

A. I. Nº - 279733.0006/18-3
AUTUADO - S S M SANTOS COMERCIAL LTDA. - EPP
AUTUANTE - LINDOMAR PINTO DA SILVA
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/01/2020

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0215-01/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ADQUIRIDA. COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Autuado elide parcialmente a autuação ao comprovar que algumas mercadorias acobertadas pelas notas fiscais arroladas na autuação não estão enquadradas no regime de substituição tributária. O próprio autuante na Informação Fiscal acatou parcialmente as alegações defensivas. Refez os cálculos o que resultou na redução do valor do débito. Infração 1 parcialmente subsistente. **b)** FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Assiste razão ao autuado quanto à ocorrência da decadência no período compreendido entre janeiro a junho de 2013. Infração 2 parcialmente reconhecida. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração 3 reconhecida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração 4 reconhecida. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infrações 5 e 6 reconhecidas. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Autuado elide este item da autuação ao comprovar que as mercadorias não estavam enquadradas no regime de substituição tributária. O próprio autuante na Informação Fiscal, após revisar o lançamento, reconheceu a improcedência da autuação. Infração 7 insubstancial. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Autuado reconheceu parcialmente o cometimento da infração. Arguiu a ocorrência da decadência. Parte do período de ocorrência da exigência fiscal alcançado pela decadência. Infração 8 parcialmente subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Afastada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/06/2018, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$39.957,39, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à

legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.642,14, acrescido da multa de 60%;
2. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a julho de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$4.063,43, acrescido da multa de 60%;
3. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.095,82, acrescido da multa de 60%;
4. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também contabilizadas, no exercício de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.891,26, acrescido da multa de 100%;
5. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$04.029,64, acrescido da multa de 100%;
6. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.057,46, acrescido da multa de 60%;
7. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de fevereiro, março, maio a dezembro de 2013, janeiro, fevereiro, maio a dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.475,03, acrescido da multa de 60%;
8. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a novembro de 2014, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$4.702,61, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias.

Consta, à fl.14 dos autos, petição apresentada pelo autuado na qual solicita, ao senhor Inspetor Fazendário, a emissão de DAEs para pagamento das infrações 3, 4, 5 e 6, na íntegra, da infração 2, parcialmente, referente ao mês de julho de 2013, e da infração 8, parcialmente, a partir do mês de julho de 2013.

O autuado apresentou defesa (fls. 19 a 23). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva.

Em caráter preliminar, argui decadência parcial do Auto de Infração.

Consigna que o Auto de Infração foi lavrado em julho de 2018 [29/06/2018], portanto, pela regra

legal que trata da decadência, poderia somente retroagir a cinco anos, ou seja, a julho de 2013. Alega que constam nas infrações 2, 7 e 8, períodos anteriores a julho de 2013 que não merecem prosperar, haja vista que se encontram atingidos pela decadência tributária. Neste sentido, invoca e reproduz o art. 150, §§ 1º, 2º, 3º e 4º do CTN, bem como o art. 173, parágrafo único do mesmo diploma legal.

Conclusivamente, diz que resta claro que as competências anteriores a julho de 2013, foram devidamente homologadas de maneira tácita e encontram-se em junho de 2018, decaídas para efeito de verificação de direito de constituição de crédito tributário por parte da Fazenda Pública do Estado da Bahia, devendo, portanto, ser expurgadas da autuação.

Impugna na íntegra as infrações 1 e 7.

No tocante à infração 1, afirma que se trata de mero equívoco de cadastro. Diz que existem diversas notas fiscais em que o autuante entendeu que houve creditamento indevido do ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária, sem que de fato, tenha sido esta a hipótese.

Alega que diversas notas fiscais de suposto iogurte ingressaram na planilha de glosa que embasa a autuação, contudo, ACTIVIA BEBIBA LACTEA, a base de probióticos naturais, não se trata de iogurte, não constando no anexo 01 do RICMS 2012, redação de 2014, estando autorizado o crédito referente a este produto. Apresenta exemplificativamente alguns casos.

Salienta que se trata de aquisições/compras realizadas dentro do Estado da Bahia.

Apresenta outros exemplos conforme abaixo:

- cápsula de café (3 cor), diz que não é café torrado ou moído, portanto, pelo NCM não consta na relação de produtos substituídos;
- copos plásticos descartáveis, afirma que pelo código NCM não consta no Anexo, portanto, não é tributado;
- guaraná mix premium – afirma que não se trata de energético. Diz que não se enquadra na descrição do código NCM 2202.9, portanto, pode ser utilizado o crédito fiscal, haja vista que não é produto enquadrado no regime de substituição tributária, conforme notas fiscais de entrada/compra realizadas no próprio Estado.

Ressalta que, como o volume de notas fiscais arroladas nesta infração é muito grande, apresenta algumas por amostragem. Acrescenta que a Fiscalização pode ter acesso a referidas notas fiscais por meio de consulta pela chave de acesso demonstrada no próprio Auto de Infração.

Conclusivamente, diz que, dessa forma, tanto pelos argumentos expendidos, quanto pela documentação anexada, comprova-se que não houve creditamento indevido e que tem direito aos créditos fiscais glosados.

No que tange à infração 7, sustenta que também não procede.

De início, alega a ocorrência da decadência no período lançado anterior a julho de 2013. Acrescenta que se verifica, nos demonstrativos elaborados pelo autuante, por notas fiscais, que os valores são menores no ano de 2013, mesmo porque houve uma conferência pelo preposto fiscal e o Contador da empresa, ocasião em que foi verificado que várias notas fiscais já estavam com retenção do ICMS-ST, tendo as mesmas sido excluídas da planilha 01, sendo que as demonstrações de apuração e de notas fiscais não estão ligadas entre si, mesmo assim apresenta discriminação das notas de fiscais com a retenção do ICMS ST.

Observa que, no exercício de 2014, nas demonstrações da apuração da substituição tributária, sete notas fiscais da empresa Ind. e Com. De Carnes e Charques G M A de Itaperuna Ltda., CNPJ: 08.670.129/0001-19, contém os produtos JERKED BEEF NCM/SH 0210.2000, conforme o Anexo 1 RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, vigente em 2014, no item 34, cuja redação reproduz.

Alega que também foram incluídas duas notas fiscais da empresa Cotherpak Ind. e Com. De Embalegens Ltda, CNPJ: 07.655.264/0001-22, com os produtos, BOB.PAPP/ALIM.30X7,5 C/30 NCM/SH 4806.200, que são sacos de papel para alimentos e não papel impermeável que consta no Anexo 1.

Diz que no item 27.25, o produto BOB.FILM P/ALIM.15 M C/25 E 30 M C/25 NCM/SH 3923.2990, trata-se de saco para alimento e não para lixo que consta no Anexo 1. O item 25.36, PROT.DE FOGÃO C/30 DZ NCM/SH 7616.9900, não é material de construção que consta no Anexo 1. Os itens 24.75 e 24.76, STEVITA ACHOCOLATADO 12 X 220G NCM/SH 1806.9000, não são os produtos do item 11 do Anexo 1, no caso chocolate em barra, mas sim líquido.

Assevera que no demonstrativo constam, também, notas fiscais com ICMS substituição tributária destacado, conforme discriminação que apresenta.

Afirma que existem diversas notas fiscais em que o autuante entendeu que houve creditamento indevido do ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária, sem que, de fato, tenha sido esta a hipótese.

Reporta-se sobre a multa imposta de 60%. Tece amplo comentário sobre a constitucionalidade da multa que apresenta caráter confiscatório. Manifesta o entendimento de que tem o direito constitucional de ver apreciada pelo órgão julgador todas as matérias suscitadas na sua peça defensiva. Afirma que não incorreu em qualquer irregularidade que ensejasse em atribuir um valor tão absurdo e pesado a título de multa, mesmo porque não há infração cometida. Invoca e reproduz posições da doutrina e jurisprudência dos tribunais no intuito de fundamentar as suas argumentações.

Finaliza a peça defensiva, pugnando pela “nulidade parcial” do Auto de Infração, bem como, que seja afastada a multa de 60%. Requer, ainda, que caso seja o entendimento deste órgão julgador não haver elementos suficientes para julgamento, a realização de diligências e perícias, nos termos do art. 123, § 3º do RPAF/BA/97. Por fim, requer que as intimações sejam realizadas no endereço constante no timbre da peça defensiva.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 80/81). No tocante à infração 1, diz que concorda em parte com o autuado, razão pela qual refez a planilha, passando o valor exigido para R\$892,52, conforme tabela que apresenta.

Quanto à infração 7, consigna que, após a revisão que realizou, não restou valor a ser exigido e se manifesta pela improcedência deste item da autuação.

No que tange à argumentação defensiva atinente à multa aplicada, diz que seguiu o que determina o art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Relativamente às infrações 2 e 8, sustenta que não ocorreu a decadência arguida pelo autuado, pois a contagem do prazo decadencial se dá a partir do 1º dia útil do exercício subsequente à ocorrência do fato gerador.

Finaliza a peça informativa, opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado, cientificado da Informação Fiscal, manifestou-se (fl.111), reiterando em todos os seus termos a Defesa inicial apresentada.

O autuante se pronunciou (fl.117). Diz que o autuado apenas reiterou os termos da Defesa anteriormente apresentada. Sugere o envio do PAF ao CONSEF para julgamento.

VOTO

O Auto de Infração em exame versa sobre o cometimento de oito infrações à legislação do ICMS imputadas a autuado, sendo que o sujeito passivo reconheceu na íntegra as infrações 3, 4, 5 e 6, reconheceu parcialmente as infrações 2 e 8, e impugnou na integralidade as infrações 1 e 7.

No tocante às infrações 3, 4, 5 e 6, por certo que o reconhecimento, pelo autuado, do cometimento

das ilicitudes apontadas nestes itens confirma o acerto da autuação, sendo, desse modo, referidas infrações procedentes.

Quanto às infrações 2 e 8, reconhecidas parcialmente, verifico que o inconformismo do autuado reside, exclusivamente, no tocante à exigência fiscal referente aos períodos anteriores a julho de 2013, pois, sustenta que referidos períodos se encontram atingidos pela decadência, na forma do § 4º, do art. 150 do CTN, bem como do art. 173, parágrafo único do mesmo diploma legal.

Efetivamente, no tocante à infração 2, assiste razão ao autuado quanto à ocorrência da decadência no período compreendido entre janeiro a junho de 2013, haja vista que a contagem do prazo decadencial se dá a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o § 4º, do art. 150 do CTN.

Isto porque a lavratura do Auto de Infração ocorreu em 29/06/2018 e a ciência do Contribuinte em 24/07/2018, sendo que a contagem do prazo se dá a partir da data da ciência e não da lavratura do Auto de Infração.

Relevante consignar que a ocorrência da decadência por um longo tempo tornou-se uma matéria tormentosa no âmbito deste CONSEF, haja vista que, invariavelmente, as decisões sempre apontaram no sentido de inocorrência da decadência, por se considerar a contagem do prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, e não no prazo previsto no § 4º, do art. 150 do mesmo diploma legal, ou seja, da ocorrência do fato gerador.

Ocorreu que após um detalhado e minucioso estudo sobre a matéria, inclusive a repercussão das autuações nos julgamentos realizados na esfera judicial, notadamente nos tribunais superiores, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, promoveu a uniformização de sua orientação jurídica sobre esse tema, tendo editado o Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.194710-0, no qual firmou o entendimento de que: *Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.* Foi observado no referido Incidente de Uniformização que, no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas sim do art. 173, I, ambos do CTN.

Por outro lado, quanto à contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, o entendimento firmado apontou no sentido de que conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Assim sendo, no caso da infração 2, descabe a exigência fiscal no tocante aos meses de janeiro a junho de 2013, no valor total de R\$2.076,48, haja vista que decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

Vale observar que a exigência atinente ao mês de julho de 2018 não foi alcançada pela decadência, tendo em vista que a apuração do ICMS é mensal, razão pela qual consta no Auto de Infração a data de ocorrência desta conduta infracional em 31/07/2018.

No que concerne à infração 8, descabe falar-se em decadência com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, haja vista que diz respeito a descumprimento de obrigação acessória, situação na qual o

crédito tributário exigido é realizado de ofício pela Fiscalização, considerando que inexiste qualquer pagamento de imposto a ser homologado, sendo certo que as obrigações acessórias se diferenciam da obrigação principal de pagamento do tributo.

É certo que no caso de descumprimento de obrigação acessória, invariavelmente, haverá um lançamento de ofício para imposição da respectiva penalidade, devendo neste caso a contagem do prazo quinquenal obedecer às disposições do art. 173, inciso I do CTN.

No caso da infração 8, a contagem do prazo decadencial se dá na forma do art. 173, I do CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, portanto, a partir de 01/01/2014.

Diante disso, considerando que o período compreendido entre janeiro a junho de 2013 poderia ser lançado até 31/12/2018, não acolho a decadência arguida no tocante a infração 8.

No respeitante à infração 1, observo que o autuante na Informação Fiscal acatou parcialmente as razões defensivas e refez os cálculos reduzindo substancialmente o valor do débito, conforme nova planilha que elaborou, passando o valor de R\$3.642,14, originalmente apontado no Auto de Infração, para R\$892,52.

Assim sendo, acolho o resultado apresentado pelo autuante na Informação Fiscal, observando que as mercadorias cujas glosas dos créditos fiscais foram mantidas pelo autuante, de fato, não admitem o creditamento levado a efeito pelo autuado, sendo, desse modo, parcialmente procedente esta infração no valor de R\$892,52, conforme novos demonstrativos elaborados pelo autuante, acostados às fls. 80 a 84.

Quanto à infração 7, apesar de haver impugnado na integralidade este item da autuação, verifico que parte da impugnação se refere à prejudicial de mérito de ocorrência da decadência no período de fevereiro, março, maio e junho de 2013.

Neste caso, também, assiste razão ao autuado quanto à ocorrência da decadência no período compreendido entre fevereiro, março, maio e junho de 2013, haja vista que a contagem do prazo decadencial se dá a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o § 4º, do art. 150 do CTN.

Entretanto, observo que o próprio autuante, na Informação Fiscal, esclareceu que, após a revisão fiscal que realizou, não remanesceu valor a ser exigido, tendo se manifestado pela improcedência deste item da autuação.

Efetivamente, não há o que discutir. O próprio preposto fiscal constatou que a exigência fiscal não é cabível e opina pela improcedência da autuação.

Diante disso, acolho o resultado apresentado pelo autuante na Informação Fiscal, sendo insubstancial a infração 7.

Diante do exposto, as infrações 1 e 2 são parcialmente procedentes; as infrações 3, 4, 5, 6 e 8 procedentes, e a infração 7 improcedente, conforme demonstrativo abaixo:

INF	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	3.642,14	892,52	60%	PROCEDENTE EM PARTE
02	4.063,43	1.986,95	60%	PROCEDENTE EM PARTE
03	5.095,82	5095,82	60%	PROCEDENTE
04	6.891,26	6.891,26	100%	PROCEDENTE
05	4.029,64	4.029,64	100%	PROCEDENTE
06	1.057,46	1.057,46	60%	PROCEDENTE
07	10.475,03	0,00	----	IMPROCEDENTE
08	4.702,61	4.702,61	1%	PROCEDENTE
Total	39.957,39	24.656,26		

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279733.0006/18-3, lavrado contra **S S SANTOS COMERCIAL LTDA. – EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$19.953,65**, acrescido das multas de 60% sobre R\$9.032,75 e 100% sobre R\$10.920,90, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”, III e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.702,61**, prevista no inciso XI do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala de Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR