

A. I. Nº - 206958.0004/19-6
AUTUADO - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - LUCAS XAVIER PESSOA
ORIGEM - INFAZ COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/01/2020

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0226-04/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM BENEFÍCIO DA ISENÇÃO. Fato comprovado nos autos. Os argumentos trazidos na defesa não se mostram capazes de desconstituir a infração imputada ao sujeito passivo. Acolhida a decadência parcial do lançamento. Mantida a exigência em relação aos demais períodos não alcançados pela decadência. Afastadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 21/06/2019, para exigência de ICMS no valor de R\$1.213.655,46, acrescido da multa de 60%, em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2017.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresenta defesa, às fls. 16 a 37, falando inicialmente sobre a tempestividade da apresentação da mesma. Após argui preliminarmente a nulidade da ação fiscal afirmando que por se o auto de infração de infração um ato jurídico que produz efeitos jurídicos, e, como tal, exige todos os requisitos necessários para sua validade jurídica para tanto, ou seja, que o agente seja capaz, que o objeto seja lícito, possível, determinado ou determinável e que obedeça à forma prescrita ou não defesa em lei (artigo 104 do CC).

Acrescenta que, por ser um ato jurídico praticado por autoridade pública competente (art. 42, I do Decreto nº 7.629/99), tem por finalidade apurar infrações, mas sempre de maneira vinculada, ou seja, seguindo as exatas prescrições da lei. E que, sua inobservância, acarreta na sua anulabilidade, como no caso em tela.

Após transcrever o disposto no art. 18 do RPAF/BA, afirma que houve descumprimento no presente Auto de Infração, pois houve flagrante Cerceamento ao Direito de Defesa e falta de elementos para se determinar, com segurança, a infração, como restará comprovado de forma mais robusta com as informações de mérito que adiante serão demonstradas.

Prossegue, dizendo que, na modalidade de ato vinculado, o auto de infração deve conter os exatos e precisos ditames determinados na lei específica, o que, como veremos, não ocorre, já que vícios existem. Dentre eles a grave falta de um documento essencial para o seguimento do feito, acarretando, por certo, a nulidade do ato.

Fala sobre a teoria das Nulidades, transcrevendo lições do Professor Hely Lopes Meirelles para, em seguida, afirmar que um ato administrativo praticado em desconformidade com disposto em lei, que fere diretamente ao princípio da extraterritorialidade, deve ser decretado nulo, afastando seus efeitos principais e secundários, como no caso presente.

Afirma que o autuante, no afã de desenvolver seu mister, suprimiu direitos fundamentais do contribuinte para o completo exercício do seu direito de defesa consagrado na Carta Magna (art. 5º, LIV da C.F.), o Princípio do Devido Processo Legal.

Explica que não recebeu, em sua via do Auto de Infração, cópia do Termo de Início de Fiscalização e não sabe se há este Termo na via do Fisco. Da mesma forma também não foi intimada a apresentar livros ou documentos, não observando o disposto no art. 26 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, cujo teor transcreve.

Informa que não se observa no presente PAF nenhum dos documentos acima elencados, acrescentando que as vias do Processo Administrativo Fiscal devem ser cópias fieis umas das outras. Portanto, se não estão com esta composição, macula o processo, dificultando a defesa técnica do contribuinte. Neste sentido deve ser NULO o presente procedimento fiscal.

Destaca as lições de Alberto Xavier (*in* “Do Lançamento, Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário e requerer a nulidade do Auto de Infração em razão da falta de um elemento essencial, como expresso na lei (art. 26 da Lei nº 7.651/2013) que regulamenta o Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF”).

Após, assevera haver conflito entre Termo e Auto afirmando que a Empresa recebeu INTIMAÇÃO DA LAVRATURA com Inscrição Estadual nº 74.843.025 de outra filial da empresa, quando a presente Impugnante possui Inscrição Estadual de nº 13.608.561, o que já de plano dificulta o salutar exercício da defesa, até porque, como pode ser percebido dos Demonstrativos apresentados pela Fiscalização, não há informação de qual Inscrição Estadual se referem os relatórios.

Entende que não há porque prosperar um lançamento fiscal que nem tem o dado cadastral mais importante da SEFAZ, que é a Inscrição Estadual. Não há como se ter a segurança e certeza de que aquele demonstrativo, que possui muitos dados, possa ser efetivamente do estabelecimento que ora está sendo.

Ainda, percebe-se também que a informação na própria INTIMAÇÃO DE LAVRATURA, na parte que faz referência a apensação de mídia de armazenamento digital com os relatórios da autuação, se refere a um outro Auto de Infração, qual seja, o de número 206985.0004/19-6, como se percebe do documento componente deste PAF. Os erros iniciais já deixam combalidos o desenrolar do presente processo.

Ante estes erros fatais e insanáveis, diz ser é imperiosa a decretação de NULIDADE do presente lançamento, com base na alínea ‘a’ do Inciso I do Art. 18 do RPAF.

Acrescenta existir mais um fato ensejador de nulidade do procedimento fiscal pelo fato de que os demonstrativos em meio magnético apresentados em CD estão apenas em formato PDF (Adobe Acrobat Reader), o que impossibilita que a empresa possa importar os dados em bancos de dados, com o intuito de que se permita, de forma automatizada, fazer suas conferências e cruzamentos de informações, para poder se defender de forma adequada, dentro do prazo. O PDF apresentado é não editável.

O formato apresentado deve ser, pelo menos, em EXCEL, pois da forma que estão postos fica a empresa sujeita a uma metodologia de gincana estudantil para poder exercer seu Direito de Defesa.

Diz que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece, em seu § 3º do art. 8º, que os demonstrativos devem ser apresentados pelo menos em formato TEXTO ou TABELA, exatamente porque nestes formatos há a possibilidade de a defendente importar os dados de forma integral e analisa-los de forma automatizada e rápida.

Informa que o demonstrativo anexado ao Auto de Infração possui 333 páginas. Humanamente impossível analisar de forma correta de forma manual como está posto. E pior, não há ordem alfabética na listagem das mercadorias, o que comprova que foi incorretamente formatado o relatório no sistema da SEFAZ.

Arremata que a simples questão da omissão de documento essencial para validade do ato jurídico, o Termo de Início de Fiscalização, por si só, fulmina o procedimento de fiscalização do ilustre auditor fiscal, bem como do auto de infração. Agravado com a indevida formatação da

apresentação dos arquivos digitais que demonstram os cálculos das infrações, fulmina por completo o procedimento de lançamento fiscal, devendo o mesmo ser, de plano, declarado NULO.

Após, argui a decadência da exigibilidade referentes as obrigações referentes ao período de anteriores a 09/07/2014, nos termos do inciso V do artigo 156, do Código Tributário Nacional, levando-se em consideração que para o tributo em epígrafe – ICMS - o lançamento ocorre por homologação, à exceção da regra prevista no art.173, inciso I do CTN, utiliza-se a regra peculiar prevista no §4º, do art.150 do CTN, cuja homologação é firmada após 05 (cinco) anos DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. Entrementes, se o contribuinte realiza o pagamento do tributo, mesmo que PARCIALMENTE, o que se subsume INELUTAVELMENTE sob o caso em apreço, o prazo decadencial começa a fluir na data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art.150, §4º, do CTN.

Nestes termos, denota-se que, da data de concretização da ciência da autuação - 09/07/2019 -, todas as competências anteriores a 09/07/2014 estariam caducas, estando sepultado pela decadência os lançamentos cujos fatos geradores ocorreram entre 01/01/2014 a 09/07/2014.

Após, transcreve decisões dos tribunais judiciais em seu socorro acrescenta que a própria PGE/PROFIS no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, firmou o seguinte entendimento: *“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.”*

Sendo assim, conforme a doutrina, a jurisprudência pátria e a própria administração pública estadual, através de sua Procuradoria Fiscal, preconizam, quando houver o pagamento do imposto, mesmo a menor, ainda assim, prevalecerá o prazo estabelecido no art. 150, §4, ou seja, cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

Ressalta que, nos períodos autuados, a impugnante apurou, declarou e recolheu o ICMS, atendendo para com suas obrigações principais e acessórias, conforme extratos de recolhimentos e Livro de Apuração de ICMS, bem como pelas DMA's entregues mensalmente a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Para consolidar este entendimento, faz referência ao Acórdão recente da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, de número CJF Nº 0289-11/16,

Em seguida, assevera existir erros materiais na infração explicando que vários itens foram indevidamente considerados como sendo indevido o creditamento nas entradas, por se tratar de transferências internas entre estabelecimentos do mesmo titular que se quer poderia haver tributação do ICMS, por se tratar de transferências internas entre estabelecimentos do mesmo titular.

Neste diapasão, o próprio Conselho de Fazenda Estadual, reiteradas vezes, decidiu pela não incidência de ICMS nas simples transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, com base na Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça. Neste sentido fica evidenciado que não houve prejuízo ao Estado da Bahia, já que a operação não era tributada pelo imposto.

Acrescenta que, no rol de produtos elencados pelo autuante, constam produtos não abarcados pela isenção como floco de milho, já que a isenção do art. 265 do RICMS, engloba apenas as farinhas de milho e, como sabemos, floco não é farinha o que levou o nobre Auditor Fiscal a lançar de forma equivocada. Logo, a presente infração deverá ser julgada improcedente por incluir produtos que não são isentos e assim tem direito ao crédito. Logo, a presente infração deverá ser julgada improcedente por incluir produtos que não são isentos e assim tem direito ao crédito.

Afirma que o valor alocado pelas notificações e as multas impostas são reveladores da integral incapacidade de pagamento, quer pelo patrimônio empresarial, quer pelo patrimônio pessoal,

ênfatizando a prática, vedada pela Constituição Federal, de ofensa aos direitos dos contribuintes e ainda, de defesa do consumidor.

Transcreve o teor do art. 150 da Constituição Federal e diz que as multas, conforme legislação atualmente em vigor, somente poderiam ser de 2% (dois por cento) sobre o valor corrigido, e não no percentual que restou imposto a notificada, o qual não consta nos autos de infração. Assim os autos de infração esbarram na inexistência de liame legislado entre os valores pretendidos e a exigência efetuada, devendo essa ausência de liame restar declarada judicialmente.

Externa o entendimento de que, prevalecendo o crédito tributário exigido pelo Fisco Estadual, caracterizado estará o confisco, pois, o imposto e seus acréscimos são superiores à capacidade econômica do contribuinte.

Após ressaltar que a Autoridade Fiscal pretendeu atuar na estrita proteção dos interesses da Fazenda Estadual, a multa aplicada por dolo de 60% (sessenta por cento) do tributo exigido, atingem elevado percentual do faturamento interno e externo da impugnante e afiguram-se inconstitucionais, por afrontar aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade, Proporcionalidade e de Proibição de Tributação com efeito de confisco.

Assevera que as multas aplicadas encontram-se eivadas de grave vício de inconstitucionalidade, eis que contrariam o princípio constitucional que proíbe a tributação com fins confiscatórios. Deveras, tal princípio está positivado no ordenamento jurídico no art. 150, IV da CF/88.

Neste sentido, transcreve ensinamentos de Leonardo e Silva de Almendra Freitas, citando Heron Arzua, Ministro Amílcar Falcão.

Diz que, no mesmo sentido das lições acima delineadas, coloca-se a jurisprudência, em especial a construída pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, que no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551-1/RJ (j. 24/10/2002), cuja relatoria foi incumbida ao Eminentíssimo Ministro Ilmar Galvão, reconheceu a proibição da utilização das multas tributárias com efeito confiscatório.

Conclui que, diante do reconhecimento, tanto pela jurisprudência quanto pela doutrina mais abalizada da aplicação do princípio constitucional que proíbe a utilização de tributos com intuito confiscatório às multas tributárias, afigura-se perfeitamente claro o caráter confiscatório das multas em tela eis que fixadas em montantes exagerados, desproporcionais e que equivalem, no somatório dos itens do Auto de Infração, valor maior que aquele eventualmente devido a título de imposto.

Acrescenta que a constatação de que multas nestes patamares ferem o princípio de vedação ao confisco, tal fixação vai ainda de encontro aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade.

Reitera que a multa imposta à Impugnante no importe de 60%, do montante lançado, afigura-se confiscatória, desproporcional e sem qualquer razoabilidade, aviltando, por conseguinte, além destes, o princípio constitucional da capacidade contributiva, sendo medida de rigor, ante a inexistência de prejuízos à apuração dos tributos lançados, nem ao desenrolar da ação fiscal, bem assim a inexistência de dolo por parte da Impugnante, pleiteia-se a sua relevância, excluindo-a integralmente e liberando a Impugnante de seu pagamento.

Invoca o que preceitua o Art. 158 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, afirmando que a empresa não incorreu em nenhum dolo, fraude ou simulação, bem como não impediu a realização de nenhuma etapa da Fiscalização, nem deu causa que a obrigação tributária principal fosse prejudicada, e pede o cancelamento da multa.

Em seguida, requer a realização de diligências e perícias para se comprovar o erro do Fisco e provocar o refazimento do auto de infração, com a devida redução do presente auto de infração.

Finaliza, pedindo a NULIDADE do lançamento, ou que no mínimo, seja determinada nova diligência fiscal, para que, nesta oportunidade, sejam efetivamente analisados todos os

documentos acostados pela Peticionária, com a consequente declaração de IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Em seguida, protesta pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 59 a 61, diz que o Demonstrativo de suporte da infração, encontra-se anexado às fls. 08 e 09 do PAF, em sua primeira e última folha. Porém, em se tratando de apenas 15 (quinze) folhas, procedeu à sua impressão integralmente e informa estar anexando a esta Informação Fiscal.

Esclarece ainda que o dito demonstrativo se encontra gravado na mídia CD que integra o auto de infração, constante à fl. 10-A do PAF.

Em seguida, apresenta um resumo dos argumentos defensivos, a seguir transcrito:

1. *Protesta pela tempestividade da protocolização da Defesa;*
2. *Alega falta de elementos, no auto, para se determinar com clareza e com segurança, a infração cometida.*
3. *Alega que a empresa não sabia estar sendo fiscalizada;*
4. *Afirma da dificuldade de receber arquivos de grande conteúdo, em PDF;*
5. *Reclama pela nulidade ou, se falhar, a improcedência do auto de infração;*
6. *Reclama pela decadência parcial, no caso, das infrações com fatos geradores anteriores a 09.07.2014;*
7. *Argumenta contra a dupla menção de números de inscrição estadual distintas, no que chama “a intimação da lavratura”;*
8. *Reclama da inclusão do produto “flocos de milho” no levantamento;*
9. *Argumenta contra a grandeza das multas aplicadas, sugerindo ter havido confisco;*
10. *Requer perícias e diligências, sem explicar sobre o quê;*
11. *Repete seu pleito pela nulidade ou improcedência do auto de infração.*

Ressalta que não foi citado, especificamente, no contexto de toda a DEFESA: data inválida, item alheio à empresa, valor de venda equivocado, documento de venda impróprio, base de cálculo inadequada, soma incorreta ou qualquer outro item que objetivamente parecesse em desconformidade com a verdade.

Passa a se pronunciar sobre as alegações defensivas transcritas integralmente na forma posta pelo autuante:

1. *Tempestividade – Sem discussão.*
2. *Falta de Elementos, Clareza e Segurança – A infração refere-se, obviamente, ao uso de créditos de produtos isentos. A desfaçatez do contribuinte é tamanha que tentou aproveitar créditos de produtos da cesta básica? Arroz, Sal, Feijão, Peixe ...*
3. *Termo de Início de Fiscalização – Vide Intimação à fl. 07 do PAF.*
4. *Arquivos em PDF - Entendemos que os documentos de suporte de tão relevantes acusações fiscais devam estar em modelos digitalizados incapazes de qualquer alteração, dada a possibilidade de subirem à uma lide judicial, com implicações típicas das regras do processo civil. Por isso a SEFAZ adota a entrega de arquivos em PDF. Porém, todos eles são conversíveis em planilhas, através de aplicativos específicos disponíveis na internet, inclusive gratuitamente.*
5. *Nulidade e/ou Improcedência – Se for o caso, decorrerá necessariamente do julgamento, se assim for entendido e decidido pelo Consef.*
6. *Decadência Parcial – Há entendimentos diversos sobre o início da decadência. Certamente o Consef também julgará essa questão.*
7. *Dupla Menção de Inscrições – Lapso simples, relativo ao “copiar/colar” dos nossos dias, praticado durante a preparação da intimação – fl. 11-B do PAF. No entanto, esta dirigiu-se objetivamente ao estabelecimento autuado, produzindo todos os efeitos legais corretamente. Esta citação equivocada do número de inscrição estadual 74843025 deve ter sido notado bem depois, acreditamos. Não o fosse, a ciência nem teria sido assinada pelo preposto. Como se vê, não criou óbice algum ao perfeito andamento do processo.*
8. *Produtos Estranhos à Isenção – Analisaremos um a um, conforme indicado pela Defesa:*

- a) *Flocos de Milho – Laborou em engano a Defendente neste particular. Em verdade, no demonstrativo há 04 (quatro) itens que são identificados pelo termo Farinha de Milho. Flocada, que pertence ao grupo defeso em isenção, cfe a alínea “d” do Inc. II do Art. 265 do RICMS Ba vigente à época. Pela cronologia do nome, vê-se que a designação do produto, pela própria empresa é farinha de milho sendo o termo subsequente flocada um adjetivo que designa detalhe estético do produto. Mantida a exigência.*
9. *Multas Confiscatórias – Como todas as multas aplicadas tiveram sua base na Lei 7014/96, sem nenhuma ressalva, entendemos que não há qualquer chance de a reclamação da empresa prosperar nesse sentido, porque obedecemos à previsão legal.*
10. *Perícias e Diligências – Novamente a prática aberta do “esmo”, do “jogar ao vento”, para que o processo ganhe ares de eternidade. Alude-se “etereamente” hoje para depois de amanhã fazer uma menção objetiva ... se é que o dado duvidoso existe. Entendo que se não houver menções específicas do quê periciar ou do quê diligenciar, com fundamentos na contestação e dúvidas pertinentes na legislação, não há objeto para perícia ou diligência, s.m.j.*
11. *Nulidade ou Improcedência – Descabe qualquer avaliação destes temas, haja vista a total ausência de aplicabilidade dos argumentos postos, todos aqui duramente combatidos.*

Finaliza, opinando pela Procedência Total do Auto de Infração no valor de R\$1.213.655,46, por ser de inteira justiça.

VOTO

Inicialmente, o autuado alegou que não há clareza quanto aos fatos relatados pela autuante, em consonância com as planilhas elaboradas, enquadramento legal, infrações aplicadas e os fatos verdadeiros constantes da documentação apresentada.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois o ilícito fiscal imputado ao autuado foi descrito de forma clara e precisa: “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto*” sendo indicado no demonstrativo de débito o período a que se refere a exigência fiscal. Foi elaborado o demonstrativo analítico anexado na mídia de fl. 10-A do PAF e fisicamente por amostragem (fls. 08 e 09 do PAF), indicando que se trata de levantamento relativo a produtos isentos, constando colunas referentes ao número da Nota Fiscal, produtos, valor do ICMS creditado e do crédito indevido.

Dessa forma, afasto essa primeira preliminar de nulidade, pois, ao contrário do sustentado na defesa, a descrição da infração apurada é clara e precisa, permitindo que o sujeito passivo entenda do que está sendo acusado e exerça o seu direito de defesa sem qualquer cerceamento.

Argui também, o defendente, que não tomou ciência, sequer, que estava sendo fiscalizado, não recebeu em sua via do Auto de Infração cópia do Termo de Início de Fiscalização e não sabe se há este Termo na via do Fisco, e da mesma forma também não foi intimada a apresentar livros ou documentos, nos termos previstos no artigo 26 do RPAF/99, cerceando o seu direito e defesa.

Não é o que observo, pois o procedimento fiscal se iniciou em 24/04/2019, oportunidade em que o contribuinte foi intimado para apresentar os Livros e Documentos Fiscais conforme se verifica através do documento anexado à fl. 07, assinado pelo representante da empresa, com data de ciência naquela data.

Esclareço que, de acordo com o artigo 26, inciso III do RPAF/99, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização.

Também observo que, à fl. 11 dos autos, consta a cientificação da lavratura do Auto de Infração com envio dos papéis de trabalho que dão suporte ao presente lançamento.

Assim, o autuado foi cientificado do início dos trabalhos de auditoria na empresa, em cumprimento da Ordem de Serviço respectiva, assim como foi dado conhecimento do encerramento dos trabalhos e da lavratura do Auto de Infração, não havendo que se falar em cerceamento do exercício do direito de plena defesa.

O autuado afirmou que o mais grave é o fato de que a Intimação da lavratura do Auto de Infração consta a Inscrição Estadual nº 74.843.025, pertencente a outra filial da empresa, dificultando o exercício de sua defesa já que os demonstrativos apresentados não informam a qual inscrição referem-se os relatórios.

Também não acato a alegação defensiva, haja vista que, apesar de a Intimação constar o nº de inscrição de outra filial nos demonstrativos que embasam o presente lançamento, foram indicados os documentos fiscais da empresa autuada que se encontram registrados nos seus livros Registro de Entradas, sendo, portanto de seu conhecimento. Ademais, o referido demonstrativo é compreensível, indica os dados relativos aos documentos fiscais objeto da autuação e os valores exigidos.

Quanto ao argumento de terem sido os arquivos, contendo os demonstrativos entregues pelo autuante, formatados em PDF, tal fato não trouxe qualquer prejuízo à defesa, sequer cerceou seu direito ao exercício do contraditório, pois expressamente se defendeu do que lhe estava sendo imputado, inclusive, apresentando vários produtos que entende não serem isentos, o que denota pleno conhecimento de todo o teor da acusação, e o pleno exercício de seus direitos fundamentais.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O autuado suscitou a decadência relativa aos lançamentos efetuados pelo autuante, tendo como fato gerador todo o período anterior a 09/07/2014, nos termos do inciso V, do art. 156, c/c o § 4º, do art. 150 da Lei nº. 5.172 de 25.10.1966.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150, § 4º do CTN.

Tendo em vista as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da Súmula Vinculante nº 8 do STF, a PGE/PROFIS promoveu uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes a questão da decadência, com emissão de parecer em ***Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0***, nos seguintes termos:

1 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.

2 O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

3 Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, 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 efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

No caso presente, o autuado efetuou o lançamento das notas fiscais que deram causa à referida infração, portanto, declarou o imposto, o qual foi apurado mediante interpretação da norma tributária pelo próprio e o pagamento foi efetuado de acordo com o valor lançado. Assim sendo, vejo que as questões debatidas nestes autos se amoldam, em parte, à regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN.

Isto posto, com lastro no entendimento da PGE/PROFIS consignado através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, retrotranscrito, acolho a prejudicial de mérito suscitada pelo autuado em relação aos fatos geradores anteriores a 09/07/2014, vez que o contribuinte tomou ciência da lavratura do Auto de Infração naquela data, que é o marco I para a contagem do prazo decadencial.

Desta maneira, devem ser excluídos da infração os lançamentos referentes aos meses de janeiro a junho de 2014, totalizando o montante de R\$168.190,68.

Em relação à perícia requerida, pontuo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

Também fica indeferido o pedido de realização de diligência, formulado pelo impugnante, com base no art. 147, inciso I do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

No mérito, conforme já relatado, no Auto de Infração em epígrafe o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.

O defendente alegou que diversas entradas que tiveram o crédito glosado são originárias de transferências internas do mesmo estabelecimento, que sequer poderia haver tributação do ICMS. Após análise das planilhas elaboradas pela fiscalização, anexada em meio físico integralmente pelo autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls. 62 a 76, o que se visualiza são pouquíssimas notas fiscais de transferências internas referentes à produtos hortifrutícolas “*in natura*” os quais são isentos, sendo irrelevante a natureza da operação.

Reclama também o contribuinte que foi incluído, no levantamento, produto não abarcado pela isenção, no caso, flocos de milho, já que o benefício previsto no art. 265 do RICMS engloba apenas as farinhas de milho.

O fiscal autuante, na informação fiscal, após destacar que no demonstrativo por ele elaborado há apenas quatro itens identificados como Farinha de Milho Flocada, diz que no seu entendimento os referidos produtos estão enquadrados na alínea “d”, do inc. II, do art. 265 do RICMS, vigente à época dos fatos geradores.

Acato a não aceitação do autuante dos argumentos defensivos, pois a isenção prevista no mencionado dispositivo assim determinava:

“Art. 265. São isentas do ICMS:

II - as saídas internas de:

a) sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho;”.

De acordo com a Agência Nacional de Vigilância Sanitária, a ANVISA, farinha de milho e fubá são a mesma coisa: trata-se do produto obtido a partir da moagem do grão de milho, posteriormente passado por uma peneira.

Segundo a Embrapa, a Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária, que pertence ao Ministério da Agricultura os produtos obtidos pela moagem do milho podem ser classificados conforme o tamanho das suas partículas, o que se chama tecnicamente de “granulometria”. Assim, temos as seguintes definições:

- **Farinha de milho flocada ou farinha de biju:** para a sua produção, a farinha de milho é hidratada, triturada e depois torrada. O resultado são flocos espessos.
- **Fubá:** produto composto por grãos médios, na qual o grão de milho degerminado é moído. É um tipo de farinha que absorve mais água, por ter flocos mais finos.

Ainda de acordo com a ANVISA enquanto o fubá e a farinha de milho são considerados a mesma coisa, pois são produtos obtidos pela moagem dos grãos, a farinha de milho flocada, também chamada de flocos de milho pré-cozidos é o resultado da laminação de diferentes partes desses grãos, que em seguida passam por uma etapa de pré-cozimento. Posteriormente, esses flocos também são classificados de acordo com seu tamanho: os menores compõem o “floquinho”, enquanto os maiores compõem o famoso “flocão”.

Outro ponto importante, segundo a ANVISA, na fabricação do flocão, os grãos de milho obrigatoriamente precisam ter passado por uma etapa de degerminação, ou seja, um processo para remover a parte branca, conhecida como gérmen, que é responsável pela germinação do cereal. Já o fubá e a farinha de milho podem ser fabricados com grãos degerminados ou não.

Assim sendo, pela descrição dos produtos inseridos nos mencionados demonstrativos, conclui-se que se trata de farinha de milho flocada e não flocão, pois como bem pontuou o autuante “*a designação do produto, pela própria empresa é farinha de milho, sendo o termo subsequente flocada um adjetivo que designa detalhe estético do produto*”.

Portanto, até prova em contrário, os referidos itens, por se tratar de “farinha de milho”, são alcançados pelo benefício da isenção, devendo ser mantidos na autuação.

No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada de 60% é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciado por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I do RPAF/99.

No que diz respeito ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158/159 do RPAF/BA.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$1.045.464,48, em razão da exclusão referente ao período alcançado pela decadência.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EMPARTE** o Auto de Infração nº **206958.0004/19-6**, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.** devendo o autuado ser intimado a recolher o imposto no valor de **R\$1.045.464,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR