

A. I. Nº - 206900.3016/16-0
AUTUADO - LOJAS RIACHUELO S.A.
AUTUANTES - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/01/2020

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0207-04/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAR ATIVO PERMANENTE. É vedada utilização de crédito fiscal de ICMS de mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, decorrentes de materiais, equipamentos e bens diversos, que por suas descrições e características, foram utilizados na construção e ou modernização de sua estrutura física como parte inerente ao imóvel, caracterizando-se como aquisição de bens imóveis por acessão física. Acolhido a arguição de decadência do sujeito passivo para algumas das datas de ocorrência do lançamento fiscal. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 16/12/2016, exige o valor de R\$107.120,27, inerente aos anos de 2011, 2012, 2013 e 2014, conforme demonstrativo às fls. 11 a 18 dos autos, e CD/Mídia de fls. 22, em razão da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 - 01.02.01: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) para integrar o ativo permanente do estabelecimento nos meses de janeiro a dezembro dos anos de 2011, 2012 e 2013; e janeiro a setembro de 2014, na forma dos demonstrativo de fls. 11 a 18 dos autos, que fazem parte integrante do CD/Mídia de fls. 22. Lançado ICMS no valor de R\$107.120,275, com enquadramento no artigo 97, inciso XII, alínea “c” do RICMS (BA), aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, isso em relação aos fatos ocorrido até a data de ocorrência de 28/02/2012; e art. 30, inciso III da Lei nº 7.014/96, c/c art. 310, inciso IX do RICMS (BA), publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, para os fatos ocorridos a partir de 31/03/2012; e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos que a empresa incluiu no livro CIAP – Controle de ICMS do Ativo Permanente, materiais, equipamentos e bens diversos, que por suas descrições e características, foram utilizados na construção e ou modernização de sua estrutura física como parte inerente ao imóvel, caracterizando-se como aquisição de bens imóveis por acessão física, vedado nestas condições, a utilização de créditos fiscais na forma do art. 97, inc. IV, alínea “c” do RICMS(BA) Decreto 6.284/97 ou, no artigo 310, inc. VII do RICMS (BA) Decreto 13.780/12.

Às fls. 24 a 35 dos autos, com documentos anexos, o autuado apresenta sua defesa, na qual apresenta os seguintes esclarecimentos:

Devidamente qualificada nos autos em epígrafe, por sua advogada que esta subscreve (Procuração anexa), nos termos do artigo 53, do Decreto nº 7.629/1999, vem, respeitosamente, com fulcro no artigo 53, do Decreto nº 7.629 de 09 de Julho de 1999, apresentar impugnação ao Auto de Infração lavrado pela Autoridade Fiscal Competente da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

I. DOS FATOS

Destaca que trata, o presente feito, de Impugnação ao Auto de Infração lavrado por supostamente ter utilizado “*indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias do ativo permanente do estabelecimento*” nos períodos de 2011 a 2014.

Diz que, para melhor demonstrar as razões esposadas na presente impugnação, apresenta, na forma de quadro à fl. 26 dos autos, que consta de sua peça de defesa, os detalhes do Auto de Infração impugnado.

Neste sentido, diz que, expostos os termos da autuação atacada, cumpre destacar que a simples análise do Auto de Infração impugnado, de seus anexos e do que o quadro transcrita na peça de defesa é suficiente para se aferir que o trabalho fiscal não merece prosperar, visto que padece de nulidades e pelo fato de abarcar crédito tributário objeto de auto lançamento realizado pela Impugnante, já homologado.

Assim, diz que exposto o contexto fático para interposição da presente Impugnação e os vícios incorridos no ato impugnado, passa-se a demonstrar detidamente as razões para o cancelamento do Auto de Infração atacado.

II. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

II.1. ERROS NA INDICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS QUE FUNDAMENTAM A AUTUAÇÃO

Observa que, conforme pontuado acima, a Impugnada entende que a Impugnante se creditou indevidamente de crédito fiscal de ICMS relativo a bens adquiridos para compor seu ativo. Em vista disso lavrou o presente Auto de Infração. Ocorre, todavia, que a capitulação legal esposada no Auto de Infração em apreço não permite a perfeita determinação da infração supostamente cometida pela Impugnante.

Na capitulação da infração, diz que é consignado que a tomada dos créditos em apreço seria vedada na forma do “*artigo 97, inciso IV, alínea “c” do RICMS (BA) Decreto nº 6.284/97 ou, no artigo 310, inciso VII do RICMS (BA) Decreto nº 13.780/12*”, que transcreve.

Ocorre, todavia, que, ao apresentar o enquadramento legal dos períodos questionados no Auto de Infração em apreço, diz que é indicado enquadramento legal da infração supostamente ocorrida distintos dos apontados na Autuação, quais sejam, os artigos 97, XII, Decreto nº 6.284/97 e artigo 30, da Lei nº 7.014/96, que transcreve.

Como se pode observar, consigna que não há qualquer relação entre as hipóteses descritas nos dispositivos normativos e legal indicados na capitulação da infração no demonstrativo de cálculo do Auto de Infração impugnado.

Para melhor demonstrar a inexistência de relação entre os dispositivos em apreço, destaca no quadro abaixo as hipóteses fenomênicas neles enquadradas:

	Fundamento	Hipótese Fática de Vedação ao Crédito
Capitulação do Auto de Infração	Art. 97, IV, “c”, do Decreto nº 6.284/97	Aquisição de mercadorias alheias à atividade o estabelecimento
	Art. 310, VII, do Decreto nº 13.780/12	Aquisição de mercadorias destinadas à construção de imóveis por acesso físico
Enquadramento Indicado no Demonstrativo de Cálculo	Art. 97, XII, do Decreto nº 6.284/97	Parcela de créditos, na aquisição de bens destinados ao ativo fixo : Relacionados a saídas sem tributação; e Alienados antes do término do quadriênio
	Art. 30, III, da lei nº 7.014/96	Aquisição de mercadoria posteriormente utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento

Neste contexto, diz que, como se pode observar do quadro acima, não há qualquer relação entre o fundamento da capitulação da infração e o fundamento do enquadramento da infração. Essa

divergência entre os dispositivos que fundamentam a autuação impugnada inviabilizam a identificação segura e objetiva da infração supostamente cometida pela Impugnante.

Essa impossibilidade de se identificar com segurança a infração que a impugnante é acusada de ter cometido torna nulo o presente trabalho fiscal pela perfeita subsunção ao disposto no inciso IV, “a”, do artigo 18 do Decreto nº 7.629/99, que transcreve.

Registra, também, que, além do Auto de Infração ser nulo pela impossibilidade de identificar com clareza e segurança a infração imputada à Impugnante, este mesmo fato, por falta de identificação segura da infração, inviabiliza a defesa da Impugnante, visto que não é possível exercer seu direito de defesa sem saber exatamente do que é acusada.

Assim, além do fundamento anteriormente destacado, o Auto de Infração impugnado é nulo, com fundamento no artigo 18, II, do Decreto nº 7.629/99, por ter sido lavrado de modo a inviabilizar o seu direito de defesa.

Para evidenciar a nulidade deste Auto de Infração, cumpre destacar que ao se esposar do artigo 310, VII, do Decreto nº 13.780/12 a autuação impugnada deixa de indicar qual das alíneas deste dispositivo fundamentam a lavratura deste termo (este dispositivo tem alíneas “a” e “b”), de modo que inequivocamente não se pode identificar com clareza a infração supostamente cometida, inviabilizando-se, assim, o exercício do seu direito de defesa.

Dessa forma, não sendo possível se identificar com segurança e clareza a infração cometida e, portanto, não sendo possível o exercício do direito de defesa, mostra-se inequívoca a necessidade do presente Auto de Infração ser cancelado, visto é nulo nos termos do artigo 18, II e IV, “a”, do Decreto nº 7.629/99.

II.2. FALTA DE INDICAÇÃO DOS DADOS IDENTIFICADORES DAS NOTAS FISCAIS CUJO CRÉDITO É GLOSADO

Diz que, conforme já explanado acima, o trabalho fiscal deve conter de forma clara os elementos que identifiquem a infração à qual o contribuinte é acusado, bem como deve ser objetivamente individualizada a conduta que a Autoridade Fiscal entende subsumida nas prescrições legais incriminadoras.

Dito isso, diz que o Auto de Infração atacado elenca de forma sintética os valores correspondentes aos créditos que entende indevidamente tomados nos períodos de 2011 a 2014. Sem olvidar de seu dever de individualizar as operações que ensejaram o creditamento supostamente indevido, o trabalho fiscal se vale do denominado “Anexo A” para fornecer os dados dos documentos fiscais relativos às aquisições que ensejaram a tomada de créditos questionada.

Para demonstrar como o trabalho fiscal atacado indicou as operações cuja tomada de créditos foi questionada, veja-se o seguinte excerto do “Anexo A” do Auto de Infração impugnado:

Demonstrativo dos Créditos Excluídos do CIAP							
Data	Código	Descrição	Parcela	Valor do Crédito	Nº Doc.	Data Doc.	Série
01.01.2011	L075307337	Lumin de Embutir Dirigível P Lâmpada BCO	7	4,07	729228	18.06.10	3

Pontua que, como se pode observar, com os dados do documento fiscal indicados no excerto do “Anexo A” transcrito acima é perfeitamente viável o exercício do seu direito de defesa. Observa, todavia, que esta indicação de elementos que permitem a perfeita identificação da operação cujo direito ao crédito é questionado somente consta em relação aos documentos fiscais correspondentes ao crédito escriturado no período de jan.2011.

Relativamente aos períodos de apuração subsequentes, isto é, para os créditos questionados nos períodos compreendidos entre fev.2011 e set.2014, diz que não há indicação dos elementos básicos dos documentos fiscais cujo crédito é questionado, de modo que não se mostra possível o exercício do seu direito de defesa.

Para demonstrar a impossibilidade de se identificar os documentos fiscais cujo crédito é questionado, e, assim, a inviabilidade do exercício do seu direito de defesa, destaca no quadro abaixo as informações contidas no “Anexo A” do Auto de Infração atacado:

Demonstrativo dos Créditos Excluídos do CIAP							
Data	Código	Descrição	Parcela	Valor do Crédito	Nº Doc.	Data Doc.	Série
01.02.2011	L075312043	Lumin de Embutir Dirigível P Lâmpada BCO	7	2,61	-	-	-
01.01.2012	L075307326 D	Revestimento	19	5,80	-	-	-
01.01.2013	L075300535	Parede c/ Painel MDF	32	41,68	-	-	-
01.01.2014	L075300528	Porta Simples Completa	44	8,33	-	-	-
31.03.2014	L075287976	Estruturas Metal p/Pilares n/Piso Térreo	-	-	-	-	-

Registra que, como se pode observar acima, para todos os documentos fiscais cujo crédito é glosado nos períodos compreendidos entre fev.2011 e set.2014, os Autuantes não incluíram no “Anexo A” do Auto de Infrações em apreço elementos suficientes para viabilizar a identificação das correspondentes operações.

Diz que, no demonstrativo constante no “Anexo A” do Auto de Infração impugnado há campo reservado para a inclusão do “número do documento fiscal”, “data de emissão” deste documento fiscal e sua “série”, relativamente aos períodos fiscalizados, todavia, diz que os Autuante ignoraram tais espaços e deixaram de informar esses dados identificadores do documento fiscal relativo à operação questionada.

Relativamente aos créditos apropriados em 31.03.2014, destaca que, além de não informar o “número do documento fiscal”, a “data de emissão” deste documento fiscal e sua “série”, deixou, os Autuantes, de informar qual “parcela do crédito” foi glosada (visto se tratar de crédito m 1/48 ao mês) e o “Valor do Crédito” glosado.

Assim, diz que não pairam dúvidas de que a falta das informações mencionadas acima impossibilita a identificação das operações cujo crédito é glosado e, por conseguinte, impede o exercício do direito de defesa pela Impugnante.

Dessa forma, sendo claro que o trabalho fiscal impugnado não forneceu elementos básicos para a identificação das operações cujo crédito fiscal é questionado, de modo a inviabilizar o exercício do direito de defesa por parte da impugnante, mostra-se inequívoca a necessidade do presente Auto de Infração ser cancelado, visto que é nulo nos termos do artigo 18, II e IV, “a”, do Decreto nº 7.629/99.

III. DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Conforme se observa do Auto de Infração impugnado, este procedimento fiscal foi formalizado no dia 19.12.2016 para cobrar crédito tributário relativo a suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente da Impugnante nos períodos de apuração compreendidos entre os anos de 2011 a 2014.

Diz que, todavia, os Autuantes não têm direito de cobrar o crédito tributário relativamente aos períodos compreendidos no ano de 2011, visto que ocorreu homologação do auto lançamento efetuado pela Impugnante, nos termos do artigo 156, VII do Código Tributário Nacional (“CTN”).

Diz-se isso, pois, no período em comento (2011), a Impugnante apurou e declarou seu débito fiscal e se utilizou dos créditos apropriados nesse mesmo período para realizar a compensação e, por conseguinte, extinguir o correspondente crédito tributário.

Dessa forma, diz que a sua apuração fiscal no ano de 2011 foi regularmente realizada. Pontua que vale dizer que declarou e recolheu o crédito tributário de suas atividades e tomou os créditos que tinha direito para realizar compensações.

Em vista disso, pontua que, sendo certo que o ICMS é tributo sujeito a lançamento por homologação, com a ocorrência do fato gerador da obrigação jurídico tributária deste imposto se iniciou a fluência do prazo quinquenal para a Impugnada proceder à homologação do lançamento efetuado nos termos do artigo 150, §4º do CTN, que destaca.

Diz que o dispositivo legal pertinente, antes destacado, é claro ao dispor que para tributos sujeitos ao lançamento por homologação o Ente Tributante dispõem de prazo de 5 (cinco) anos, contados da data do fato gerador da obrigação jurídico tributária, para homologar o auto lançamento efetuado.

Não obstante a clareza da disposição legal em comento, diz que o judiciário foi provocado para se posicionar sobre o início do prazo homologação do crédito tributário e, como não poderia ser diferente, prestigiou a literalidade do texto legal pertinente. Neste contexto, traz na sua peça de defesa destaques da decisão do STJ – Primeira Seção – Relator: Ministro Luiz Fux – Recurso Especial nº 766.050 – Julgado em 28.11.2007.

Consigna que o caso em apreço se subsume inequivocamente no dispositivo legal de regência do Julgamento citado. Isso porque comprovadamente tomou créditos nos períodos compreendidos no ano de 2011 relativamente aos produtos que adquiriu em períodos pretéritos para compor seu ativo e, regularmente, declarou à Autoridade Fiscal, conforme se observa do “*Demonstrativo dos Créditos Excluídos do CIAP*” que instrui o Auto de Infração em apreço.

Em vista disso, diz que, a partir da data em que tomou os créditos relativos aos produtos que adquiriu em períodos pretéritos para compor seu ativo, iniciou-se a fruição do prazo quinquenal para a Impugnada efetuar eventual lançamento fiscal.

Logo, em vista que o Auto de Infração impugnado foi lavrado no dia 19.12.2016, diz que este ato não pode incluir suposto crédito tributo relacionado aos períodos de apuração compreendidos no ano de 2011, visto que ocorreu homologação tácita do lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos até o dia 18.12.2011, de modo que se extinguiu tal crédito tributário nos termos do artigo 156, VII do CTN.

Pelo exposto, tendo decorrido o prazo quinquenal para os Autuantes lançarem eventuais créditos tributários relativos aos períodos de apuração compreendidos no ano de 2011 e, por conseguinte, tendo ocorrido homologação da apropriação do crédito fiscal de ICMS em apreço, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, fiz mostrar claro que está extinto o correspondente crédito tributário nos termos do artigo 156, VII do CTN.

Destaca, por oportuno, que o “*Demonstrativo dos Créditos Excluídos do CIAP*” corrobora a extinção do crédito tributário em apreço. Isso porque nesse documento, que fundamenta o Auto de Infração em apreço, claramente é indicado que o crédito em apreço correspondente a parcelas da apropriação diluída em 48 meses dos créditos de aquisições de produtos nos períodos pretéritos para compor o ativo da Impugnante.

Assim, diz que, ao dispor sobre os créditos glosados relativamente ao mês de jan.2011 o “Anexo A” do Auto de Infração impugnado indica que tal apropriação corresponde a 7º/8º parcela do crédito (creditamento de 1/48 ao mês). Logo destaca que, ao lavrar o presente Auto de Infração os Autuantes deixaram de relacionar os créditos apropriados nos períodos do ano de 2010 por reconhecer a perda do seu direito de efetuar lançamento para cobrá-los, visto que estão extintos nos termos do artigo 156, VII do CTN.

Diz que, ocorre, todavia, que os Autuantes não se atentaram que, igualmente aos períodos pretéritos, perdeu o direito de lançar crédito tributário relativo ao ano de 2011, conforme exposto

acima, pois ocorreu homologação tácita do lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos até o dia 18.12.2011.

Dessa forma, diz que, sendo certo que o Auto de Infração Impugnado intenta cobrar crédito tributário de ICMS já extinto nos termos do artigo 156, VII do CTN, mostra-se claro que esse crédito tributário (homologado nos termos do artigo 150, §4º do CTN) deve ser excluído do presente Auto de Infração.

IV. DAS MULTAS ABUSIVAS APLICADAS

Pontua que, não obstante a Notificação Fiscal impugnada não ser instrumento hábil para se realizar a cobrança em apreço e pelo fato de ter ocorrido a extinção do crédito tributário em apreço, cumpre destacar que as multas aplicadas se mostram abusivas, desproporcionais e tem efeitos confiscatórios.

A instituição de penalidades elevadas pelos Entes tributantes, diz, é atitude reconhecidamente reprovável. Observa que tal é o grau de nocividade dessa prática que a Constituição Federal institui vedação expressa à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios de utilizar tributo com efeito de confisco. Destaca o art. 150, inc. IV da CF/88.

Após destacar entendimento de Ives Gandra da Silva Martins e a decisão do STJ – Primeira Turma – Relator: Ministro Sérgio Kukina – Resp. nº 1.125.348 – Julgado em 24.02.2015, diz que não pairam dúvidas de que a imposição de multas de 30% do valor da operação, além de desproporcional e abusivo, mostra-se inconstitucional, visto que configurar confisco ao patrimônio do contribuinte.

Dito isso, cumpre destacar que a penalidade imposta no presente Auto de Infração foi estipulada em 60% do valor do crédito fiscal, de modo que, em consonância com a doutrina e jurisprudência, mostra-se inobservado o Princípio Constitucional da Vedaçāo ao Confisco no presente PAF.

Desta forma, diz que, sendo abusiva, desproporcional e com efeitos confiscatórios, mostra-se necessária a reforma do acórdão recorrido para o fim de se cancelar as multas aplicadas.

V. DOS PEDIDOS

Por todo o exposto, requer-se seja recebida a presente impugnação para que:

(i) Seja cancelado o Auto de Infração impugnado, reconhecendo-se a nulidade deste trabalho fiscal com base no artigo 18, II e IV, “a”, do Decreto nº 7.629/99, pois a Impugnante está sendo preterida em seu direito de defesa, visto que:

(i.1) Os erros na Indicação dos dispositivos que Fundamentam a Autuação impossibilitam a identificação segura da infração que a Impugnante é acusada;

(i.2) A falta de Indicação dos dados identificadores das Notas Fiscais cujo crédito é glosado inviabiliza a identificação das operações incluídas nessa autuação.

(ii) Caso não se entenda pelo cancelamento do Auto de Infração impugnado nos termos no item “i”:

(ii.1) Sejam excluídos da presente autuação o crédito tributário decorrente de fatos geradores ocorridos até o dia 18.12.2011, visto que foram extintos nos termos do artigo 156, VII, do CTN;

(ii.2) Seja julgado improcedente o Auto de Infração impugnado em sua totalidade, em relação ao período cujo crédito tributário não foi extinto nos termos do art. 156, VII, do CTN;

(iii) Caso sejam mantidas quaisquer das imputações constantes no Auto de infração impugnado, **seja cancelada a multa aplicada, visto que se mostra confiscatória**.

(iv) Protesta-se pela produção de todas as provas em direito admitidas.

Requer-se, por fim, que eventuais intimações da Impugnante sejam feitas na pessoa de sua advogada, SILVANA LAVACCA ARCURI, inscrita na Secção São Paulo da Ordem dos Advogados do Brasil sob nº OAB/SP 140.538, domiciliada no endereço informado abaixo:

Os autuante, ao prestarem a informação fiscal, às fls. 88/92 dos autos, assim posicionam:

Insurge-se a autuada contra a lavratura do Auto de Infração em epígrafe, pelas razões elencadas em sua peça defensiva, acerca das quais temos os seguintes comentários a tecer.

• **DA IMPUGNAÇÃO**

Em sua peça defensiva, diz que a autuada, por seus representantes legais, apresenta seus argumentos sobre os valores lançados na inicial do AIIM, alicerçando-se nos seguintes fatos (1) erros na indicação dos dispositivos que fundamentaram a autuação; e a (2)falta de dados identificadores das notas fiscais cujo crédito é glosado.

• **DA INFORMAÇÃO FISCAL**

Preliminarmente, dizem que refutam o pedido de nulidade do Auto de infração requerido pela Autuada, tendo em vista a sua improbidade, vez que, inexistem elementos fáticos para tal elencados nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF – Decreto nº 7.629/99.

Dizem que, uma breve leitura dos dispositivos listados na inicial do presente PAF comprova a precisão utilizada no enquadramento da infração em lide. Registram que o mérito pontual da imputação fiscal está na utilização indevida de créditos fiscais do ICMS na aquisição de bens de ativo imobilizado que, por sua natureza, foram incorporados à estrutura física como parte inerente ao imóvel.

Observa que o argumento lógico, não questionado pelos nobres defensores da Autuada, seria abordar se as mercadorias e bens relacionados no “Anexo A”, foram ou não, incorporados à estrutura física do imóvel. Dizem que, certamente é inquestionável que mercadorias como: pisos, revestimentos, paredes, portas, luminárias, vigas e estrutura de metal para pilares, adquiridos pela autuada foram incorporados à estrutura física do imóvel.

Neste ponto, dizem que a legislação é cristalina ao vetar os créditos na aquisição destes bens. Destacam o art. 310, VII do RICMS (BA) Decreto nº 13.780/12.

Dizem que também não merece guarida o argumento de que falta a identificação das “notas fiscais” que deram origem a glosa dos créditos fiscais do ICMS. Observa que, com o advento da Escrituração Fiscal Digital (EFD), as normas de escrituração estão expressas no “GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DÍGITAL” aprovado pelo Ato COTEPE/ICMS nº 09/08.

Destacam que, no caso em lide, as regras estão contidas no Bloco G – Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, que resumidamente, determina que as 48 parcelas dos créditos adquiridos nas entradas de bens do Ativo Imobilizado sejam controladas da seguinte forma:

1. No registro da primeira parcela de crédito, será identificado no Registro G130 da EFD o documento fiscal e demais informações sobre o item;
2. O registro das demais parcelas, será efetuado diretamente no Registro de apuração do ICMS com base nas informações do Registro G110 da EFD.

Em seguida, transcrevem parte do texto do retro mencionado Guia para melhor visualização, ressalvando-se as orientações do item “e”.

Mais adiante, dizem que, na orientação acima, destaca-se que não é necessário listar as notas fiscais que deram origem ao crédito em todas as parcelas, uma vez que, estas notas, já foram identificadas no Registro G130 da EFD quando do primeiro lançamento do crédito, nas demais parcelas, os lançamentos serão efetuados diretamente no Registro de Apuração do ICMS, solicitando-se apenas, que seja identificado, o número da parcela e o valor do crédito.

Dizem que uma simples leitura no demonstrativo apensado no “Anexo A” comprova que estes agentes seguiram fielmente as orientações emanadas sobre a escrituração da EFD.

Sobre o pedido para excluir os valores referente aos fatos geradores ocorridos anteriores a 18/12/2011, observam que não prospera o argumento da Autuada considerando que, a legislação do Estado da Bahia determina que a homologação de lançamentos se dará em (5) cinco anos a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte em que o lançamento foi efetuado.

• CONCLUSÃO

Dizem que, após comprovar que as razões apresentadas pela autuada não merecem guarida e ou não refletem a verdade material contida na legislação fiscal do Estado da Bahia, propõem que está Douta Corte que acate todos os valores imputados como infração fiscal na forma dos lançamentos da inicial do PAF.

Este Relator, na fase instrutória do presente PAF, observou, na manifestação de defesa, às fls. 24/35 dos autos, dentre outras considerações, o destaque de que a faltava informações no “Anexo A”, que impossibilitam identificar quais operações cujo crédito no livro CIAP é glosado, o que impede o exercício do direito de defesa do Contribuinte Autuado.

Neste contexto, procurei acessar o CD/Mídia de fl. 22, que faz parte integrante da acusação, relativo aos demonstrativos de constituição do lançamento fiscal, ora combatido; então constatei que, ao acessar as informações constantes do citado CD/Mídia, pelo computador, isso não se foi concretizado, vez que o referido CD/Mídia se apresenta como se não houvesse qualquer arquivo gravado no mesmo.

Objetivando a busca da verdade material, em pauta suplementar do dia 31/10/2018, a 6ª JJF, a qual este Relator integrava, decidiu converter o presente processo em diligência ao Fiscal Autuante, para que adotasse as seguintes providências:

- a) **Item 1 - 1^ª Providência:** gear novo CD/Mídia que se possibilite acessar as planilhas que dão sustentação a autuação, ou seja, as planilhas que se relacionam a constituição do crédito, objeto da presente lide.
- b) **Item 2 - 2^ª Providência:** considerando que não há nenhuma planilha impressa nos autos que se identifique os créditos glosados “mês a mês”, nem tampouco no CD/Mídia de fl. 22, vez que não se consegue acessá-lo; pede que se imprima a planilha que diz respeito ao demonstrativo indicativo dos créditos que foram glosados do livro CIAP, ou seja, imprimir a planilha que se possa identificar as operações glosadas relativas ao valor de R\$2.741,82 (data de ocorrência 30/01/2011); R\$2.741,82, (data de ocorrência 28/02/2011); R\$2.741,82 (data de ocorrência 31/03/2011), e assim sucessivamente até a última data de ocorrência da glosa do crédito do livro CIAP, que diz respeito 30/09/2014 no valor de R\$42,09. Tudo isso gerando novo CD/Mídia e acostando aos autos.
- c) **Item 3 - 3^ª Providência:** cumprido o pedido do “item 2 – 2^ª Providência” encaminhar ao órgão competente da INFRAZ que deve cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado da nova informação fiscal, com entrega das planilhas impressas ou em CD/Mídia, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, com a indicação de 60 (sessenta) dias para se manifestar, querendo.
- d) **Item 4 - 4^ª Providência:** havendo manifestação do autuado, o órgão competente da INFRAZ deve encaminhar o presente PAF ao Fiscal Autuante para produzir nova Informação Fiscal, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA.

Ao final, após as providências solicitadas no “item 4 – 4^ª Providência”, os autos deverão ser devolvidos ao CONSEF para instrução, visando o devido julgamento.

Às fls. 101/102,vê-se Informação Fiscal dos agentes Autuantes, destacando o cumprimento do pedido de Diligencia da 6ª JJF, em pauta suplementar do dia 31/10/2018, como assim foi delineado, às fls. 95/96 dos autos.

Voltando aos autos, às fls. 261/262, o sujeito passivo replica todo o seu pedido esposado na peça de defesa de fls. 25/35 dos autos, sem tampouco trazer qualquer fato novo.

Os Autuantes, às fls. 382/384, após destacar ter atendido as providencias do pedido de diligência da 6ª JJF, diz reafirmar todos os termos da Informação Fiscal apensadas às fls. 88/92, retornando o presente PAF à apreciação deste Colegiado.

VOTO

Inicialmente, vejo, por parte da autuada, questionamento acerca de equívocos de natureza formal do lançamento, seja por erros na indicação dos dispositivos que fundamentam a autuação, e que, à luz do seu entendimento, impossibilitam a identificação segura da infração que é acusada; ou seja, pela falta de indicação dos dados identificadores das Notas Fiscais cujo crédito é glosado inviabilizando a identificação das operações incluídas na autuação.

Pontua a autuada que, na capitulação da infração, é consignado que a tomada dos créditos em apreço seria vedada na forma do “*artigo 97, inciso IV, alínea “c” do RICMS (BA) Decreto nº 6.284/97 ou, no artigo 310, inciso VII do RICMS (BA) Decreto nº 13.780/12*”, ocorre, todavia, que os agentes Fiscais Autuantes, ao apresentar o enquadramento legal dos períodos questionados no Auto de Infração em lide, equivocadamente diz que teria infringido o sujeito passivo, dispositivos da legislação pertinentes distintos dos apontados na Autuação, quais sejam, os artigos 97, XII, Decreto nº 6.284/97 e artigo 30 da Lei nº 7.014/96.

Não obstante a observância de tal equívoco, não vejo como dar razão ao defendant na arguição de nulidade do Auto de Infração, pois, como dispõe o art. 19 do RPAF (BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

No caso em tela, como informação complementar à descrição dos fatos da autuação, os agentes Fiscais Autuantes descrevem que a empresa incluiu no livro Controle de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), materiais, equipamentos e bens diversos, que por suas descrições e características, foram utilizados na construção e ou modernização de sua estrutura física como parte inerente ao imóvel, caracterizando-se como aquisição de bens imóveis por acessão física, vedado nestas condições, a utilização de créditos fiscais na forma do art. 97, inc. IV, alínea “c” do RICMS (BA) Decreto nº 6.284/97 ou, no artigo 310, inc. VII do RICMS (BA) Decreto nº 13.780/12.

É o que se vê de concreto da análise dos itens de mercadorias que compõe o demonstrativo de débito da autuação, ou seja, pisos, revestimentos, paredes, portas, luminárias vigas e estrutura metal para pilares adquiridos pela autuada e destinados à construção de imóveis por acessão física, em nenhum momento negado pela defendant. No caso concreto a legislação é cristalina ao vetar os créditos decorrentes dessas aquisições.

Quanto à falta de indicação dos dados identificadores das Notas Fiscais cujo crédito é glosado, que, à luz da Impugnante, inviabiliza a identificação das operações incluídas na autuação, ensejando sua nulidade, também não vejo como dar razão ao defendant, pois no “*Demonstrativo dos Crédito Excluídos do CIAP*”, que fundamenta a autuação, consta o código do produto e a sua descrição, associado a data de origem do crédito apropriado no livro CIAP, inclusive com o indicativo do número do documento constitutivo do lançamento pelo próprio defendant.

Neste contexto, não há que se arguir a ausência de dados identificadores das notas fiscais cujo crédito é glosado, vez que o defendant ao consultar o documento constitutivo do lançamento

criado por ele próprio poderá identificar o documento fiscal arguido, cujo crédito é objeto de glossa na autuação. Afasto, portanto, também, este argumento de nulidade.

Passando, então, a uma análise mais detida do presente Processo Administrativo Fiscal, procurei, então, acessar o CD/Mídia de fl. 22, que faz parte integrante da acusação, relativo aos demonstrativos de constituição do lançamento fiscal, ora combatido; então constatei que, ao acessar as informações constantes da citada mídia, pelo computador, isso não se foi concretizado, vez que o referido CD/Mídia apresentou como se não houvera qualquer arquivo gravado no mesmo.

Logo, objetivando a busca da verdade material e da ampla defesa, em pauta suplementar do dia 31/10/2018, os membros da 6ª JJF, a qual este Relator integrava, decidiu converter o presente processo em diligência aos agentes Fiscais Autuantes, para que adotassem as seguintes providências:

- a) **Item 1 - 1ª Providência:** gerar novo CD/Mídia que se possibilite acessar as planilhas que dão sustentação a autuação, ou seja, as planilhas que se relacionam a constituição do crédito, objeto da presente lide.
- b) **Item 2 - 2ª Providência:** considerando que não há nenhuma planilha impressa nos autos que se identifique os créditos glosados “mês a mês”, nem tampouco no CD/Mídia de fl. 22, vez que não se consegue acessá-lo; pede que se imprima a planilha que diz respeito ao demonstrativo indicativo dos créditos que foram glosados do livro CIAP, ou seja, imprimir a planilha que se possa identificar as operações glosadas relativas ao valor de R\$2.741,82 (data de ocorrência 30/01/2011); R\$2.741,82, (data de ocorrência 28/02/2011); R\$2.741,82 (data de ocorrência 31/03/2011), e assim sucessivamente até a última data de ocorrência da glossa do crédito do livro CIAP, que diz respeito 30/09/2014 no valor de R\$42,09. Tudo isso gerando novo CD/Mídia e acostando aos autos.
- c) **Item 3 - 3ª Providência:** cumprido o pedido do “item 2 – 2ª Providência” encaminhar ao órgão competente da INFRAZ que deve cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado da nova informação fiscal, com entrega das planilhas impressas ou em CD/Mídia, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, com a indicação de 60 (sessenta) dias para se manifestar, querendo.
- d) **Item 4 - 4ª Providência:** havendo manifestação do autuado, o órgão competente da INFRAZ deve encaminhar o presente PAF ao Fiscal Autuante para produzir nova Informação Fiscal, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA.

Às fls. 101/102, vê-se Informação Fiscal dos agentes Autuantes, destacando o cumprimento do pedido de Diligencia dos membros da 6ª JJF, em pauta suplementar do dia 31/10/2018, como assim foi delineado às fls. 95/96 dos autos.

Voltando aos autos, às fls. 261/262, o sujeito passivo replica todo o seu pedido esposado na peça de defesa, de fls. 25/35 dos autos, sem tampouco trazer qualquer fato novo.

Os agentes Fiscais Autuantes, às fls. 382/384, após destacar ter atendido as providencias do pedido de diligência da 6ª JJF, diz reafirmar todos os termos da Informação Fiscal apensadas às fls. 88/92, retornando o presente PAF à apreciação deste Colegiado.

Neste contexto, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está, agora, revestido de todas as formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, em que considero suficientes para a formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Sobre as preliminares de nulidade arguidas pelo sujeito passivo, observo que todas foram enfrentadas no início deste voto, tendo sido, com fundamentação na legislação pertinente, afastadas na sua inteireza.

Vejo, também, como preliminares, agora de mérito, o defendant coloca em relevo aspectos de decadência, sob a perspectiva de que, conforme se observa do Auto de Infração impugnado, este procedimento fiscal foi formalizado no dia 19/12/2016 para cobrar crédito tributário relativo a suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente da Impugnante nos períodos de apuração compreendidos entre os anos de 2011 a 2014.

Diz que, todavia, os Autuantes não têm direito de cobrar o crédito tributário relativamente aos períodos compreendidos no ano de 2011, visto que ocorreu homologação do auto lançamento efetuado pela Impugnante, nos termos do artigo 156, VII do Código Tributário Nacional (“CTN”).

Diz-se isso, pois no período em comento (2011) apurou e declarou seu débito fiscal e se utilizou dos créditos apropriados nesse mesmo período para realizar a compensação e, por conseguinte, extinguir o correspondente crédito tributário.

Dessa forma, diz que a sua apuração fiscal no ano de 2011 foi regularmente realizada. Pontua que vale dizer que declarou e recolheu o crédito tributário de suas atividades e tomou os créditos que tinha direito para realizar compensações.

Após várias outras considerações, diz que o Auto de Infração impugnado foi lavrado no dia no dia 19/12/2016, onde não se pode incluir suposto crédito tributário relacionado aos períodos de apuração compreendidos no ano de 2011, visto que ocorreu homologação tácita do lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos até o dia 18/12/2011, de modo que se extinguiu tal crédito tributário nos termos do artigo 156, VII 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 ocorridos até o dia 18/12/2011, 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 a 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 a 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 formaposta 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, de que houve a ocorrência de adiantamento do imposto, quando da ocorrência dos fatos geradores da autuação, pela descrição da suposta infração incorrida, sem que a Fazenda pública se tenha pronunciado quanto ao erro cometido, não caracterizado por dolo, fraude ou simulação; 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, os fatos geradores que ocorreram da data de ocorrência de 30/01/2011 a 30/11/2011, porquanto ciência da autuação ter ocorrido em 20/12/2016, de fato, imperou a decadência na forma prevista art. 150, § 4º do CTN, devendo considerar homologados os lançamentos e definitivamente extinto o crédito, por ter sido efetuado 5 (cinco) anos após a materialização do fato gerador. Acolho a arguição de decadência do sujeito passivo.

No mérito, trata-se de Auto de Infração, lavrado em 16/12/2016, para exigir o valor de R\$107.120,27 de ICMS, inerente aos anos de 2011, 2012, 2013 e 2014, conforme demonstrativo às fls. 11 a 18 dos autos, e CD/Mídia de fl. 22, retificado à fl. 105, por utilização indevida de crédito fiscal de ICMS oriundos do livro CIAP, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, decorrentes de materiais, equipamentos e bens diversos, que por suas descrições e características, foram utilizados na construção e ou modernização de sua estrutura física como parte inerente ao imóvel, caracterizando-se como aquisição de bens imóveis por acessão física, vedado nestas condições, a utilização de créditos fiscais na forma do art. 97, inc. IV, alínea "c" do RICMS (BA) Decreto 6.284/97 ou, no artigo 310, inc. VII do RICMS (BA) Decreto 13.780/12.

Neste contexto, não vejo qualquer arguição do sujeito passivo, em relação a acusação de que teria utilizado crédito fiscal de ICMS oriundo do livro CIAP, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, decorrentes de materiais, equipamentos e bens diversos, que por suas descrições e características, foram utilizados na construção e ou modernização de sua estrutura física como parte inerente ao imóvel, caracterizando-se como aquisição de bens imóveis por acessão física.

Assim, dispõe o artigo 97, inc. IV, alínea "c" do RICMS (BA), aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, para as ocorrências até 31/03/2012:

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação(Grifos acrescidos)

c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;

Para as demais ocorrências, ou seja, de 30/04/2012 a 30/09/2014, assim dispõe o artigo 310, inc. VII do RICMS (BA), publicado pelo Decreto nº 13.780/12.

Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

VII - destinados à construção de imóveis por acessão física;(Grifos acrescidos)

Há de se ressaltar que, nos termos do art. 140 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Portanto, não vendo nada que desabone o demonstrativo dos créditos excluídos do CIAP que deu causa a presente autuação, voto pela subsistência parcial do Auto de Infração, com a exclusão os fatos geradores da data de ocorrência de 30/01/2011 a 30/11/2011, em que imperou a decadência.

Sobre a abusividade da multa aplicada, saliento 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. Cabe destacar, entretanto, que o Auto de Infração obedeceu em sua lavratura ao disposto nos arts. 39, 40, 41 do citado diploma legal, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, sendo que os Fiscais Autuantes cumpriram os seus deveres funcionais em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia.

Sobre a multa aplicada, esta tem previsão legal e deve ser mantida, pois em conformidade com o art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96 é a devida para a infração cometida.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206900.3016/16-0, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$76.9602,25**, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA