

PROCESSO - A. I. Nº 294888.3017/16-7
RECORRENTE - MARLIN INDUSTRIAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0111-03/19
ORIGEM - INFAC ILHÉUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21.09.2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0158-11/20-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. A ausência de recolhimento do diferencial de alíquotas resulta em recolhimento a menor do ICMS-Normal, atraindo, por conseguinte, a incidência da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN, Infração 02 improcedente. Acolhida a alegação de decadência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração *Procedente em Parte*. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3ª JJF Nº 0111-03/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 19/12/2016, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$46.746,74, em razão de cinco infrações distintas, sendo objeto do presente recurso apenas a Infração 02, descrita da forma a seguir.

...

Infração 02 - 06.02.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, setembro a novembro de 2011. Exigido o valor de R\$5.595,69, acrescido da multa de 60%;

Consta como Complemento: “Conforme Levantamento Fiscal Auditoria das Aquisições de Bens de Uso e Consumo do exercício fiscalizado e cópias reprográficas do Livro Registro de Entradas e Notas Fiscais, em anexo”.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 22/05/2019 (fls. 259 a 266) e julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

De início, ao compulsar os autos, verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF-BA/99, precípuamente em seus artigos 39 e 18, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos, cujas cópias foram entregues ao Impugnante, detalhando e discriminando individualizadamente a origem do débito apurado, além do enquadramento dos dispositivos da legislação infringidos e da indicação da multa aplicada, legalmente previstos para as irregularidades cometidas.

Logo, quanto à alegação da defesa, em sede de preliminar de nulidade, de que ocorreria insegurança na determinação da Infração 01 e, consequente, cerceamento de seu direito de defesa, entendo que não deve prosperar, uma vez restar patente nos autos terem sido os valores exigidos exibidos com as correspondentes origens que se afiguram devidamente discriminadas em demonstrativo de apuração lastreado em documentação fiscal escrituração fornecida pelo próprio Autuado.

Ademais, mesmo não tendo logrado êxito a diligência determinada por essa 3ª JJF, para que fosse reaberto o prazo de defesa, consoante petição do patrono do Autuado acostada à fl. 257, solicitando para que fosse acolhido seu pedido pela desconsideração de seu pedido para reabertura do prazo de defesa, assim, entendo

que esse óbice foi superado.

Nestes termos, não acato a nulidade suscitada.

O Autuado também suscitou, em sede de preliminar, que parte dos tributos ora pretendidos pela fiscalização estadual, está despida de qualquer exigibilidade, uma vez que a cobrança de dos tributos apurados no exercício de 2011, está fadada ao insucesso, em face do instituto da decadência, com base no §4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Analizando a preliminar de decadência suscitada pelo defendant, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2016, para exigir, imposto referente a fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro 2011, o defendant fundamentou a sua alegação em decisões deste CONSEF.

Observo, que em relação ao tema Decadência, a PGE - Procuradoria Geral do Estado, por meio da Procuradoria Fiscal, através da emissão do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, manifestou o entendimento de que “Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis, apura o monte do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas”.

Assim, nos casos em que se apure débito não declarado e não pago (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda nos casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, aplica-se as disposições do art. 173, inciso I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Os recentes julgados, envolvendo questionamento em torno da contagem do prazo decadencial, prolatados pela Segunda Instância desse CONSEF, têm acompanhado o entendimento esposado no referido Incidente de Uniformização.

Nos termos expendidos, entendo que assiste razão parcial ao Impugnante quanto à fruição do prazo decadencial, a partir da data da ocorrência do fato gerador, no que diz respeito às operações cujas ocorrências se deram no período de janeiro a novembro de 2011, atinentes à parte das Infrações 01 e 02, haja vista que apuram irregularidades declaradas pelo Impugnante as quais foram parcialmente recolhidas, devendo ser aplicado o §4º, do art. 150 do CTN.

Portanto, na data da lavratura do Auto de Infração, em 19/12/2016, já tinham sido tragadas pela decadência, e neste caso, o fisco perdeu o direito de promover o lançamento tributário. Assim, devem ser excluídos os valores apurados nos meses de janeiro a novembro de 2011, do total do débito da Infração 01, remanescente, por não ter sido alcançado pela decadência o valor apurado em dezembro de 2011 - R\$34,33.

No tocante à Infração 02, que apura fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2011, verifica-se no demonstrativo de apuração acostado às fls. 75 e 76 que, apesar de a acusação fiscal indicar falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de outros Estados para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, abril, junho e setembro, de fato, ocorreram recolhimentos a menos. Logo, aplicando-se a regra do §4º, do art. 150 do CTN, as exigências relativas esses meses foram tragadas pela decadência.

Já nos meses de janeiro, outubro e novembro apurados na Infração 02, por se configurar, efetivamente, falta de recolhimento, ou seja, inexiste qualquer pagamento a ser homologado, deve-se, portanto, aplicar-se as disposições do art. 173, inciso I do CTN. Assim, para as ocorrências atinentes aos meses de janeiro, outubro e novembro de 2011, respectivamente, R\$1.160,96, R\$357,94 e R\$455,98, essas exigências apuradas não foram alcançadas pela decadência.

No que diz respeito às Infrações 03, 04 e 05, que imputam ao Autuado o descumprimento de obrigações acessórias, todas cometidas no exercício de 2011, ficam mantidas integralmente, uma vez que não foram tragadas pela decadência em virtude da aplicação do art. 173, inciso I do CTN, por inexistir qualquer pagamento a ser homologado.

Nos termos expendidos, acato parcialmente a preliminar de Decadência relativa às ocorrências nos meses de janeiro a novembro de 2011 da Infração 01 e dos meses de fevereiro, junho e setembro de 2011 da Infração 02.

Remanesce, portanto, sem terem sido atingidas pela decadência, as operações relativas ao mês de dezembro de 2011, da Infração 01, as relativas aos meses de fevereiro, junho e setembro, todos de 2011, da Infração 02 e às Infrações, 03, 04 e 05.

O Autuado requereu a realização por Fiscal Estranho ao Feito, de diligência para revisão e apreciação dos elementos apresentados em suas razões de defesa. Fica indeferido o pedido com base na alínea “a”, do inciso I, do art. 147 do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos já constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas já constantes dos

autos que têm como fonte originária a própria escrituração do estabelecimento autuado.

No mérito, o Auto de Infração cuida do cometimento de cinco infrações à legislação baiana do ICMS, consoante descrição pormenorizada e enquadramento legal explicitados no preâmbulo do relatório.

A Infração 01 cuida da falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, conforme demonstrativos e cópias de documentos fiscais às fls. 16 a 73.

Em sede defesa o Autuado sustentou não existirem as diferenças apontadas no Auto de Infração conforme demonstrativos e notas fiscais, que diz anexar. Observou que apurou corretamente os valores a recolher, tendo inclusive realizado pagamentos a mais e que o único mês no qual haveria diferença em favor do estado seria maio/11, de R\$1.567,94, importância alcançada pela decadência.

A Autuante esclareceu que analisando as saídas realizadas pelo estabelecimento, no exercício fiscalizado, por CFOP, para fins de apuração dos estornos de débitos autorizados pelo Dec. nº 4316/95, constatou diferenças entre os estornos devidos e estornos utilizados no período, conforme se verifica dos levantamentos fiscais anexos às fls. 53 a 59. Asseverou que considerou o saldo credor que o Autuado apresentava em diversos períodos do exercício fiscalizado na elaboração do “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO ICMS - 2011 - AJUSTADO DE ACORDO COM OS LEVANTAMENTOS FISCAIS DE CRÉDITOS FISCAIS E CRÉDITOS PRESUMIDOS AUTORIZADOS PELO DECRETO Nº 4316/95”, ao qual se subordina o Autuado, apurando as diferenças lançadas.

Da análise dos elementos, concordo com a Autuante ao sustentar que os demonstrativos anexados pela defesa não podem ser considerados para fins de extinção ou modificação dos créditos ora exigidos neste Auto de Infração, porque não traduzem a realidade dos fatos, uma vez que são consideradas diversas saídas de mercadorias com CFOP 5.102 e 6.102 e CST 00 e 20, como se fossem importadas, aplicando alíquota de 3,5% e estornando a diferença. Constam também notas fiscais de saídas anexas à defesa, juntamente com os demonstrativos que as mercadorias são de origem nacional, portanto, tributadas integralmente, não cabendo estorno do débito relativo a estas saídas.

Depois de examinar as peças que constituem esse item da autuação, verifico que o Impugnante não carreou aos autos elemento de prova algum capaz de elidir a acusação fiscal.

Logo, tendo em vista que os demais valores apurados foram trágados pela decadência, remanesce a exigência apurada no valor de R\$34,33, no mês de dezembro de 2011.

Assim, concluo pela subsistência parcial da Infração 01.

A Infração 02 apura a falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo acostado às fls. 74 e 75.

Em sua Impugnação o Autuado, no tocante ao mérito, não contestou o cometimento desse item da autuação, eis que somente atacou o aspecto decadencial conforme já abordado no início desse voto.

Assim, ficam mantidos os meses em que não foram alcançados pela decadência.

Concluo pela subsistência parcial desse item da autuação no valor de R\$1.974,88.

Logo, a Infração 02 resta parcialmente caracterizada.

A Infração 03 imputa ao sujeito passivo o extravio do livro Registro de Inventário conforme declaração à fl. 107.

Irregularidade não contestada pelo próprio Impugnante, consoante declaração de que seu livro Registro de Inventário fora extraviado, fl. 107, fica mantida a infração por descumprimento da obrigação acessória prevista no inciso XIV, do art. 42 da Lei 7.014/96.

A Infração 04 acusa o Autuado da falta de escrituração do livro Registro de Controle da Produção, obrigatório para os estabelecimentos industriais, conforme intimação acostada à fl. 07.

Conforme se verifica às fls. 07 a 09, o Impugnante foi intimado a apresentar o Registro de Controle da Produção e não apresentou, devendo, portanto, ser aplicada a sanção preconizada na alínea “d”, do inciso XV, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Assim, ante a não manifestação em sua defesa acerca dessa infração e caracterizado o seu cometimento, concluo pela subsistência da Infração 04.

A Infração 05 trata da declaração incorreta de dados nas informações Econômico-fiscais, conforme demonstrativo acostado à fl. 105.

O Impugnante, em sede de defesa, não apresentou qualquer contestação em relação ao cometimento do descumprimento da obrigação acessória, objeto da autuação, questionando tão-somente o aspecto decadencial

do lançamento, já enfrentado, ao serem tratadas as preliminares de nulidade suscitadas.

Exame no demonstrativo acostado à fl. 105, evidencia claramente o acerto da autuação, haja vista que para a irregularidade é prevista a multa de R\$140,00, consoante expresso teor da alínea “c”, do art. 42 da lei 7.014/96.

Nesses termos, resta caracterizada Infração 05.

Quanto ao pedido para que todas as intimações e notificações relativas a esse feito sejam encaminhadas ao endereço profissional do patrono do Autuado - Rua Coronel Almerindo Rehem, 126, Edifício Empresarial Costa Andrade, salas 411/414, Caminho das Árvores, CEP 41.820-768, Salvador/BA, e fernandomarques@mdfadvogados.com.br, observo que inexiste óbice ao atendimento do pleito. Observo, porém, que de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF-BA/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo se encontra prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 276 a 278, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Explica, inicialmente, que a JJF, apesar de ter cometido o erro de definir a data da lavratura do Auto de Infração como “marco final” (e seria a data da intimação regular, com apenas um dia de diferença), reconheceu a ocorrência da decadência do direito de constituição do crédito tributário, em relação a todas ocorrências até novembro de 2011, conforme fundamentação, às fls. 6 do acórdão, cujo teor transcreve.

Alega, entretanto, que, relativamente à Infração 02, de forma contraditória e com interpretação equivocada do seu próprio fundamento inicial, manteve os valores dos meses de janeiro, outubro e novembro, do mesmo exercício, sob o argumento de que “*por se configurar, efetivamente, falta de recolhimento, inexiste qualquer pagamento a ser homologado*”.

Argumenta, entretanto, que não observou, o Julgador, que a questão se encontra veiculada ao “fato gerador” da obrigação, declarado ou não, ainda que, se declarado, o pagamento seja “zero”. Assim, no caso em tela, sustenta que não se aplicam as exceções contidas no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, na medida em que, consoante registrado à fls. 02 do AI, na descrição da Infração 02, as operações foram lançadas no Livro de Registro de Entradas e, portanto, DECLARADAS. Advoga que o pagamento “zero” não afasta a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, na medida em que houve a informação dos fatos ao Fisco, não existindo recolhimento em razão de entender a Autuada ser desnecessário. Afirma que o equívoco de interpretação da JJF é claro e faz ruir o próprio instituto da decadência.

Transcreve o teor do Acórdão CJF nº 0297-11/16, em apoio à sua tese.

Portanto, conclui que deve a decisão ser reformada, com a exclusão de todos os valores da Infração 02, cujos fatos geradores foram declarados, pois fulminados pela decadência.

Ante o exposto, ao tempo em que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente ouvida da PGE/PROFIS, pede que o presente Recurso seja conhecido e provido, com a exclusão, em relação à Infração 02, das importâncias mantidas pela Egrégia Junta de Julgamento.

Nestes termos, pede deferimento.

VOTO

Considerando que não foram suscitadas questões preliminaries, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

A peça recursal limita a sua irresignação à Infração 02, cuja conduta foi assim descrita “*Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas*

aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, ...". A Recorrente limita-se a alegar a ocorrência do fenômeno decadencial com base no art. 150, § 4º do CTN, o que, se aceito, fulminaria integralmente o presente lançamento, uma vez que a cientificação da empresa ocorreu no dia 20/12/2016 (vide folha 03).

A 3ª JJF não acolheu a alegação empresarial, pois entendeu que não houve pagamento no período autuado, o que afastaria a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, interpretação que teria amparo no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0.

Embora o tipo infracional tenha sido descrito como "Falta de recolhimento de ICMS ...", é sabido que o ICMS diferencial de alíquotas não é objeto de recolhimento separadamente, mediante rubrica própria, salvo no caso de empresas optantes pelo Simples Nacional, o que não é o caso dos autos, pois a empresa autuada se enquadra na condição de "normal" (vide extrato do INC., á folha 10).

De fato, as operações de aquisição interestaduais se encontram declaradas e devidamente registradas no Livro de Entradas do estabelecimento autuado, fato, inclusive, que possibilitou, ao Fisco, detectar a ausência do lançamento do débito relativo ao Difal.

No caso dos contribuintes sujeitos ao regime do Conta-Corrente-Fiscal, a quitação do Difal se dá mediante lançamento de um débito no Livro Registro de Apuração de ICMS (no campo "outros débitos"), elevando o valor apurado do imposto normal. No caso dos autos, eleva-se o ICMS-Normal-Indústria, cujo Código de Receita é 0806.

Sendo isto verdade, é forçoso admitir que a ausência de recolhimento do diferencial de alíquotas resulta no recolhimento a menor do ICMS-Normal, atraindo, por conseguinte, a incidência da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN, abaixo reproduzida:

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

*...
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."*

Esse é o entendimento consagrado no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, cujo enunciado reproduzo abaixo:

"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."

Representa, igualmente, a jurisprudência consolidada desta Corte, conforme decisão exarada pela 1ª CJF, no Acórdão nº 0002-11/20, quando do julgamento do Auto de Infração nº 279757.0083/15-8, lavrado contra a empresa TIMAC AGRO INDUSTRIAL E COMÉRCIO DE FERTILIZANTES LTDA., cujo teor reproduzo abaixo:

*"...
Quanto à Infração 03, a conduta autuada foi descrita como "utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS nas aquisições interestaduais de calcário em concha, cloreto de potássio, turfa preta fibrosa, amônia anidra, cal hidratada, gesso calcinado, ureia, micro boro e varredura, com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem superior a estabelecida no Convênio ICMS 100/97, ...". Aqui também, a JJF acolheu a alegação de decadência e exclui os valores relativos aos meses anteriores a dezembro de 2010, reduzindo o valor lançado para R\$154.817,57.*

Considerando que o creditamento indevido repercute no conta-corrente do Contribuinte, resultando na insuficiência do valor recolhido, é de se reconhecer que incide, também nesse caso, a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, já reproduzida.

Dessa forma, entendo que restou acertada a decisão de piso, pois não era mais possível exigir, em 17/12/2015,

valores relativos aos meses de janeiro a novembro de 2010, montantes estes que devem ser, efetivamente, excluídos.

...”

Assim, entendo que, em 20/12/2016, já havia decaído o direito de o Estado constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos entre janeiro, outubro e novembro de 2011, assistindo razão ao Sujeito Passivo.

Assim dou Provimento ao Recurso Voluntário para julgar Improcedente a Infração 02.

Diante do exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para julgar PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração, cujos créditos lançados ficam reduzidos, conforme demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA %
1	R\$ 34,33	R\$ -	60%
2	R\$ -	R\$ -	-
3	R\$ -	R\$ 800,00	-
4	R\$ -	R\$ 460,00	-
5	R\$ -	R\$ 140,00	-
TOTAL	R\$ 34,33	R\$ 1.400,00	-

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 294888.3017/16-7, lavrado contra **MARLIN INDUSTRIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34,33**, acrescido da multa 60%, prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.400,00**, previstas nos incisos XIV, “d”, XV, “c” e XVIII do mesmo artigo e diploma legal já citados, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR– REPR. DA PGE/PROFIS