

**PROCESSO** - A. I. N.º 298958.0044/17-3  
**RECORRENTE** - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0167-05/18  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 16/05/2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0025-11/20

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS: **a**) SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA; **b**) COM SAÍDAS SUBSEQUENTES ISENTAS OU REDUÇÃO DA BASE DE CALCULO. Redução quanto aos fatos geradores atingidos pela decadência; já estornados pelo contribuinte ou objeto de devolução. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS, DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Excluídas as transferências internas com base em Incidente de Uniformização da PGE e os fatos geradores decaídos. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida. 3. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Não acolhida a preliminar de decadência. Exclusão dos valores relativos às notas fiscais registradas. Razões recursais incapazes de modificar a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 5ª JJF - através do Acórdão JJF nº 0167-05/18 - que julgou procedente em parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado em 12/12/2017 para exigir o débito de R\$106.702,50, inerente a dez exações, relativas aos exercícios de 2012 e 2013, sendo objeto da peça recursal as seguintes acusações:

*Infração 3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$23.181,33, referente à aquisição de mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013.*

*Infração 4 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de original de R\$4.783,46, referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de janeiro de 2012 a março de 2013, junho, agosto, outubro e novembro de 2013.*

*Infração 5 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$15.189,18, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de janeiro de 2012 a maio de 2013 e julho a dezembro de 2012 e de janeiro a junho e de agosto, outubro e dezembro de 2013.*

*Infração 9 – Multa no valor de R\$973,86, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias, sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a maio e de julho a dezembro de 2012 e de janeiro a junho e de agosto, outubro e dezembro de 2013.*

*Infração 10 – Multa no valor de R\$1.149,04, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias, não tributáveis, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$33.966,02, diante das seguintes considerações, relativas às infrações objeto do Recurso Voluntário:

**VOTO**

[...]

*Na infração 03, relativa à utilização de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, o autuante reconhece que no mês de julho de 2013 houve o estorno no RAIICMS, no valor de R\$120,70, bem como nos meses de agosto no valor de R\$152,21, setembro no valor de R\$49,32, outubro/2013 no valor de R\$132,95, novembro de 2013 no valor de R\$83,39 e dezembro/2013 no valor de R\$153,61.*

*Ocorre que os meses de janeiro a novembro de 2012 foram atingidos pela decadência, com base no Art. 150, § 4º do CTN, e devem ser excluídos da infração.*

*Quanto ao argumento de que não foram observadas notas fiscais de devolução e notas fiscais com crédito indevido, referente a vendas com débito indevido que se anulam, conforme planilha constante do CD (DOC 03), as excluo da infração, conforme apontado pelo deficiente.*

*Assim, remanesce os seguintes valores a serem exigidos na autuação*

[...]

*Infração procedente em parte no valor de R\$ 7.846,36.*

*Na infração 04, consta que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes, beneficiadas com isenção ou redução do imposto, conforme demonstrativo de crédito fiscal indevido de mercadorias isentas, que se encontra no CD fl. 21.*

*O sujeito passivo, em sua defesa, alega a decadência com relação aos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2012 (até o dia 20).*

*De fato, encontram-se atingidos pela decadência os fatos geradores relativos aos períodos de janeiro a novembro de 2012, logo os valores do ICMS correspondentes a tais meses ficam excluídos da infração, nos termos do Art. 150, § 4º do CTN.*

*O autuante acatou a defesa no que concerne aos estornos do crédito promovidos pelo sujeito passivo, escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de dezembro de 2012 no montante de R\$257,70, bem como nos meses de janeiro de 2013 no valor de R\$266,21, fevereiro de 2013 no valor de R\$261,03; março de 2013 no valor de R\$683,75 e junho de 2013, no valor de R\$14,22.*

*Não cabe discussão quanto à aplicação da Súmula 166, do STF, vez que, inclusive, se trata de utilização indevida de crédito fiscal.*

*Quanto ao argumento de que não foram observadas notas fiscais de devolução e notas fiscais com crédito indevido referentes a vendas com débito indevido que se anulam, conforme planilha constante do CD (DOC 03), o acato e devem ser excluídos os valores de R\$1,21, referente ao mês de março de 2013 e de R\$5,17, referente ao mês de agosto de 2013.*

*Assim, remanescem os seguintes valores na infração:*

[...]

*Infração procedente em parte no valor de R\$256,84.*

*Na infração 05 está apontada a ocorrência de falta de recolhimento de ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Da análise dos períodos autuados, verifico que ocorreu a decadência nos meses de janeiro a novembro de 2012, consoante a previsão do Art. 150, § 4º do CTN, pelo que os valores relacionados a este período ficam excluídos.*

*Quanto aos demais meses objeto da infração, o sujeito passivo alega que produtos submetidos à substituição tributária estão indevidamente incluídos, por não estarem mais sujeitos à incidência do ICMS nas saídas. Nomeia-os: Esponja Bettanin para Unhas, Iogurtes (NCM 0403-9), Repelente Repelex Loção, Inseticida Fort Aparelho/Líquido Aparelho.*

*Da análise do Anexo I do RICMS, que discrimina as mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária, constato que no item 21 consta "Iogurte" com a NCM 0403-1, logo, o produto da NCM 0403-9, não está na S/T.*

*Repelente Repelex Loção também não se enquadra no item 25.10 do Anexo I que trata de inseticidas, repelentes e outros semelhantes apresentados em formas ou embalagens, exclusivamente para uso sanitário direto e doméstico. Trata-se de loção para uso tópico, produto distinto do apontado no Anexo I.*

*Inseticida fort aparelho/líquido aparelho trata-se de aparelho elétrico utilizado em tomada elétrica, e também não se encontra listado no Item 25.10, do Anexo I do RICMS.*

*Quanto à Esponja Bettanin para Unhas, não pode ser enquadrada no item 25.13, que trata de esponjas para*

*limpeza de uso doméstico.*

*Ficam rejeitados os argumentos de que esses produtos estão na substituição tributária.*

*Quanto às transferências internas que teriam sido efetuadas e que não estariam sujeitas à incidência do ICMS, tem razão o defendente e devem ser excluídas da infração. São elas, consoante o demonstrativo que consta no CD de fl. 81 (doc. 03): Capa carrel.malha cinza, no mês de outubro/2013, nos valores de R\$28,66 e de 32,43; e Café Nescafé, no mês de julho de 2013, nos valores de R\$9,02 e R\$8,86. Ressalto que as transferências internas foram objeto do Incidente de Uniformização nº da PGE, no sentido de que “Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”.*

*Desse modo, o demonstrativo de débito da infração perfaz os seguintes valores:*

[...]

*Infração procedente em parte no valor de R\$8.523,57.*

[...]

*As infrações 09 e 10, referem-se à multa no percentual de 1% sobre as entradas de mercadorias sujeitas à tributação e não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal. Trata-se de descumprimento de obrigação acessória, e neste caso, deve ser aplicado o art. 173, I do CTN. Portanto, os meses de janeiro de 2012 a novembro de 2012 não estão alcançados pela decadência, haja vista que o Auto de Infração foi lavrado em 12/12/2017.*

*O autuante reconhece, na informação fiscal, que parte das notas fiscais estavam devidamente escrituradas no Livro Registro de Entradas, e as exclui das infrações. Assim, elaborou novo demonstrativo, no qual relaciona os valores relativos aos exercícios de 2012 e de 2013, conforme consta no CD de fl. 109.*

*Assim, verifico que na infração 09, o autuante excluiu as notas fiscais que estavam registradas no Livro Registro de Entradas, nºs 527922, 41802, 152660, 125003, 152666, 249733, 152654, 249712, 124963, 124961, 124957, 124958, 124955, 142400, 152677, 152502, 152647, e 152501, conforme apontadas pelo defendente, e informa que as excluiu da planilha originária. Assim, permanece a multa quanto às demais Notas Fiscais de Entrada não escrituradas, e remanesce o valor de R\$854,46.*

*Infração procedente em parte no valor de R\$ 854,46, sendo que no mês de dezembro de 2012 a multa fica no valor de R\$214,63 (com exclusão de R\$ 7,01); no mês de janeiro de 2013, a multa no valor de R\$22,37 é zerada; e no mês de dezembro de 2013, a multa é no valor de R\$2,21. Nos demais meses, a multa aplicada não sofreu alteração. Destaco que as alterações foram procedidas com base no doc. 03, elaborado pelo autuado, do qual o auditor fiscal concordou em parte, menos quanto aos períodos mencionados como atingidos pela decadência.*

*Infração procedente em parte, no valor de R\$854,46.*

*Na infração 10, foram excluídas pelo autuante as Notas Fiscais nº 93809, 198999, 199045, 199895, 110807, 113156, 249709, 1326532, 1326531, 124956, 1326530, 1326529, e 1326533, e as exclui da planilha de débito. Desse modo, fica mantida a multa com relação às demais notas fiscais, e remanesce a infração no valor de R\$1.101,11, sendo que no mês de abril de 2013, o valor da multa é de R\$187,55; no mês de outubro de 2013, é de R\$11,06; no mês de novembro é de R\$9,43, e no mês de dezembro de 2013 é de R\$43,97. Os demais meses autuados não sofrem alteração no seu valor. Ressalto que as exclusões estão baseadas no doc. 03, elaborado pelo contribuinte, do qual o auditor fiscal concordou em parte.*

*Infração procedente em parte com multa no valor de R\$1.101,11.*

*Ressalto que cabe a aplicação do disposto no art. 143 do RPAF/99: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário, de fls. 162 a 174 dos autos, o recorrente apresenta as seguintes alegações:

Em relação às infrações 3, 4 e 5, pugna pela decretação da decadência para extinção também dos fatos geradores do período de 01/12/2012 a 20/12/2012, sob a alegação de que tomou ciência do Auto de Infração em 21/12/2017. Assim, os fatos geradores ocorridos no período anterior ao quinquênio dessa data, já estavam fulminados pela decadência e não poderiam ser objeto do lançamento tributário, pois, no presente caso, a teor do disposto no artigo 150, § 4º do CTN, na data em que o Fisco constituiu o crédito tributário, já não mais lhe assistia este direito, tendo em vista ter-se consubstanciado a decadência do direito de constituição do crédito tributário. Cita doutrina e jurisprudência.

Portanto, segundo o apelante, verifica-se que os supostos débitos de ICMS referentes ao período

anterior a 20/12/2012 já estavam extintos pela decadência, na forma dos artigos 150, § 4º, e 156, V do CTN, quando foi intimado da lavratura do Auto de Infração, impondo-se, assim, a decretação de nulidade do lançamento fiscal nessa extensão, com relação às infrações nº 3, 4 e 5.

Aduz, ainda, existência de provas não analisadas e a necessidade de reforma da Decisão recorrida, haja vista que não consideraram todas as provas juntadas em sua impugnação, especialmente as informações constantes do CD que acompanhou a defesa, do que apresenta demonstrativo constando valores: da autuação; pago no Concilia Bahia; mantidos após julgamento e remanescentes em discussão, quanto às infrações 3 a 5 do lançamento de ofício.

Ao final requer diligência para análise das provas anexadas em sua defesa e que sejam declarados extintos pela decadência os débitos cujos fatos geradores ocorreram antes de 21/12/2012.

Do mesmo modo, o recorrente alega improcedência das infrações 9 e 10 por extinção pela decadência, mediante a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, pois defende ser equivocada a aplicação da regra do art. 173, I do CTN, como entendeu a JJF, sob a justificativa de que se tratam de obrigação acessória.

Destaca que o próprio autuante e a JJF concordam que o recorrente escriturou as operações e notas fiscais nos livros próprios, ainda que parcialmente. Portanto, não se trata aqui de descumprimento de obrigação acessória, mas de possíveis equívocos cometidos pela contribuinte no envio das informações, fato que não autoriza a aplicação do prazo decadencial contido do art. 173, I do CTN.

Reitera o entendimento equivocado da Administração Pública para constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos até 20/12/2012, pois se encontrava fulminada pela decadência, na forma dos artigos 150, § 4º, e 156, V do CTN, já que apenas tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 21/12/2017. Cita jurisprudência.

Aduz, ainda, inexistência de provas não analisadas e a necessidade de reforma da Decisão recorrida, haja vista que não consideraram todas as provas juntadas em sua impugnação, especialmente as informações constantes do CD que acompanhou a defesa, do que apresenta demonstrativo constando valores: da autuação; pago no Concilia Bahia; mantidos após julgamento e remanescentes em discussão, quanto às infrações 9 e 10 do lançamento de ofício.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância quanto às infrações 3 a 5, 9 e 10 do lançamento de ofício, relativas à utilização indevida de crédito de ICMS (infrações 3 e 4); saídas tributáveis como não tributáveis (infração 5) e multas pelas entradas de mercadorias sem registros na escrita fiscal (infrações 9 e 10).

Inerentes às infrações 3 a 5 do Auto de Infração, as razões recursais limitam-se a duas vertentes, a saber:

1. Extensão do efeito da decadência não só ao período de janeiro a novembro de 2012, como entendeu a Decisão recorrida, mas, também, aos fatos geradores do período de 01/12/2012 a 20/12/2012, sob a alegação de que tomou ciência do Auto de Infração em 21/12/2017.
2. Existência de provas juntadas em sua impugnação e não analisadas pela Decisão recorrida.

Quanto à primeira alegação, inerente à extensão dos efeitos da decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do período de 01/12/2012 a 20/12/2012, já que tomou ciência do Auto de Infração em 21/12/2017, há de esclarecer que a PGE/PROFIS já uniformizou o entendimento, através do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com supedâneo no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte *declarar a ocorrência do*

*fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.*

Por sua vez, o caput do aludido art. 150 do CTN, estabelece que o lançamento por homologação “... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, **tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa**” (grifo nosso).

Portanto, em que pese o §4º do art. 150 do CTN fixar “Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência **do fato gerador**...”, tal contagem só se inicia a partir do momento que a autoridade administrativa **toma conhecimento do fato gerador**, o que só ocorre com a escrituração dos documentos fiscais nos livros fiscais próprios (lançamento fiscal para homologação).

No caso sob análise, por ser o ICMS um imposto de competência mensal, os fatos geradores do período de 01/12/2012 a 20/12/2012 só foram escriturados nos livros fiscais próprios do recorrente a partir do mês de janeiro de 2013, após conclusas todas as operações relativas ao mês de dezembro de 2012.

Sendo assim, impossível se atribuir qualquer possibilidade de **conhecimento** à autoridade administrativa, relativa aos fatos geradores dos primeiros vinte dias no próprio mês de dezembro, como pretende o apelante, de modo que a contagem do prazo decadencial de cinco anos se extinga em 21/12/2017.

Portanto - por ainda não haver o lançamento na escrita fiscal e, em consequência, a publicidade dos atos para a devida homologação, o que só ocorreu a partir do mês de janeiro de 2013 – há de se concluir que, quando da ciência do Auto de Infração ao sujeito passivo, ocorrida em 21/12/2017, os fatos geradores relativos ao período de 01/12/2012 a 20/12/2012 devem ser mantidos no lançamento de ofício, em vista do prazo quinquenal para a autoridade administrativa **tomar conhecimento e homologar** o lançamento fiscal.

Quanto à segunda alegação, relativa à existência de provas juntadas em sua impugnação e não analisadas pela Decisão recorrida, ainda no que diz respeito às infrações 3 a 5, há de salientar que o autuado, às fls. 53/57 dos autos, faz alegações acerca de valores estornados no RAICMS e não observados pela fiscalização, assim como de notas fiscais de devolução, relativos às infrações 3 e 4, como também de inclusão de produtos com ICMS-ST, quanto à infração 5.

Contudo, quando da informação fiscal, às fls. 85 a 107 dos autos, observa-se que o autuante reconheceu as alegações de defesa relativas aos estornos (infrações 3 e 4) e refutou as alegações inerentes à existência de produtos com ICMS-ST (infração 5), do que forneceu cópia de mídia com os novos demonstrativos ao contribuinte (fls. 108).

Em seguida, o sujeito passivo se manifestou a respeito (fls. 119/139) declarando que o autuante: *i*) reconheceu a procedência da alegação de defesa, no sentido da comprovação dos valores estornados no RAICMS e não se pronunciou quanto às notas fiscais de devolução, em relação às infrações 3 e 4 (fls. 136/137); *ii*) não concordou quanto à exclusão dos produtos que fazem parte da substituição tributária.

Por sua vez, na Decisão recorrida a JJF acolheu a alegação de que não foram observadas notas fiscais de devolução, excluindo os correspondentes valores das referidas infrações 3 e 4 (fls. 149/150). Já em relação aos produtos que o deficiente alega estarem sujeito ao regime da substituição tributária, inerente à infração 5, a JJF concluiu que os mesmos não se submetem ao aludido regime de tributação (fl. 151).

Assim, diante de tais considerações, vislumbra-se a improcedência da alegação recursal de existência de provas juntadas em sua impugnação e não analisadas pela Decisão recorrida, eis que todas foram objeto de análise, sendo parte acatada pelo autuante e acolhida pela JJF, e outra parte, relativa às devoluções, em que pese não analisada pelo autuante, foi efetivamente acolhida na Decisão recorrida, razão de indeferir o pedido de diligência para análise das provas anexadas

em sua defesa.

Considero incapazes as alegações recursais, relativas às infrações 3 a 5, à reforma da Decisão recorrida.

No que tange às infrações 9 e 10 do Auto de Infração as razões recursais se limitam à três teses, a saber:

1. Extinção pela decadência, mediante a aplicação do art. 150, §4º, do CTN, pois defende ser equivocada a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN, como entendeu a JJF, sob a justificativa de que se tratam de obrigação acessória.
2. Em consequência, extensão do efeito da decadência não só ao período de janeiro a novembro de 2012, mas, também, aos fatos do período de 01/12/2012 a 20/12/2012, sob a alegação de que tomou ciência do Auto de Infração em 21/12/2017.
3. Existência de provas juntadas em sua impugnação e não analisadas pela Decisão recorrida.

Quanto à primeira alegação, aplicação do art. 150, §4º do CTN, há de ressaltar que as exações 9 e 10 decorreram da falta de lançamento de notas fiscais no livro de Registro de Entradas, resultando em penalidade por descumprimento de obrigação tributária acessória de **fazer** e, em consequência, por **não haver lançamento por homologação e muito menos recolhimento**, não se sujeitam a contagem decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN e sim a ínsita no art. 173, I do CTN, cujo direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tal conclusão é corroborada pela própria PGE/PROFIS que, ao editar o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, para efeito de aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN, reporta-se sempre a expressão “*ocorrência do fato gerador*” (também contido no art. 150, § 4º do CTN), pela qual se refere à obrigação tributária principal, ou seja, quando o contribuinte tem por prestação (dever) o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (multa em dinheiro), visto que a obrigação tributária acessória é quando, por força de lei, a prestação a ser cumprida é a de fazer ou não fazer alguma coisa, ou permitir que ela seja feita pelo Fisco, tudo no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, conforme art. 113, §2º do CTN.

Diante de tais considerações, concluo que, quando da *ciência* do lançamento de ofício, em 21/12/2017, não havia ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo a todo o período do exercício de 2012, eis que o prazo se expiraria em 31/12/2017, com base no art. 173, I do CTN, cujo prazo decadencial conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Inerente à segunda alegação, extensão do efeito da decadência não só ao período de janeiro a novembro de 2012, mas, também, aos fatos do período de 01/12/2012 a 20/12/2012, restou prejudicada em razão da aplicação do art. 173, I do CTN, para contagem do prazo decadencial, conforme visto no item anterior.

Finalmente, no que se refere à terceira tese recursal, ainda quanto às infrações 9 e 10, relativa à existência de provas juntadas em sua impugnação e não analisadas pela Decisão recorrida, verifica-se, às fls. 59/60 dos autos, que as razões de defesa se restringiram, unicamente, à decadência e existência de notas fiscais escrituradas, as quais não foram observadas pela fiscalização.

Contudo, também se constata que o autuante, quando da sua informação fiscal (fl. 105), reconheceu em parte as alegações quanto às Notas Fiscais de nºs 527922, 41802, 152660, 125003, 152666, 249733, 152654, 249712, 124963, 124961, 124957, 124958, 124955, 152500, 152677, 152502, 152647 e 152501, **relativas à infração 9**, cujos valores correspondentes foram excluídos da exação original, a reduzindo de R\$973,86 para R\$854,46, cujo montante foi acolhido na Decisão recorrida, tendo, inclusive, o sujeito passivo se manifestado, à fl. 138 dos autos, afirmando que “*O autuante*

*reconheceu, no bojo da sua Informação Fiscal, a procedência da alegação da defesa em relação às notas fiscais que foram devidamente escrituradas.*”, o que já prova o descabimento da tese recursal, inclusive por não ter o recorrente apontado, especificamente, qualquer nota fiscal que ainda pendesse de avaliação.

O mesmo fato sucedeu em **relação à infração 10**, pois o autuante, à fl. 106 dos autos, reconheceu parte das alegações de defesa quanto às Notas Fiscais de nºs: 93809, 198999, 199045, 199895, 110807, 1326531, 1326532, 113156, 249709, 124956, 1326530, 1326529 e 1326533, cujos valores correspondentes foram excluídos da exação original, reduzindo-a de R\$1.149,04 para R\$1.101,11, cuja quantia foi acolhida pela JJF, tendo, inclusive, o sujeito passivo se manifestado (fl. 138) com a mesma afirmação acima, o que prova a impertinência da tese recursal, inclusive por não ter o recorrente apontado, especificamente, qualquer nota fiscal que ainda pendesse de avaliação, razão de indeferir o pedido de diligência para análise das provas anexadas em sua defesa, quanto às referidas infrações.

Considero incapazes as alegações recursais à reforma da Decisão recorrida, quanto às exações 9 e 10.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

#### **VOTO DIVERGENTE**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância quanto às infrações 3 a 5, 9 e 10 do lançamento de ofício, relativas à utilização indevida de crédito de ICMS (infrações 3 e 4); saídas tributáveis como não tributáveis (infração 5) e multas pelas entradas de mercadorias sem registros na escrita fiscal (infrações 9 e 10).

Inerentes às infrações 3 a 5 do Auto de Infração, as razões recursais limitam-se a duas vertentes, a saber:

4. Extensão do efeito da decadência não só ao período de janeiro a novembro de 2012, como entendeu a Decisão recorrida, mas, também, aos fatos geradores do período de 01/12/2012 a 20/12/2012, sob a alegação de que tomou ciência do Auto de Infração em 21/12/2017.
5. Existência de provas juntadas em sua impugnação e não analisadas pela Decisão recorrida.

Quanto à primeira alegação, inerente à extensão dos efeitos da decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do período de 01/12/2012 a 20/12/2012, já que tomou ciência do Auto de Infração em 21/12/2017, há de esclarecer que a PGE/PROFIS já uniformizou o entendimento, através do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com supedâneo no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte *declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas*.

Por sua vez, o caput do aludido art. 150 do CTN, estabelece que o lançamento por homologação “... *opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*” (grifo nosso).

Portanto, em que pese o §4º do art. 150 do CTN fixar “*Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador...*”, tal contagem só se inicia a partir do momento que a autoridade administrativa **toma conhecimento do fato gerador**, o que só ocorre com a escrituração dos documentos fiscais nos livros fiscais próprios (lançamento fiscal para homologação).

No caso sob análise, por ser o ICMS um imposto de competência mensal, os fatos geradores do período de 01/12/2012 a 20/12/2012 só foram escriturados nos livros fiscais próprios do recorrente a partir do mês de janeiro de 2013, após conclusas todas as operações relativas ao mês de dezembro de 2012.

Sendo assim, impossível se atribuir qualquer possibilidade de **conhecimento** à autoridade administrativa, relativa aos fatos geradores dos primeiros vinte dias no próprio mês de dezembro, como pretende o apelante, de modo que a contagem do prazo decadencial de cinco anos se extinga em 21/12/2017.

Portanto - por ainda não haver o lançamento na escrita fiscal e, em consequência, a publicidade dos atos para a devida homologação, o que só ocorreu a partir do mês de janeiro de 2013 – há de se concluir que, quando da ciência do Auto de Infração ao sujeito passivo, ocorrida em 21/12/2017, os fatos geradores relativos ao período de 01/12/2012 a 20/12/2012 devem ser mantidos no lançamento de ofício, em vista do prazo quinquenal para a autoridade administrativa **tomar conhecimento e homologar** o lançamento fiscal.

Quanto à segunda alegação, relativa à existência de provas juntadas em sua impugnação e não analisadas pela Decisão recorrida, ainda no que diz respeito às infrações 3 a 5, há de salientar que o autuado, às fls. 53/57 dos autos, faz alegações acerca de valores estornados no RAICMS e não observados pela fiscalização, assim como de notas fiscais de devolução, relativos às infrações 3 e 4, como também de inclusão de produtos com ICMS-ST, quanto à infração 5.

Contudo, quando da informação fiscal, às fls. 85 a 107 dos autos, observa-se que o autuante reconheceu as alegações de defesa relativas aos estornos (infrações 3 e 4) e refutou as alegações inerentes à existência de produtos com ICMS-ST (infração 5), do que forneceu cópia de mídia com os novos demonstrativos ao contribuinte (fls. 108).

Em seguida, o sujeito passivo se manifestou a respeito (fls. 119/139) declarando que o autuante: *i*) reconheceu a procedência da alegação de defesa, no sentido da comprovação dos valores estornados no RAICMS e não se pronunciou quanto às notas fiscais de devolução, em relação às infrações 3 e 4 (fls. 136/137); *ii*) não concordou quanto à exclusão dos produtos que fazem parte da substituição tributária.

Por sua vez, na Decisão recorrida a JJF acolheu a alegação de que não foram observadas notas fiscais de devolução, excluindo os correspondentes valores das referidas infrações 3 e 4 (fls. 149/150). Já em relação aos produtos que o deficiente alega estarem sujeito ao regime da substituição tributária, inerente à infração 5, a JJF concluiu que os mesmos não se submetem ao aludido regime de tributação (fl. 151).

Assim, diante de tais considerações, vislumbra-se a improcedência da alegação recursal de existência de provas juntadas em sua impugnação e não analisadas pela Decisão recorrida, eis que todas foram objeto de análise, sendo parte acatada pelo autuante e acolhida pela JJF, e outra parte, relativa às devoluções, em que pese não analisada pelo autuante, foi efetivamente acolhida na Decisão recorrida, razão de indeferir o pedido de diligência para análise das provas anexadas em sua defesa.

Considero incapazes as alegações recursais, relativas às infrações 3 a 5, à reforma da Decisão recorrida.

No que tange às infrações 9 e 10 do Auto de Infração as razões recursais se limitam à três teses, a saber:

3. Extinção pela decadência, mediante a aplicação do art. 150, §4º, do CTN, pois defende ser equivocada a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN, como entendeu a JJF, sob a justificativa de que se tratam de obrigação acessória.
4. Em consequência, extensão do efeito da decadência não só ao período de janeiro a novembro de 2012, mas, também, aos fatos do período de 01/12/2012 a 20/12/2012, sob a alegação de que tomou ciência do Auto de Infração em 21/12/2017.
6. Existência de provas juntadas em sua impugnação e não analisadas pela Decisão recorrida.

Quanto à primeira alegação, aplicação do art. 150, §4º do CTN, há de ressaltar que as exações 9 e

10 decorreram da falta de lançamento de notas fiscais no livro de Registro de Entradas, resultando em penalidade por descumprimento de obrigação tributária acessória de **fazer** e, em consequência, por **não haver lançamento por homologação e muito menos recolhimento**, não se sujeitam a contagem decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN e sim a ínsita no art. 173, I do CTN, cujo direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tal conclusão é corroborada pela própria PGE/PROFIS que, ao editar o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, para efeito de aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN, reporta-se sempre a expressão “*ocorrência do fato gerador*” (também contido no art. 150, § 4º do CTN), pela qual se refere à obrigação tributária principal, ou seja, quando o contribuinte tem por prestação (dever) o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (multa em dinheiro), visto que a obrigação tributária acessória é quando, por força de lei, a prestação a ser cumprida é a de fazer ou não fazer alguma coisa, ou permitir que ela seja feita pelo Fisco, tudo no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, conforme art. 113, §2º do CTN.

Diante de tais considerações, concluo que, quando da *ciência* do lançamento de ofício, em 21/12/2017, não havia ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo a todo o período do exercício de 2012, eis que o prazo se expiraria em 31/12/2017, com base no art. 173, I do CTN, cujo prazo decadencial conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Inerente à segunda alegação, extensão do efeito da decadência não só ao período de janeiro a novembro de 2012, mas, também, aos fatos do período de 01/12/2012 a 20/12/2012, restou prejudicada em razão da aplicação do art. 173, I do CTN, para contagem do prazo decadencial, conforme visto no item anterior.

Finalmente, no que se refere à terceira tese recursal, ainda quanto às infrações 9 e 10, relativa à existência de provas juntadas em sua impugnação e não analisadas pela Decisão recorrida, verifica-se, às fls. 59/60 dos autos, que as razões de defesa se restringiram, unicamente, à decadência e existência de notas fiscais escrituradas, as quais não foram observadas pela fiscalização.

Contudo, também se constata que o autuante, quando da sua informação fiscal (fl. 105), reconheceu em parte as alegações quanto às Notas Fiscais de nºs 527922, 41802, 152660, 125003, 152666, 249733, 152654, 249712, 124963, 124961, 124957, 124958, 124955, 152500, 152677, 152502, 152647 e 152501, **relativas à infração 9**, cujos valores correspondentes foram excluídos da exação original, a reduzindo de R\$973,86 para R\$854,46, cujo montante foi acolhido na Decisão recorrida, tendo, inclusive, o sujeito passivo se manifestado, à fl. 138 dos autos, afirmando que “*O autuante reconheceu, no bojo da sua Informação Fiscal, a procedência da alegação da defesa em relação às notas fiscais que foram devidamente escrituradas.*”, o que já prova o descabimento da tese recursal, inclusive por não ter o recorrente apontado, especificamente, qualquer nota fiscal que ainda pendesse de avaliação.

O mesmo fato sucedeu em **relação à infração 10**, pois o autuante, à fl. 106 dos autos, reconheceu parte das alegações de defesa quanto às Notas Fiscais de nºs: 93809, 198999, 199045, 199895, 110807, 1326531, 1326532, 113156, 249709, 124956, 1326530, 1326529 e 1326533, cujos valores correspondentes foram excluídos da exação original, reduzindo-a de R\$1.149,04 para R\$1.101,11, cuja quantia foi acolhida pela JFJ, tendo, inclusive, o sujeito passivo se manifestado (fl. 138) com a mesma afirmação acima, o que prova a impertinência da tese recursal, inclusive por não ter o recorrente apontado, especificamente, qualquer nota fiscal que ainda pendesse de avaliação, razão de indeferir o pedido de diligência para análise das provas anexadas em sua defesa, quanto às referidas infrações.

Considero incapazes as alegações recursais à reforma da Decisão recorrida, quanto às exações 9 e 10.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

#### VOTO DIVERGENTE

Peço vênia para discordar do i. Relator tão somente em relação ao período decaído do Auto de Infração em apreço.

Apesar da bem fundamentada decisão proferida, entendo que a decretação da decadência deve alcançar também os fatos geradores do período de 01/12/2012 a 20/12/2012, tendo em vista que o contribuinte só tomou ciência do Auto de Infração em 21/12/2017.

O dispositivo legal estabelece que:

*§ 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, considerar-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Assim, considerando que a norma disposta no § 4º do art. 150 é clara ao determinar a contagem do prazo a partir do fato gerador, não nos resta outra interpretação senão a de que se encontram decaídos os períodos compreendidos entre 01/12/2012 até 20/12/2012.

Deste modo, voto pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298958.0044/17-3, lavrado contra CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$32.010,18, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b” e “f” 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\$1.955,84, prevista no inciso IX do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios de acordo norma da Lei nº 9.837/05, homologando-se os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, Luiz Alberto Amaral Oliveira, Leonel Araújo Souza e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Laís de Carvalho Silva e José Roservaldo Evangelista Rios.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS