

**PROCESSO** - A. I. Nº 269204.3001/16-6  
**RECORRENTE** - BRAGA AGUIAR MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0159-02/18  
**ORIGEM** - INFAC SEABRA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 31/03/2020

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0024-12/20**

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO FISCAL – UTILIZAÇÃO INDEVIDA. 2. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. ICMS LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. O livro registro de apuração anexado ao processo, assim como a própria descrição das infrações, demonstram ausência total de pagamentos quanto aos fatos geradores das 3 primeiras infrações, o que leva a se aplicar o prazo previsto no art. 173, conforme dispõe o supracitado incidente de uniformização, e, portanto, não foram alcançados pela decadência. Mantidas integralmente as infrações 1, 2 e parcialmente procedente a 3, conforme a decisão de primeira instância. Já a infração 4, foi de recolhimento a menor do ICMS devido por antecipação, o que denota que o imposto foi apurado, porém, recolhido a menos, o que se ajusta perfeitamente ao incidente de uniformização. Reconhecida a decadência parcial da infração 4. Negada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente, de Recurso Voluntário (fls. 141/58) interposto em face de julgamento em primeira instância deste Conselho de Fazenda que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em lide, lavrado em 29.09.2016 no valor histórico de R\$123.744,61, acrescido da multa de 60%, em razão de:

*INFRAÇÃO 01 – 06.02.06 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, conforme Demonstrativo de Crédito Indevido – Resumo Mensal. Períodos: janeiro, fevereiro, março de 2011 e setembro e dezembro de 2012. Imposto exigido no valor de R\$2.201,82, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. VII alínea “a” da Lei nº 7.014/96.*

*INFRAÇÃO 02 – 02.01.01 – Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros próprios. Conforme Demonstrativo Resumo do Conta Corrente do ICMS e Pagamentos do Diferencial de Alíquota. Períodos: janeiro, fevereiro e junho a dezembro de 2011. Imposto exigido no valor de R\$70.221,98 acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.*

*INFRAÇÃO 03 – 07.01.01 – Deixou de recolher o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior. Conforme Demonstrativo das Aquisições Interestaduais de Mercadorias Enquadradas na Substituição Tributária por Antecipação – Resumo Mensal. Períodos: fevereiro e março de 2011. Imposto exigido no valor de R\$9.741,03, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.*

*INFRAÇÃO 04 – 07.01.02 – Efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior. Conforme Demonstrativo das Aquisições Interestaduais de Mercadorias Enquadradas na Substituição Tributária por Antecipação – Resumo Mensal. Períodos: janeiro, abril a dezembro de 2011 e janeiro a dezembro de 2012. Imposto exigido no valor de R\$41.579,78, acrescido de multa de 60% prevista no*

art. 42, inc. II, alínea "d" da Lei nº 7.014/96.

O Recorrente fez impugnação inicial do lançamento às fls. 79 a 89, e após apresentação da informação fiscal de fls. 102/104, a Junta julgou Procedente em Parte, com fundamentos no voto abaixo transrito, em resumo:

**VOTO**

*O presente lançamento imputa ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações à legislação do ICMS exigindo o imposto no valor de R\$123.744,61, acrescido da multa de 60%, conforme relatado.*

*Resta demonstrado nos autos que a documentação que serviu de suporte para caracterização da infração 01 foram os documentos constantes e extraídos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, transmitida pelo próprio contribuinte e arquivados no banco de dados de SEFAZ, fato que valida integralmente os valores levantados e cobrados, descabendo o argumento defensivo de que a Autuada “necessitava de prazo legal para proceder sua correção, uma vez que a escrituração contem inconsistência de dados”, em função do estabelecido no art. 897-D do RICMS/97 e art. 250 do RICMS/2012:*

*“O arquivo da EFD deverá ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituído pelo Decreto Federal nº 6.022, de 22/01/2007, e administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço “<http://www.receita.fazenda.gov.br/sped/>”, e será considerado válido após a confirmação de recebimento pelo Programa Validador e Assinador (PVA)”.*

*Necessitando de retificação, somente é possível fazê-la, observando as regras da cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009 (art. 897-E do RICMS/97 do art. 251 do RICMS/2012).*

*Registro que a Autuada não contesta o cometimento das irregularidades constatadas na infração 01, que seja a utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, caracterizada pelo art. 97, inc. IV alínea "b" e artigos 124 e 356 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, para os fatos geradores ocorridos até 2011 e os artigos 9º e 29, §4º, inc. II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 290 do RICMS/2012 para os fatos geradores ocorridos em setembro e dezembro de 2012. Portanto a infração é subsistente.*

*A contestação defensiva frente às infrações 03 e 04, quanto a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, devido por substituição tributária sobre as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e/ou exterior, acerca da existência dos Protocolos ICMS 104/2009 (São Paulo) e ICMS 26/2010 (Minas Gerais e Espírito Santo), situação em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto cabe ao remetente, assiste razão a Autuada, com base do disposto do art. 371 do RICMS/97 e art. 295 do RICMS/2012, transrito in verbis:*

*Art. 295. Nas operações interestaduais, a substituição tributária reger-se-á conforme o disposto nos convênios e protocolos para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessadas. §1º O imposto retido pelo sujeito passivo por substituição deverá ser recolhido por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), em agência de banco credenciado pela unidade federada interessada, situada na praça do estabelecimento remetente, em conta especial, a crédito do governo em cujo território se encontrar estabelecido o adquirente das mercadorias.*

*Por sua vez o Protocolo ICMS 104/2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, prevê na Cláusula primeira:*

*“Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único deste Protocolo, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado NCM / SH , destinadas ao Estado da Bahia ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes.”*

*Já o Protocolo ICMS 26/2010, na mesma esteira, determina que nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, destinadas aos Estados do Amapá, Bahia, Espírito Santo, Minas Gerais e Rio de Janeiro, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST. O Autuante acolhe o argumento da defesa referente às infrações 03 e 04, e apresenta novo demonstrativo de débito, que acolho conforme demonstrado.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL.*

Inconformado, o contribuinte ingressou com o presente Recurso Voluntário, às fls. 142/50 . Alega que, em que pese o reconhecimento da improcedência das infrações 03 e 04, insiste-se em exigir o pagamento de tributos extintos pela decadência do direito de constituir o crédito tributário.

Que como se verifica, Srs. Julgadores, na folha 05 do acórdão JJF Nº 0159-02/18, os Nobres Julgadores não observaram que o auto de infração em comento foi lavrado em 29 de setembro de 2016 exigindo o pagamento de ICMS na infração 01 relativo ao período de janeiro e fevereiro de 2011; na infração 02 relativo ao período de janeiro a setembro de 2011; na infração nº03 relativo ao período de janeiro e fevereiro de 2011 e na infração 04 relativo ao período de janeiro a setembro de 2011, deixando de observar que decaiu o direito da Fazenda Estadual de constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício.

Ademais, é imperioso ressaltar conforme entendimento firmado pela Procuradoria Geral do Estado/PROFIS, mediante o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, a contagem do prazo decadencial se dá a partir da data da ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, ou seja, declara operações ou prestações tributáveis, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Insta frisar que a legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, §4º, que “*o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento em 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, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”.

Por todo exposto, e por tudo o mais que consta dos autos, a Autuada requer que este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF declare a total NULIDADE E/OU IMPROCEDÊNCIA do auto de infração em apreço pela **inobservância do devido processo legal** tudo em face das razões de Defesa acima expostas, para que se faça justiça.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, em que o Recorrente não contesta o cometimento das infrações, mas tão somente questiona a decadência de parte do lançamento, e pede pela nulidade ou improcedência do auto de infração por inobservância do devido processo legal.

Em princípio não vislumbro quaisquer nulidades no processo, visto que as infrações foram perfeitamente descritas, e o contribuinte se defendeu, de forma que as infrações 3 e 4 foram julgadas parcialmente procedentes, e as infrações 1 e 2 procedentes. Devo registrar que a defesa inicial não questionou decadência, e assim a JJF não apreciou tal pedido, não havendo razão para nulidade, já que o devido processo legal está sendo cumprido com a mais ampla defesa. Registre-se que desde a impugnação inicial, a Recorrente sequer impugnou o item 2 do lançamento. Denegado o pedido de nulidade.

Além disso, equivoca-se o Recorrente quando diz que foi reconhecida a improcedência das infrações 3 e 4, quando em verdade se reconheceu a procedência parcial. Em sede de Recurso Voluntário, não foi apresentado qualquer contestação de erro material do lançamento, mas apenas uma questão de direito, quanto à decadência, visto que o auto foi lavrado em 29/09/2016, o contribuinte tomou ciência no dia seguinte, 30/09, e as 4 infrações apresentam lançamentos com mais de 5 anos da data do lançamento de ofício.

Em relação à decadência, a Procuradoria Geral do Estado foi instada a se pronunciar acerca do tema. A PGE então, enunciou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, abaixo transcrito, consolidando a jurisprudência administrativa, acerca da polêmica questão de direito:

*Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0*

**Entendimento firmado:** 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.

**Ressalva:** 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, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

**Nota 1:** 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. 173, I, 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.

**Nota 2:** 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 do item 1, houve lançamento a crédito de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária em sua conta corrente fiscal, nos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2011 (fatos superiores a 5 anos contados da data de ciência do lançamento), e setembro e dezembro de 2012.

Na infração 2, o Recorrente deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares e operações escrituradas nos livros fiscais próprios, o que denota que o contribuinte declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, mas nada recolheu, entre janeiro de 2011 e dezembro de 2011, com os meses de janeiro, fevereiro, julho, agosto de 2011, também em período superior a 5 anos da data de ciência do lançamento.

Na infração 3, por falta de recolhimento do ICMS por antecipação, nos meses de fevereiro e março de 2011, também em período superior a 5 anos da data de ciência do lançamento de ofício. Constatado em mesa pagamento parcial do ICMS-ST em março de 2011, ausente o pagamento do mês de fevereiro.

Ocorre que, de acordo com o incidente de uniformização anteriormente transscrito, 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. 173, I 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.

O livro registro de apuração anexado ao processo, assim como a própria descrição das infrações, demonstram ausência total de pagamentos quanto aos fatos geradores das 3 primeiras infrações, exceto o mês de março/2011 na infração 3, o que leva a se aplicar o prazo previsto no art. 173, conforme dispõe o supracitado incidente de uniformização, e, portanto, não foram alcançados pela decadência, exceto o mês supracitado, março/2011. Mantidas integralmente as infrações 1, 2 e

parcialmente procedente a 3, excluindo-se o valor de R\$3.645,62, relativo a março de 2011, conforme a decisão de primeira instância.

Já a infração 4, foi devida ao recolhimento a menor do ICMS por antecipação , o que denota que o imposto foi apurado, porém recolhido a menos, que então, se ajusta perfeitamente ao incidente de uniformização quando é dito 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,*

Assim, os fatos geradores compreendidos entre janeiro e agosto de 2011, estão fulminados pela decadência, e o auto de infração, fica reduzido para os valores abaixo:

Infração 1 – R\$2.201,82 – mantido integralmente o valor do lançamento

Infração 2 – R\$70.221,98 – mantido integralmente o valor do lançamento

Infração 3 – R\$2.374,21 – parcialmente procedente, porém excluindo-se o valor indicado no voto.

Infração 4 - R\$12.353,30 – parcialmente procedente, porém excluídos os valores de janeiro a agosto de 2011 em reconhecimento à decadência

Assim, face ao exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, e reduzo o auto de infração julgado na Junta, para R\$87.151,31.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269204.3001/16-6, lavrado contra **BRAGA AGUIAR MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$87.151,31**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, alíneas “f” e “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS