubsistente. Afastada a arguição nulidade. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/11/2017, constitui crédito tributário no valor de R\$166.330,45, conforme demonstrativos acostados às fls. 10 a 23 dos autos, com CD/Mídia à fl. 9, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 – 03.02.07: Recolheu a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual nos anos de 2012 e 2013, conforme demonstrativos de fls. 10/23 e CD/Mídia de fl. 10. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte ao efetuar vendas interestaduais de mercadorias para não contribuintes, foi aplicada a alíquota de 12% em vez de 17%. Lançado ICMS no valor de R\$166.330,45, com enquadramento no art. 15, inciso I, alínea “b” e art. 16 da Lei nº 7.014/96, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, “a” do mesmo diploma legal.

O sujeito passivo, às fls. 36/52 dos autos, com documentos anexos, apresenta defesa, através do seu Representante Legal constituído, conforme passo a relatar:

Diz ser pessoa jurídica de Direito Privado, tendo por atividade a industrialização, o comércio e a revenda de argamassa, rejuntas e pigmentos, conforme se infere da 10ª Alteração Consolidada de seu Contrato Social (Doc. 01).

Nesta qualidade, destaca que está obrigada ao pagamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, apurado através do regime de débito e crédito, nos termos da legislação de regência.

Observa que, em face de operações de circulação de mercadorias travadas com contribuintes de outras unidades da Federação, foi lavrado Auto de Infração para cobrança do ICMS, e respectivos consectários, tido por devido no período compreendido entre abril de 2012 a dezembro de 2013, em razão de suposta infração descrita na inicial dos autos, que descreve.

De tais apurações, diz que resultou o lançamento no valor total de R\$353.505,68, dentre ICMS, multa e juros. Destaca, também, que, conforme se verá a seguir, a exigência fiscal não merece prosperar.

- 1. *Das Preliminares de Decadência*

Destaca que a autuação fiscal versa sobre suposto recolhimento a menor de ICMS em razão da venda interestadual de mercadoria à pessoa jurídica não contribuinte do imposto durante o período de abril de 2012 a dezembro de 2013.

Observa que a cobrança não é de subsistir ante a decadência do direito à constituição de parte do crédito tributário, tendo em vista que a suposta infração incorrida pela Impugnante ocorreu durante o período de abril 2012 a dezembro de 2013, enquanto que o auto de infração para a exigência do imposto somente chegou ao conhecimento da Impugnante em 22/11/2017, ou seja, após o transcurso de mais de 5 (cinco) anos do termo inicial para a realização do lançamento dos fatos geradores que supostamente ocorreram no período de abril de 2012 a outubro de 2012.

Aduz que, de acordo com previsão contida no art. 146, inciso III, alínea b da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, conforme a seguir:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.”

Destaca que, no âmbito tributário os institutos da prescrição e da decadência estão previstos no Código Tributário Nacional (CTN), formalmente editado como Lei Ordinária (Lei nº 5.172/66), porém recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com status de Lei Complementar, satisfazendo assim a intenção do legislador constituinte.

Observa que, nos termos previstos no CTN a contagem do prazo decadencial possui duas regras distintas, previstas nos artigos 150, § 4º, e 173, I, definidas em cada caso conforme a modalidade de lançamento a que é submetido o tributo, se por homologação, de ofício ou por declaração, bem como observando se ocorreu ou não a antecipação do tributo.

Diz que o precitado art. 150, §§ 1º e 4º estabelece que o lançamento por homologação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de posterior homologação do lançamento, concedendo ao Fisco o prazo de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador para homologação.

Nesses termos, aduz que é possível compreender que no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação que o contribuinte tenha adiantado/recolhido tempestivamente parte do tributo, é concedido ao Fisco o prazo de 5 (cinco) anos contado a partir do fato gerador para a homologação do crédito tributário. Destaca o art. 150 do CTN.

“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.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Por sua vez, diz que o art. 173, inciso I do CTN abarca previsão análoga, no sentido de que o Fisco detém o mesmo prazo de 05 (cinco) anos para constituir o crédito tributário, tendo, porém, como termo *a quo* o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Observa que, a normativa contida no referido dispositivo legal aplica-se, portanto, aos casos em que o contribuinte deixou de adiantar parte do tributo exigido. Destaca o art. 173 do CTN.

*“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;
(...)”*

No que tange ao ICMS, diz que é um imposto sujeito a lançamento por homologação, hipótese em que o próprio contribuinte apura, declara e recolhe o tributo que entende como devido, como não poderia ser diferente, o prazo decadencial para que o Fisco realize o lançamento é de 5 (cinco) anos, sendo que o termo inicial desse prazo pode ser (i) o fato gerador (art. 150, §4º) ou (ii) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I).

No caso em apreço, diz que, pela nítida ocorrência de adiantamento do imposto, conforme é possível verificar pelos documentos de arrecadação em anexo (Doc.03), bem como pela simples descrição da suposta infração incorrida pela Impugnante (“Recolheu a menor ICMS...”) aplica-se o prazo decadencial então previsto no art. 150, §4º do CTN, de forma que o termo inicial para a contagem do prazo seria a materialização do fato gerador.

Destaca que os fatos geradores que ocorreram nos meses de abril a outubro de 2012, portanto o termo ad quem para a realização do lançamento ocorreu no período de abril a outubro de 2017, ou seja, 5 anos após a materialização do fato gerador.

Nesses termos, diz que está o entendimento já manifestado pelos Tribunais Superiores sobre o tema, bem assim Tribunais administrativos, que destaca algumas das ementas de julgamento.

Em sendo assim, e considerando que só foi intimada da autuação em 22 de novembro de 2017, diz que é forçoso convir que eventuais créditos tributários decorrentes de fatos geradores do período de abril a outubro de 2012 encontram-se extintos pela decadência, na forma do § 4º, do artigo 150, do CTN.

- *2. Do Bis in Idem – Glosa do Estorno do Crédito – A.I. 3210319.0007/17-8*

Especificamente no que tange ao diferencial de alíquota exigido em razão da comercialização de produtos com o Consórcio Tomé Ferrostral, diz que há que se reconhecer a ocorrência de bis in idem, já que o referido crédito tributário está sendo exigido por meio do presente Auto de Infração e por meio do Auto de Infração nº 2103190007/17-8.

No caso em apreço, diz que, quando iniciou as atividades comerciais com o Consórcio Tomé Ferrostral, por equívoco, procedeu ao recolhimento do imposto utilizando a alíquota de 17% e, posteriormente, ao tomar conhecimento de que o cliente em tela é contribuinte do imposto, em novembro de 2012, procedeu ao estorno do ICMS, de forma que o montante recolhido para o Estado da Bahia estivesse de acordo com a alíquota interestadual, ou seja, 12%.

Observa que, a decisão tomada, atinente ao estorno do crédito do imposto, se deu com fulcro em informações prestadas pelo próprio Consórcio por meio de documentos válidos apresentados a época.

Ocorre que, de forma patentemente equivocada, por entender que o Consórcio não seria contribuinte do ICMS, o Estado da Bahia glosou o estorno do crédito e está exigindo o montante de R\$19.845,00 (valor histórico), também, da Impugnante, por meio do Auto de Infração nº 2103190007/17-8 (Doc. 04).

Neste contexto, diz que nítido está que o Fisco Estadual está exigindo o mesmo tributo por meio de 2 (dois) Autos de Infração, configurando patente bis in idem, já que o estorno do crédito glosado está relacionado com o diferencial de alíquota equivocadamente recolhido (AI 2103190007/17-8), ao passo que o presente Auto de Infração exige o próprio diferencial de alíquota.

Observa que é imprescindível, portanto, que o montante exigido por meio do Auto de Infração 2103190007/17-8 seja decotado do Auto de Infração ora impugnado, retificando-se assim o *quantum debeatur*.

- *3. Do Direito: Impossibilidade do Estado da Bahia exigir a Alíquota cheia de ICMS na saída interestadual*

Diz que, conforme demonstrado anteriormente, o crédito tributário objeto do presente auto de infração não pode ser integralmente exigido tendo em vista o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos para que o Fisco procedesse ao lançamento de parte do imposto, bem como em razão do patente *bis in idem*, já que parte do imposto ora exigido também compõe o Auto de Infração nº 2103190007/17-8.

Porém, na remota hipótese de as preliminares aventadas não serem observadas pelo i. CONSEF, destaca que se mostra imprescindível demonstrar a impossibilidade de o Fisco estadual exigir o diferencial de alíquota do imposto, dada a característica de contribuinte do imposto atribuída a maioria dos clientes, bem como em razão do comprovante de pagamento da complementação do imposto no caso de clientes não contribuintes do ICMS.

Para corretamente demonstrar a ausência de qualquer irregularidade no que tange ao recolhimento do imposto, diz que é imprescindível individualizar as operações realizadas com cada cliente, conforme a seguir:

3.1 CONSÓRCIO TOMÉ FERROSTAL (DOC. 05)

Diz que as questões relacionadas ao vínculo comercial entre o Consórcio e a Impugnante já foram abordadas anteriormente, uma vez que há no caso em apreço patente *bis in idem*.

Ultrapassada essa questão, diz que, no que tange ao caráter de contribuinte, é possível verificar por meio da ficha cadastral do contribuinte disponibilizada pela Secretaria da Fazenda do Estado de Alagoas que o mesmo é contribuinte do ICMS, informação essa devidamente ratificada pelos contabilistas vinculados à pessoa jurídica.

Ademais, diz que, tendo em vista a condição de contribuinte, sempre que os produtos adquiridos pelo Consórcio adentravam no território do Estado de Alagoas, era exigido o pagamento da complementação da alíquota interna do imposto, o que algumas vezes foi até providenciado pela própria Impugnante e, posteriormente o montante era reembolsado pelo Consórcio (GNREs em anexo), conforme atestado pelas guias em anexo.

3.2 PANDENOR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO (DOC. 06)

Diz que a empresa Pandenor Importação e Exportação é contribuinte do ICMS já que detém no rol de suas atividades a operação de transporte multimodal (CNAE 5250-8/05), conforme é possível verificar pela simples consulta cadastral no site da Receita Federal.

Ademais, tal condição está ratificada pela Certidão de Cadastro de Contribuinte e pela Consulta ao Cadastro Geral do Contribuinte, ambos emitidos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco. E ainda, tal condição foi expressamente informada aos representantes da Impugnante por meio de declaração firmada quando do início do vínculo comercial entre as partes.

3.2 SILVA ENGENHARIA (DOC. 07)

Destaca que a Silva Engenharia, que atualmente deixou de ser contribuinte do imposto, na época dos fatos geradores era contribuinte do ICMS, conforme atesta a consulta de contribuinte, disponibilizada pela Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Norte.

Ademais, ratificando a informação disponibilizada pela Secretaria de Fazenda local, foi disponibilizada Declaração subscrita pelos representantes da empresa, atestando que na época em que perdurou o vínculo comercial com a Impugnante, a Silva Engenharia era contribuinte do imposto.

3.3 L.C. ROSSI ESTRUTURAS METÁLICAS (DOC. 08)

Destaca que a L.C. Rossi atuava no ramo de fabricação de estruturas metálicas (CNAE 25.11-0-00) na época dos fatos gerados e, por obvio, seria contribuinte do imposto. E ainda, no caso em apreço, diz que a condição de contribuinte do imposto é facilmente comprovada pela Consulta de Contribuinte de ICMS disponibilizada pelo Estado de São Paulo, bem como que a condição de contribuinte da L.C. Rossi também foi devidamente declarada à Impugnante quando do início do

vínculo comercial pelos seus representantes.

3.4 EÓLICA BELA VISTA GERAÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA (DOC. 09)

Diz que a empresa Eólica Bela Vista, atualmente inativa, atuava no ramo de geração e comercialização de energia elétrica, sendo por óbvio, contribuinte do ICMS. Ademais, destaca que tal condição está ratificada pela consulta de contribuinte, disponibilizada pela Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Norte, bem como pela Declaração elaborada pelos representantes da Eólica Bela Vista quando do início do vínculo comercial entre as partes.

3.5 CCR ENGENHARIA (DOC. 10)

Diz que a CCR Engenharia, assim como os demais clientes da Impugnante, também é contribuinte do ICMS, conforme é possível comprovar pela tela do SINTEGRA, que apresenta informações disponibilizadas pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo.

3.6 CONSTRUTORA LABORE (DOC. 11)

Observa que a Construtora Labore, assim como os demais clientes da Impugnante, também é contribuinte do ICMS, conforme é possível comprovar pela tela do SINTEGRA, que apresenta informações disponibilizadas pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo.

3.7 ENSEL ENGENHARIA (DOC. 12)

Destaca que a Ensel Engenharia, assim como os demais clientes da Impugnante, também é contribuinte do ICMS, conforme é possível comprovar pela tela do SIARE, que apresenta informações disponibilizadas pela Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais.

3.8 TECNOMULTI EMPREENDIMENTOS (DOC. 13)

Diz que a Tecnomulti é empresa atuante no ramo de atividade técnica de engenharia, desenvolvendo ainda atividade relacionada com o comércio varejista de material elétrico, conforme é possível verificar pela simples consulta ao site da Receita Federal, conforme ratificado até mesmo por preposto da empresa. Enquadrando-se, portanto, no conceito de contribuinte do ICMS.

3.9 CONSTRUTORA QUEIROZ GALVÃO (DOC. 14)

Observa que, no caso da Construtora Queiroz Galvão, no momento em que teve início o fornecimento dos bens produzidos pela Impugnante, a Construtora era contribuinte do ICMS, porém, durante o período em que perdurou o vínculo comercial, o Estado de Pernambuco editou o Decreto nº 389.595/2012 que vedou a concessão de inscrição de contribuinte às empresas de construção civil, bem como determinou a baixa da inscrição das demais construtoras ativas.

Portanto, em 26/09/2012 a inscrição de contribuinte da construtora foi baixada, conforme demonstra o cadastro do contribuinte que contém informações atualizadas pela Secretaria da Fazenda local.

Assim, diz que, diante da nova condição do cliente de não contribuinte do imposto, providenciou a complementação do imposto ao Estado da Bahia, medida formalizada por meio da emissão de notas fiscais 8154 e 8155, as quais são complementares às notas fiscais 8078 e 8003.

3.10 TRÓPICOS ENGENHARIA (DOC. 15)

Diz que a Trópicos Engenharia é a única empresa que foge à regra dos demais clientes ora listados, tendo em vista que não é contribuinte do ICMS. Diante disso, em atendimento à legislação de regência, procedeu ao recolhimento da complementação do imposto ao Estado da Bahia, conforme indicado pelas notas fiscais 7918, 7919 e 7920, as quais complementaram as notas fiscais 7629, 7630 e 7727, respectivamente, conforme documentalmente comprovado pela juntada dos DANFES e do DAE.

Assim, diante todo o exposto, observa que é possível concluir que não há base legal para que o Fisco estadual exija a complementação da alíquota interna do imposto, tendo em vista que a maior parte de seus clientes são comprovadamente contribuintes do imposto e os poucos clientes que se enquadram no conceito de não contribuintes, a Impugnante procedeu ao recolhimento do imposto, a título de complementação para atingir a alíquota cheia.

- 4. *Do Caráter Confiscatório da penalidade aplicada*

Diz que, na remota hipótese deste E. CONSEF manter os termos da autuação, cabe esclarecer que a penalidade imputada à Impugnante, então indicada no art. 42, inciso II, alínea ‘a’ da Lei nº 7.014/96 não deve prosperar.

Destaca que, de acordo com o dispositivo em tela, o i. Fiscal está imputando à Impugnante penalidade em razão da suposta utilização de alíquota menor, que destaca:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:
(...)

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

a) em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente;”

Diz que, entre as limitações do poder de tributar, a Constituição da República incluiu a vedação de “utilizar tributo com efeito de confisco”, conforme disposto no inciso IV do art. 150 da Carta Magna, que destaca.

Observa que esse óbice representa um limite material ao exercício da competência tributária, inspirado nos ideais de moderação, razoabilidade e proporcionalidade. Vedar o confisco é impedir a destruição da propriedade privada (inciso XXII do art. 5º da CR/88) pelo sistema tributário e proteger a livre iniciativa (art. 170 da CR/88).

Após citar algumas jurisprudências do STF, tendo em vista que a manutenção da penalidade, sobre os valores que seriam devidos, afronta os princípios constitucionais da razoabilidade/proporcionalidade e do não confisco, entende que deve ser anulada ou, quando menos, reduzida a sanção no percentual máximo de 30% (trinta por cento), de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

- 5. *Do Pedido.*

Isto posto, requer, em sede de preliminar, que seja julgada procedente a Impugnação e cancelada a autuação fiscal dada a patente decadência do direito do Fisco proceder ao lançamento de parte do ICMS exigido, atinente ao período de abril a outubro de 2012.

Ainda em sede de preliminar, requer-se o reconhecimento do *bis in idem* tributário, subtraindo o montante exigido por meio do Auto de Infração 2103190007/17-8 do *quantum debeatur*.

E, na remota hipótese de o Fisco estadual não acatar as preliminares aventadas, requer a análise da questão de mérito ora debatida, capaz de comprovar que a grande maioria das empresas clientes são contribuintes do ICMS, tornando inviável o recolhimento da alíquota cheia (17%) ao Estado da Bahia.

No que tange às penalidades, requer-se o reconhecimento da impossibilidade de aplicação da multa capitulada no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

E ainda, na impossibilidade de anulação da referida multa, sucessivamente, seja reconhecido o caráter confiscatório das penalidades aplicadas, reduzindo as multas em patamar não superior a 30%, conforme entendimento do STF.

Por derradeiro, requer-se que as publicações e intimações relacionadas ao presente feito sejam veiculadas em nome do Dr. JOSÉ CARLOS SILVEIRA BELINTANI FILHO, OAB/MG 164.977, com escritório profissional na Av. Getúlio Vargas, nº 1.300, 18º andar, sala 1805, bairro Funcionários, Belo Horizonte/MG, CEP 30112-024.

O autuante desenvolve a Informação Fiscal às fls. 327/339 dos autos, que a seguir passo a descrever:

Diz que, em atendimento ao disposto no art. 126 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (R-PAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, procedeu a informação fiscal do Auto de Infração acima identificado acerca das razões do impugnante de (1) alegação de decadência; (2)

Cobrança “BIS IN IDEM” – glosa do estorno do crédito – AI 2103190007/17-8; (3) Impossibilidade do Estado da Bahia exigir a alíquota cheia de ICMS na saída interestadual e (4) Do caráter confiscatório da penalidade aplicada

- (1) Da alegação de decadência

Após descrever, em síntese as argumentações da defesa, diz que, há de se ressaltar que o início da ação fiscal tem como marco inicial a intimação do contribuinte para apresentação de livros e documentos e não a data da ciência do auto de infração, tudo conforme RPAF (Decreto 7.629/99), que destaca:

Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização

Diz que a Procuradoria Fiscal (PGE-BA) 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.

Nesta seara, observa que, segundo consta nos autos, o contribuinte tomou ciência do início da ação fiscal na data de 17/10/2017, sendo esta data, portanto, o marco inicial para contagem da decadência, assim, os fatos geradores do período de 01/01/2012 a 17/10/2012, foram excluídos do levantamento fiscal, conforme planilha abaixo:

ANO	MÊS	DEMI	VL. LANÇADO	VL. REVISTO
2012	4 Total		13,50	0,00
2012	6 Total		594,00	0,00
2012	7 Total		1.760,85	0,00
2012	8 Total		2.703,65	0,00
2012	9 Total		500,25	0,00
2012	10 Total		3.721,00	0,00
2012	11 Total		35.055,00	35.055,00
2012	12 Total		45.202,50	45.202,50
2012 Total			89.550,75	80.257,50
2013	1 Total		36.443,70	36.443,70
2013	2 Total		20.767,50	20.767,50
2013	3 Total		4.347,00	4.347,00
2013	4 Total		6.751,50	6.751,50
2013	5 Total		7.574,00	7.574,00
2013	12 Total		896,00	896,00
2013 Total			76.779,70	76.779,70
Total Geral			166.330,45	157.037,20

- Da Cobrança “BIS IN IDEM” – glosa do estorno do crédito – AI 2103190007/17-8.

Diz que não consta nos autos qualquer cobrança de diferencial de alíquotas e sim recolhimento a menor do ICMS em face da utilização de alíquota inferior nas saídas de mercadorias à prevista na legislação.

Frisa, para efeito didático, que o Diferencial de Alíquota é recolhido nas entradas. O auto de infração desta lide decorre de saídas.

Outro ponto a salientar, diz, é que o auto de infração acima citado foi lavrado por este preposto fiscal neste mesmo processo de fiscalização e tal procedimento é fruto de determinação regulamentar de que autuações de valor igual ou superior a R\$200.000,00, adicionados multa e correção monetária, que é o caso deste auto de infração.

Também observa que o fato gerador da infração que alega a defesa ser em duplicidade não existe, pois que o auto de infração de nº 2103190007/17-8 decorre da glosa pela utilização irregular de crédito fiscal face emissão de notas fiscais de saídas referente ao mês 11/2012 tendo como destinatário a empresa Consórcio Tomé Ferrostal com débito fiscal destacado em 17%, o qual a empresa entendeu ser incorreto e promoveu o irregular estorno no livro de apuração do ICMS.

Por sua vez, no segundo caso, ou seja, no auto de infração, ora questionado, diga-se 2103190008/17-4, decorre de saídas para a referida empresa (Consórcio Tomé Ferrostal) apenas nas saídas as quais o ICMS destacado foi de débito fiscal destacado em 12% (que seria o correto).

Em resumo, diz que são fatos geradores distintos, com infrações também distintas:

“No primeiro caso (A.I. 2103190007/17-8) o recorrente emitiu notas de saídas de forma correta com destaque do imposto em 17%, porém, de forma indevida, entendeu que a alíquota deveria ser de 12% e fez o irregular estorno no livro fiscal, o que foi cobrado neste auto de infração.”

“No segundo caso, (AI. 2103190008/17-4), objeto desta lide, o recorrente emitiu outras notas fiscais, sequenciais com as notas do item anterior, só que estas com destaque incorreto do imposto em 12%, como se as vendas fossem para contribuintes do imposto, cuja diferença foi cobrada no auto de infração.”

Diz, então, que não acata os argumentos defensivos, em relação a ocorrência do “bis in idem”.

- (3) *Impossibilidade do Estado da Bahia exigir a alíquota cheia de ICMS na saída interestadual*

Diz que a defesa anexa aos autos os seguintes documentos: (1) Cópias de recolhimento do ICMS do autuado, fls. 30 a 54, (2) Extratos do Sintegra e declaração de contador da empresa CONSÓRCIO TÉCNICO FERROSTAL, com data de 2017, informando a condição de contribuinte bem como uma série de cópias de recolhimento do ICMS; (3) Extratos de Sintegra, declarações e recolhimentos de outras empresas objeto da autuação.

Observa que, não obstante tal esforço de demonstrar uma realidade fática do ano de 2017, ocorre que o lançamento fiscal envolve os anos de 2012 e 2013, os quais, estavam sob a vigência do Convênio ICMS 137/02, devendo apresentarem atestado de condição de contribuinte do ICMS, conforme prevê o parágrafo primeiro da cláusula primeira do Convênio ICMS 137/02, que destaca, e diz que não fora feito.

Destaca, então, que previa o referido Convênio que as construtoras deveriam obter na SEFAZ onde estava cadastrada, declaração de que era contribuinte do ICMS, cuja validade desta declaração era de (01) ano.

Não obstante tal obrigatoriedade, o autuado não atendeu este dispositivo legal, optou, por conta e risco, “criar” sua própria legislação, pois que, tenta demonstrar em sua defesa que, guias de recolhimento do ICMS, extratos de Sintegra e/ou declarações de Contadores, substituem dispositivo legal.

Aduz, que não se pode entender que o contribuinte possa exercer suas atividades mercantis a seu bel prazer, seguindo dispositivos legais apenas quando lhe convier, e isto fica evidenciado neste auto de infração, pois que uma maior carga tributária (correto é 17% e não 12% como destacado nas notas fiscais) geraria um encarecimento de seus produtos, porém a burla legal, o faz promover concorrência desleal junto a outras empresas do ramo, desestabilizando o mercado por demais competitivo.

Neste contexto, considerando que a defesa não apresentou em sua peça o “Atestado de Condição de Contribuinte do ICMS”, conforme modelo anexo ao Convênio ICMS 137/02, o qual constitui condição vinculativa e obrigatória à utilização da alíquota interestadual para operações entre contribuintes, na forma prevista na legislação tributária vigente, mantém o entendimento exarado no auto de infração.

- (4) *Do caráter confiscatório da penalidade aplicada*

Quanto as alegações de inconstitucionalidade na quantificação das multas aplicadas pela legislação baiana, invoca o artigo Art. 167 do RPAF, no qual relata que não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a declaração de inconstitucionalidade.

CONCLUSÃO

Assim sendo, diz que mantém entendimento nos moldes da lavratura do auto de infração devendo o CONSEF julgar parcialmente procedente em face da redução do valor da infração 01.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito fiscal relacionado ao ICMS, relativo a acusação de recolhimento a menor do imposto em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual, nos anos de 2012 e 2013, conforme demonstrativos às fls. 10/23 dos auto e CD/Mídia de fl. 9. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte, ao efetuar vendas interestaduais de mercadorias para não contribuintes, aplicou a alíquota de 12% em vez da alíquota interna da Bahia de 17%, à época dos fatos geradores. Lançado ICMS no valor de R\$166.330,45, com enquadramento no art. 15, inciso I, alínea “b” e art. 16 da Lei nº 7.014/96, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, “a” do mesmo diploma legal, sendo impugnada na sua totalidade pelo sujeito passivo.

Preliminarmente, o defendente coloca em relevo aspectos de decadência, sob a perspectiva de que a cobrança não há de subsistir ante a decadência do direito à constituição de parte do crédito tributário, tendo em vista que a suposta infração ocorreu durante o período de abril 2012 a dezembro de 2013, enquanto que o auto de infração para a exigência do imposto, somente chegou ao seu conhecimento em 22/11/2017, ou seja, após o transcurso de mais de 5 (cinco) anos do termo inicial para a realização do lançamento dos fatos geradores que supostamente ocorreram no período de abril de 2012 a outubro de 2012, em razão do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN.

Sobre tal arguição defensiva de que o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário já houvera decaído, em relação aos fatos geradores que supostamente ocorreram no período de abril a outubro de 2012, traço as seguintes considerações:

Como bem destacou o sujeito passivo em sede de defesa no âmbito tributário, o instituto da decadência está previsto no Código Tributário Nacional (CTN), editado pela Lei nº 5.172/66. Observa-se que nos termos previstos no CTN, a contagem do prazo decadencial possui duas regras distintas, previstas nos artigos 150, § 4º; e 173, inc. I, definidas em cada caso conforme a modalidade de lançamento a que é submetido o tributo, se por homologação, de ofício ou por declaração, bem assim observando se ocorreu ou não a antecipação do tributo.

A disposição do art. 150, § 4º remete à contagem do prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, declara e efetua o pagamento, ou efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas e não haja a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. É o que se extrai da leitura do citado dispositivo na forma a seguir destacado:

***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)*

Por sua vez, o art. 173, inciso I do CTN, remete à contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, isto é,

o contribuinte omite a realização da operação tributável; ou, de forma tácita, em situações 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. É o que se extrai da leitura do citado dispositivo na forma a seguir destacado:

“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;”

No que tange ao ICMS, que é um imposto sujeito a lançamento por homologação, hipótese em que o próprio contribuinte apura, declara e recolhe o tributo que entende como devido, de fato, na forma posta pelo sujeito passivo, em sede de defesa, o prazo decadencial para que o Fisco realize o lançamento é de 5 (cinco) anos, sendo que o termo inicial desse prazo pode ser o fato gerador (art. 150, § 4º do CTN); ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I do CTN).

No caso em apreço, coaduno com o entendimento do sujeito passivo, que também é acolhido pelo autuante, de que houve a ocorrência de adiantamento do imposto, quando da ocorrência dos fatos geradores da autuação, seja pela verificação dos documentos de arrecadação que fazem parte integrante do presente PAF, seja pela descrição da suposta infração incorrida, ensejando a aplicação do prazo decadencial então previsto no art. 150, § 4º do CTN, de forma que o termo inicial para a contagem do prazo é com a materialização dos fatos geradores. Há de ressaltar, também, que tal entendimento é tratado no documento expedido pela Procuradoria do Estado, através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0.

Neste contexto, para os fatos geradores que ocorreram nos meses de abril a outubro de 2012, porquanto, ciência da autuação ter ocorrido em 22/11/2017, de fato, imperou a decadência na forma prevista art. 150, § 4º do CTN, devendo considerar homologados os lançamentos e definitivamente extinto o crédito, por terem sido efetuados 5 (cinco) anos após a materialização do fato gerador. Acolho, portanto, a arguição de decadência do sujeito passivo, relativa às datas de ocorrência de 30/04/2012 até a data de ocorrência de 31/10/2012. Quanto às datas de ocorrência a partir de 30/11/2012, não operou a decadência, porquanto, a ciência da autuação ter ocorrido em 22/11/2017.

Em relação à alegação da defesa, de inconstitucionalidade da multa aplicada, visto que a mesma foi fixada em patamares de 60%, que tornam sua cobrança confiscatória, inspirado nas idéias de moderação, razoabilidade e proporcionalidade, verifico que não pode ser acatada. Observo que a sua aplicação neste processo é prevista em dispositivo legal, no caso específico da infração objeto em análise, art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96, sendo que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário, conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Passo doravante ao exame da infração que foi objeto de impugnação específica do contribuinte, em relação a arguição, de “*bis in idem*”, decorrente da glosa do estorno do crédito, objeto do Auto de Infração nº 210319.0007/17-8, referente às operações com o Consórcio Tomé Ferrostal.

Aduz o sujeito passivo que, de forma equivocada, o autuante, por entender que o Consórcio Tomé Ferrostal não é contribuinte do ICMS, glosou o estorno do crédito efetuado no seu livro fiscal próprio, e está exigindo o montante de R\$19.845,00 (valor histórico), por meio do Auto de Infração nº 2103190007/17-8 (Doc.04).

Diz que nítido está, que o Fisco Estadual está exigindo o mesmo tributo por meio de 2 (dois) autos de infração, configurando patente “*bis in idem*”, já que o estorno do crédito glosado está relacionado com o diferencial de alíquota equivocadamente recolhido, objeto do auto de infração nº 2103190007/17-8, ao passo que o presente Auto de Infração exige o próprio diferencial de alíquota.

Em sede de Informação Fiscal, o autuante salienta que o auto de infração nº 2103190007/17-8, acima citado é também de sua lavra, decorrente da mesma ordem de serviço, e diz respeito à glosa pela

utilização irregular de crédito fiscal, face à emissão de notas fiscais de saídas, tendo como destinatário a empresa Consórcio Tomé Ferrostral, com débito fiscal destacado em 17%, o qual a defendente entendeu ser incorreto e promoveu o irregular estorno no livro de apuração do ICMS.

Por sua vez, no segundo caso, ou seja, no auto de infração, objeto em análise, isto é, o auto de infração nº 2103190008/17-4, diz decorrer de saídas para o Consórcio Tomé Ferrostral, estabelecida no Estado de Alagoas, com o ICMS destacado de 12%; que, à luz do autuante, por entender ser operações de venda de mercadorias a não contribuinte do imposto, a alíquota correta que deveria ter sido destacada é a interna do Estado da Bahia, de 17%, à época dos fatos geradores.

Como se pode observar do objeto de cada um dos autos arguidos, trata-se de matéria distinta. Não obstante tal distinção, compulsando as relações de notas fiscais objeto dos 2 (dois) autos de infração, ou seja AI nº 210319.0007/17-8 (fl. 331) e AI nº 210319.0008/17-4 (fls. 332/335), vê-se tratar de notas fiscais também distintas, o que, independente do objeto das autuações, por si só, tal distinção do documento fiscal que fundamenta as autuações, afasta a arguição do “*bis in idem*” aventada pelo defendente. Portanto, afasto esta arguição de nulidade.

Adentrando no mérito da autuação propriamente dito, que diz respeito ao sujeito passivo ter recolhido a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra Unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual de 12% em vez da alíquota interna do Estado da Bahia de 17%, à época da ocorrência dos fatos geradores, passo então a manifestar.

Em sede de defesa, o sujeito passivo apresenta considerações, com documentos acostados aos autos, em relação a cada um dos clientes que travou comercialização das mercadorias objeto da autuação, com fimco a demonstrar que se tratavam de contribuintes do imposto, não sendo devido a cobrança da alíquota interna do ICMS de 17%, como assim determinava o art. 15, inc. I, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, à época dos fatos geradores; e sim, da alíquota interestadual de 12%, vez que todas as operações de comercialização foram travadas com destinatários localizados em outra unidade da Federação, tratados em seus Estados destinos, como contribuintes do imposto.

O autuante não desclassifica os documentos acostados pelo sujeito passivo em que demonstra a condição de contribuinte, **dos destinatários das** mercadorias objeto da autuação, apenas se limitou a destacar que o defendente, por quanto as operações estarem acobertadas pelo Convênio ICMS 137/02, ou seja, por se tratar de operações que destine mercadorias a empresa de construção civil localizada em outra Unidade da Federação, não apresentou em sua peça de defesa o “*Atestado de Condição de Contribuinte do ICMS*”, de cada um dos contribuintes destinatários das mercadorias, condição necessária para usufruir da autorização da aplicação da alíquota interestadual, em detrimento da aplicação da alíquota interna, nas operações com os Estados signatários.

Em que pese, de fato, o Convênio ICMS 137/02, estabelecer o “*Atestado de Condição de Contribuinte do ICMS*” para usufruir da autorização da aplicação da alíquota interestadual em detrimento da aplicação da alíquota interna, em relação às operações com os Estados signatários, vê-se nos autos documentações bastantes contundentes, demonstrando a condição de contribuinte do imposto em relação aos destinatários “*Consórcio Tomé Ferrostral*” (fls. 107/109); “*Padenor Importação e Exportação*” (fls. 261/264); “*Silva Engenharia*” (fls. 268/271); *LC Rossi Estruturas Metálicas* (fls. 274/277); “*Eolica Bela Vista Geração e Comercialização de Energia*” (fls. 280/284); *CCR Engenharia Ltda* (fl. 288); *Construtora Labore* (fls. 291/293); *Ensel Engenharia* (fl. 296); *Tecnomulti Empreendimentos* (fl. 300); *Construtora Queiroz Galvão* (fls. 304/307); Tópicos Engenharia (fls. 295/296) e *Caramuru Construções Ltda*.

Neste contexto, não obstante o sujeito passivo à época dos fatos geradores não ter apresentado o “*Atestado de Condição de Contribuinte do ICMS*”, documento autorizativo para usufruir do benefício do Convênio ICMS 137/02, em que autoriza a aplicação da alíquota interestadual (12%) em detrimento da adoção da alíquota interna da unidade federada de origem das mercadorias, no caso em tela, do Estado da Bahia, de 17%; observo que são acostados aos autos documentos

bastante elucidativos que de fato demonstram que todos os destinatários das mercadorias objeto da autuação, estavam cadastrados nos Estados destinos das mercadorias como Contribuinte do ICMS, exceto o destinatário “*Tópicos Engenharia*”, que não se tem qualquer documento que demonstre tal condição.

Relativamente às operações com destino a “*Tópicos Engenharia*”, vê-se ter ocorrido todas as operações, objeto da autuação, no período em que se operou a decadência de constituir o crédito tributário. Por outro lado, relativamente aos demais períodos da autuação, em que não se imperou a decadência da constituição do crédito tributário, ou seja, depois de outubro de 2012, tratam-se de operações relacionadas com alguns dos demais destinatários acima destacados, em que o sujeito passivo acosta aos autos documentos que demonstram estarem cadastrados nos Estados destinos das mercadorias como contribuintes do ICMS.

Não obstante tais registros, em relação aos destinatários “*CCR Engenharia*”, “*Construtora Labore*” e “*Ensel Engenharia*”, à luz da leitura do descritivo de seus objetos sociais, observo que mesmo estando cadastrado na Secretaria de Fazenda dos Estados de destino das mercadorias, não me apresentam serem contribuintes do ICMS. Todavia não houve qualquer operação de venda com esses destinatários, objeto da autuação, depois da data de ocorrência de 30/11/2012 até a data de ocorrência de 30/12/2013, em que não se imperou a decadência.

Desta forma, porquanto tais documentos probatórios, vejo como elidido o saldo remanescente da infração 1, ou seja, as operações remanescentes, da data de ocorrência de 30/11/2012 até a data de ocorrência de 30/12/2013, objeto da autuação, por se tratar de operações de vendas transacionadas com pessoas jurídicas cadastradas nas Secretarias de Fazendas dos Estados destinos das mercadorias na situação de Contribuintes do ICMS na forma dos documentos acostados aos autos, anteriormente destacado, mais especificamente “*Consórcio Tomé Ferrostal*”, “*Padenor Importação e Exportação*”, “*LC Rossi Estruturas Metálicas e Caramuru Construções Ltda.*

Neste contexto, a alíquota de ICMS a ser destacada nos documentos fiscais, objeto das operações remanescentes da autuação em análise, mais especificamente “*Consórcio Tomé Ferrostal*”, “*Padenor Importação e Exportação*”, “*LC Rossi Estruturas Metálicas e Caramuru Construções Ltda.*”, é a interestadual, ou seja, a de 12%, como assim assertivamente procedeu o defendente, e não 17%, por estar provado nos autos que os destinatários das mercadorias estavam cadastrados na situação de contribuinte nos Estados destino das mercadorias, e de fato, à luz da leitura do objeto social de cada um dos destinatários, se apresentam como contribuinte do ICMS. Logo, vejo como elidido o saldo remanescente da infração 1, relativo ao período da data de ocorrência de 30/11/2012 a data de ocorrência de 31/12/2013.

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210319.0008/17-4**, lavrado contra **PREFAZ PRÉ-FABRICADOS DE CONCRETO LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2018.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR